РЕШЕНИЕ НА СЪДА (първи състав)

7 юни 2007 година *

По дело C-335/05

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 234 ЕО от Finanzgericht Köln (Германия) с акт от 24 август 2005 г., постъпил в Съда на 15 септември 2005 г., в рамките на производство по дело

Řízení Letového Provozu ČR, s. p.

срещу

Bundesamt für Finanzen,

СЪДЪТ (първи състав),

състоящ се от: г-н P. Jann, председател на състав, г-н R. Schintgen (докладчик), г-н A. Tizzano, г-н M. Ilešič и г-н E. Levits, съдии,

* Език на производството: немски.

генерален адвокат: г-н P. Mengozzi,
секретар: г-н R. Grass,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

— за кипърското правителство, от г-жа E. Simeonidou, в качеството на представител,

— за полското правителство, от г-н J. Pietras, в качеството на представител,

— за Комисията на Европейските общности, от г-н D. Triantafyllou, в качеството на представител,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 15 февруари 2007 г.,

постанови настоящото

Решение

1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 2, параграф 2 от Тринадесета директива 86/560/ЕИО на Съвета от 17 ноември 1986 година относно хармонизиране на законодателствата на държавите-членки в областта на данъка върху оборота — правила за възстановяване на данъка върху добавената стойност на данъчнозадължени лица, които не са установени на територията на Общността (ОВ L 326, стр. 40; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 1, стр. 81, наричана по-нататък „Тринадесета директива“).

2 Това запитване е отправено в рамките на правния спор между учреденото съгласно чешкото право дружество Řízení Letového Provozu ČR, s. p. (наричано по-нататък „ŘLP“) и Bundesamt für Finanzen (Федерална данъчна служба), компетентна да събира данъка върху добавената стойност в Германия (наричан по-нататък „ДДС“), по повод възстановяването на платения от ŘLP ДДС в Германия.

Правна уредба

Международни споразумения

3 С Решение 94/800/ЕО на Съвета от 22 декември 1994 година относно сключването от името на Европейската общност, що се отнася до въпроси от нейната компетентност, на споразуменията, постигнати на Уругвайския кръг на многостранните преговори (1986—1994) (ОВ L 336, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 11, том 10, стр. 3), Съветът на Европейския съюз е одобрил Споразумението за създаване на Световната търговска организация, както и споразуменията от приложения 1, 2 и 3 към него, сред които е и Общото споразумение по търговията с услуги (наричано по-нататък „ГАТС“).

4 Член II, параграф 1 от ГАТС предвижда:

„Във връзка с всяка мярка в обхвата на това споразумение всяка страна членка предоставя, незабавно и безусловно, третиране по отношение на услугите и доставчиците на услуги на всяка друга страна членка, не по-малко благоприятно от третирането, предоставяно по отношение на подобни услуги и доставчици на услуги на друга държава.“

Общностна правна уредба

5 Второ съображение от Тринадесета директива гласи следното:

„като има предвид, че е нужно да се осигури хармоничното развитие на търговските отношения между Общността и трети страни, основаващо се на разпоредбите на Директива 79/1072/ЕИО, като в същото време се държи сметка за разликите в положението в трети страни“.

6 Член 2 от Тринадесета директива постановява:

„1. Без да се засягат разпоредбите на членове 3 и 4, всяка от държавите-членки възстановява на всяко данъчнозадължено лице, което не е установено на територията на Общността, при спазване на указаните по-долу условия, данъка върху добавената стойност, платен за получени от него услуги или доставено му движимо имущество на територията на страната от други данъчнозадължени лица, или платен при внос на стоки в страната, при условие че тези стоки или услуги се използват за целите на сделките по член 17, параграф 3, букви а) и б) от Директива 77/388/ЕИО или за извършване на услуги по член 1, точка 1, буква б) от настоящата директива..

2. Държавите-членки могат да поставят възстановяването по параграф 1 в зависимост от предоставянето от трети държави на подобни облекчения относно данъци върху оборота.

3. Държавите-членки могат да искат да бъде назначен данъчен представител.“

Национална правна уредба

7 § 18, алинея 9, шесто изречение от Закона за данъка върху оборота от 1999 г. (Umsatzsteuergesetz 1999, BGBl. 1999 I, стр. 1270, наричан по-нататък „UStG“) предвижда:

„Данъкът по получени доставки, платен от търговец, който не е установен в Общността, се възстановява само ако в страната, в която същия е установен, не се начислява данък върху оборота или подобен данък или в случай че такъв се начислява, ако той подлежи на възстановяване за установените на територията на страната (Германия) търговци.“

Спорът по главното производство и преюдициалният въпрос

8 ŘLP е установено в Чешката република предприятие за предоставяне на услуги в областта на безопасността на въздухоплаването. Независимо че то упражнява дейността си единствено на чешка територия, услугите му се ползват не само от чешки, но и от германски граждани. То също така предлага провеждани в Чешката република тренировъчни курсове по пилотиране. В рамките на тези курсове то обаче прибягва до тренировки на полетни симулатори и до други тренировъчни курсове, провеждани в Германия. Тъй като в посочената държава-членка тези услуги са обложени с ДДС, ŘLP иска възстановяване на данъка за 2002 г.

9 Bundesamt für Finanzen отхвърля това искане на основание, че в конкретния случай условията по § 18, алинея 9, шесто изречение от UStG, и по-точно изискването за взаимност, не са изпълнени.

10 След като жалбата срещу това решение също е отхвърлена, ŘLP предявява иск пред Finanzgericht Köln.

11 Препращащата юрисдикция посочва, че през релевантния период Чешката република събира данък върху оборота, но не предвижда нито приспадането на платения по получени доставки данък, нито възстановяването на този данък на чуждестранни търговци. Поради това посочената юрисдикция си поставя въпроса дали ищецът в главното производство не трябва да бъде освободен от посочения данък с оглед на член II, параграф 1 от ГАТС. Във връзка с това юрисдикцията отбелязва, че ГАТС е международноправен договор, който поражда права и задължения само за страните по него. При нарушение на задължение по ГАТС се прилага само сключената в рамките на Световната търговска организация Договореност относно правилата и процедурите за уреждане на спорове.

12 Независимо от това съгласно член 300, параграф 7 ЕО споразумение от вида на ГАТС е задължително за институциите на Общността, както и за държавите-членки, и е съставна част от правния ред на Общността. Поради това вторичното общностно право следва да се тълкува с оглед на това споразумение, и по-специално с оглед на предвидената в член II, параграф 1 от него клауза за най-облагодетелствана нация.

13 Като преценява, че решаването на спора по главното производство зависи от съответствието на UStG с член 2, параграф 2 от Тринадесета директива и поради съмненията си относно точното тълкуване на тази разпоредба с оглед на ГАТС Finanzgericht Köln решава да спре производството и да постави на Съда следния преюдициален въпрос:

„Следва ли член 2, параграф 2 от Тринадесета директива [...] да се тълкува ограничително, в смисъл че предвидената в него възможност на държавите-членки да поставят възстановяването на ДДС в зависимост от предоставянето

от трети държави на подобни облекчения в областта на данъците върху оборота не се прилага по отношение на държави, които в качеството си на страни [по ГАТС] (BGBl. 1994 II, стр. 1473, [...]) могат да се позоват на предвидената в това споразумение (член II, параграф 1 от ГАТС) клауза за най-облагодетелствана нация?“

По преюдициалния въпрос

14 С въпроса си препращащата юрисдикция иска по същество да се установи дали член 2, параграф 2 от Тринадесета директива следва да се тълкува в смисъл, че използваният в него израз „трети държави“ включва третите държави, които могат да се позовават на предвидената в член II, параграф 1 от ГАТС клауза за най-облагодетелствана нация.

15 В това отношение се налага изводът, че както е посочил генералният адвокат в точка 59 от заключението си, член 2, параграф 2 от Тринадесета директива, също както и другите разпоредби от нея, очевидно се отнася до всички трети държави без никакво разграничение.

16 По отношение на възможното влияние върху тълкуването на дадена разпоредба на вторичното право на международно споразумение от вида на ГАТС, по което Общността е страна, в постоянната съдебна практика е установено, че предимството на сключените от Общността международни споразумения пред разпоредбите на вторичното общностно право повелява последните да се тълкуват, доколкото е възможно, в съответствие с тези споразумения (Решение от 10 септември 1996 г. по дело Комисия/Германия, C-61/94, Recueil, стр. I-3989, точка 52; Решение от 1 април 2004 г. по дело Bellio F.lli, C-286/02, Recueil, стр. I-3465, точка 33; Решение от 12 януари 2006 г. по дело Algemene Scheeps Agentuur Dordrecht, C-311/04, Recueil, стр. I-609, точка 25, както и Решение от 8 март 2007 г. по дело Thomson и Vestel France, C-447/05 и C-448/05, Сборник, стр. I-2049, точка 30).

17 В конкретния случай е достатъчно обаче да се установи, че доколкото постановява, че държавите-членки могат да поставят предвиденото в параграф 1 от същия член възстановяване в зависимост от предоставянето от трети държави на подобни облекчения, член 2, параграф 2 от Тринадесета директива не възлага никакво задължение на държавите-членки, а се ограничава да им предостави възможност и по никакъв начин не ги препятства да спазват задълженията, които са поели по дадено международно споразумение от вида на ГАТС.

18 Тъй като оставя всяка държава-членка да прецени свободно дали е уместно да наложи условие за взаимност по отношение на трета държава, член 2, параграф 2 от Тринадесета директива в действителност позволява на държавите-членки, доколкото сключените с определени трети държави международни споразумения ограничават тази свобода на преценка, да съобразяват законодателствата си с последните.

19 При тези условия необходимостта вторичното общностно право да се тълкува, доколкото е възможно, в съответствие със сключените от Общността международни споразумения не изисква използваният в член 2, параграф 2 от Тринадесета директива израз „трети държави“ да се тълкува в смисъл, че се отнася само до третите държави, които не могат да се позоват на предвидената в член II, параграф 1 от ГАТС клауза за най-облагодетелствана нация.

20 Член 2, параграф 2 от Тринадесета директива обаче не засяга правомощието и отговорността на държавите-членки за изпълнение на задълженията им по международни споразумения от вида на ГАТС.

21 Предвид изложените по-горе съображения, на поставения въпрос следва да се отговори, че член 2, параграф 2 от Тринадесета директива трябва да се тълкува в смисъл, че използваният в него израз „трети държави“ включва всички трети държави и че тази разпоредба не засяга правомощието и отговорността на държавите-членки за изпълнение на задълженията им по международни споразумения от вида на ГАТС.

По съдебните разноски

22 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред препращащата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (първи състав) реши:

Член 2, параграф 2 от Тринадесета директива 86/560/ЕИО на Съвета от 17 ноември 1986 година относно хармонизиране на законодателствата на държавите-членки в областта на данъка върху оборота — правила за възстановяване на данъка върху добавената стойност на данъчнозадължени лица, които не са установени на територията на Общността, трябва да се тълкува в смисъл, че използваният в него израз „трети държави“ включва всички трети държави и че тази разпоредба не засяга правомощието и отговорността на държавите-членки за изпълнение на задълженията им по международни споразумения от вида на Общото споразумение по търговията с услуги.

Подписи