Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (трети състав)

17 декември 2015 година*

„Преюдициално запитване — Свободно движение на стоки — Данъчни разпоредби — Вътрешно данъчно облагане — Мита с фискален характер — Такси с равностоен ефект — Формалности при преминаване на граници — Член 30 ДФЕС — Член 110 ДФЕС — Директива 92/12/ЕИО — Член 3, параграф 3 — Директива 2008/118/ЕО — Член 1, параграф 3 — Липса на транспониране в националното право — Директен ефект — Събиране на такса върху моторните превозни средства при вноса им на територията на държава членка — Такса, свързана с регистрацията и евентуалното пускане в движение на моторното превозно средство — Отказ за възстановяване на таксата при липса на регистрация на моторното превозно средство“

По дело C-402/14

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Dioikitiko Efeteio Athinon (Апелативен административен съд, Атина) с акт от 26 март 2014 г., постъпил в Съда на 22 август 2014 г., в рамките на производство по дело

Viamar — Elliniki Aftokiniton kai Genikon Epicheiriseon AE

срещу

Elliniko Dimosio,

СЪДЪТ (трети състав),

състоящ се от: M. Ilešič, председател на втори състав, изпълняващ функцията на председател на трети състав, C. Toader, E. Jarašiūnas (докладчик), C. G. Fernlund и K. Jürimäe, съдии,

генерален адвокат: M. Wathelet,

секретар: L. Hewlett, главен администратор,

предвид изложеното в писмената фаза на производството и в съдебното заседание от 16 септември 2015 г.,

като има предвид становищата, представени:

— за Viamar — Elliniki Aftokiniton kai Genikon Epicheiriseon AE, от D. Christodoulou, S. Panagopoulou и K. Christodoulou, dikigoroi,

— за гръцкото правителство, от G. Skiani и V. Stroumpouli и A. Spyropoulos, в качеството на представители,

* Език на производството: гръцки.

— за Европейската комисия, от D. Triantafyllou и M. Wasmeier, в качеството на представители,

предвид решението, взето след изслушване на генералния адвокат, делото да бъде разгледано без представяне на заключение,

постанови настоящото

Решение

1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на членове 30 ДФЕС и 110 ДФЕС, както и на член 1, параграф 3 от Директива 2008/118/ЕО на Съвета от 16 декември 2008 година относно общия режим на облагане с акциз и за отмяна на Директива 92/12/ЕИО (ОВ L 9, стр. 12).

2 Запитването е отправено в рамките на спор между Viamar — Elliniki Aftokiniton kai Genikon Epicheiriseon AE (наричано по-нататък „Viamar“) и Elliniko Dimosio (Гръцката държава), представлявана от директора на Митническата служба на Атина (Telonio Athinon, наричана по-нататък „митническата служба“), по повод на отказа на последната да възстанови на Viamar таксите за регистрация, които е платило при вноса на пътнически автомобили на територията на Гърция.

Правна уредба

Правото на Съюза

3 Съгласно член 3 от Директива 92/12/ЕИО на Съвета от 25 февруари 1992 година относно общия режим за продукти, подлежащи на облагане с акциз, и държането, движението и мониторинга на такива продукти (ОВ L 76, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 1, стр. 129):

„1. Настоящата директива се прилага на равнище Общност за следните продукти, така както са определени в съответните директиви:

— минерални масла,

— алкохол и алкохолни напитки,

— тютюневи изделия.

[…]

3. Държавите членки си запазват правото да въвеждат или запазват данъчно облагане на други продукти, освен изброените в параграф 1, при условие, обаче, такова облагане да не води до формалности, свързани с преминаване на границите при търговията между държавите членки.

[…]“.

4 Директива 92/12 е отменена от Директива 2008/118, считано от 1 април 2010 г.

5 Съображение 5 от Директива 2008/118 гласи:

„С цел да се гарантира свободното движение, облагането на стоки, различни от акцизните стоки, не следва да води до формалности, свързани с преминаването на граници“.

6 Съгласно член 1, параграф 3 от Директива 2008/118:

„Държавите членки могат да налагат данъци върху:

а) продуктите, които не са акцизни стоки;

б) предоставянето на услуги, включително на такива, свързани с акцизни стоки, които не могат да се определят като данъци върху оборота.

Налагането на такива данъци обаче не може да води до формалности при преминаването на граници, когато се осъществява търговия между държавите членки“.

Гръцкото право

7 Член 32, параграф 1 от Закон № 2960/2001 относно националния митнически кодекс (ΦΕΚ A’ 265, наричан по-нататък „митническият кодекс“), който съгласно член 131 от същия кодекс се прилага по аналогия за налозите върху автомобили от Общността, гласи:

„Недължимо събраните от митническите органи суми се възстановяват без лихви на бенефициента, когато в срок от три години от установяването им същият е предявил искане в този смисъл пред компетентния митнически орган, като приложи необходимите удостоверителни документи“.

8 Член 121, параграф 1 от този кодекс предвижда:

„За пътническите автомобили по смисъла на митнически код 87.03 от Комбинираната номенклатура (Регламент [(ЕИО) № 2658/87] на Съвета от 23 юли 1987 г. относно тарифната и статистическа номенклатура и Общата митническа тарифа [(ОВ L 256, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 2, том 4, стр. 3)] се заплаща такса за регистрация върху облагаемата им стойност, изчислена съгласно действащите разпоредби на член 126 от настоящия кодекс и на член 4 от Закон № 1573/1985 (ΦΕΚ°A’ 201)“.

9 Съгласно член 128 от този кодекс:

„1. Такса за регистрация се дължи:

за автомобилите от общността и за тези с произход от трети страни, към момента на влизането им на територията на страната,

за произведените в страната автомобили, към момента на приключване на производството им

[…]

2. Таксата за регистрация става изискуема и се заплаща преди пускането в движение на автомобила, а за автомобилите, посочени в членове 121, 122 […] от настоящия кодекс, превозвани или изпратени от други държави — членки на Европейския съюз (ЕС), най-късно до 15-ия ден на месеца, следващ този на възникване на задължението за плащане на посочената такса […]“.

10 Член 130 от посочения кодекс предвижда:

„[…]

2. За целите на установяването и на събирането на таксата за регистрация [...] трябва да се подаде специална декларация до компетентния митнически орган до датата, на която таксата става изискуема, и във всички случаи преди издаване разрешението за движение

[...]

5. След събиране на таксата за регистрация и на другите налози [...] компетентният митнически орган издава удостоверение за плащане и удостоверение за регистрация или митническо удостоверение за автомобила.

[...]“.

11 Член 141, параграф 1 от същия кодекс предвижда:

„Считано от този момент, навсякъде в действащите разпоредби и в приетите въз основа на тях административни актове позоваването на акциз върху автомобили или на допълнителна еднократна специална такса трябва да се разбира като позоваване на таксата за регистриране“.

Спорът по главното производство и преюдициалните въпроси

12 Както личи от акта за преюдициално запитване, през периода 2009—2012 г. Viamar е внесло в Гърция 85 нови пътнически автомобила, произведени в Чешката република.

13 След като посочените автомобили пристигат в пристанището на Пирея (Гърция) и са поставени в митнически склад с оглед на митническото им оформяне, Viamar изготвя и подава до компетентния митнически орган декларация по член 130 от митническия кодекс и плаща съответната такса за регистрация за всеки един от посочените 85 автомобила в общ размер от 141 498,89 EUR.

14 Посочените автомобили не са продадени в Гърция и са реекспортирани в Белгия, където са продадени и пуснати в движение след плащане на такса за регистрация в тази държава членка. Вследствие на това Viamar подава молба до митническата служба, с която иска възстановяване на платената такса за регистрация в Гърция, с мотива че въпросните автомобили не са регистрирани и за тях не са получени регистрационни номера в последната.

15 След като приема, че тази такса е била събрана основателно и следователно по отношение на нея не може да се приложи член 32 от митническия кодекс с оглед на нейното възстановяване, митническата служба отхвърля посочената молба с решение от 25 юли 2013 г. На 26 октомври 2012 г. Viamar обжалва това решение пред Dioikitiko Efeteio Athinon (Апелативен административен съд, Атина).

16 Viamar твърди пред тази юрисдикция, че разглежданата такса за регистрация представлява такса с равностоен на мито ефект, която противоречи на член 30 ДФЕС. Според него, при положение че Съдът приема тази такса за вътрешен данък по смисъла на член 110 ДФЕС, за да е съобразена с този член, тя трябва да се прилага както за националните, така и за вносните стоки в един и същ стадий на търгуването с тях и въз основа на едно и също данъчно събитие. Viamar обаче счита, че събирането на таксата за регистрация като условие за приключване на вноса на пътнически автомобил е формалност, свързана с преминаването на граница, и следователно представлява неправомерно ограничение на свободното движение на стоки. Поради това задължението за плащане на тази такса, което възниква на датата на влизането на автомобила на територията на държавата членка, противоречало на правото на Съюза.

17 Запитващата юрисдикция счита, че разглежданата такса за регистрация има данъчен характер. Поради това трябвало да се разглежда било в светлината на член 30 ДФЕС като такса с равностоен на мито ефект, било с оглед на член 110 ДФЕ като вътрешен данък.

18 Запитващата юрисдикция все пак отбелязва, че член 30 ДФЕС се прилага само за таксите, налагани върху стоките поради преминаване на граници. В това отношение същата посочва, че данъчното събитие за разглежданата в главното производство такса не е преминаването на автомобилите през гръцката граница, а първата им регистрация в Гърция с оглед на използването им върху пътната мрежа, че тази такса се събира въз основа на обективни критерии и че е част от общия режим на вътрешните данъци. Следователно не става въпрос за вносно мито, нито за такса с равностоен ефект по смисъла на член 30 ДФЕС.

19 Запитващата юрисдикция отбелязва, че съгласно постоянната практика на Съда таксите за регистрация се считат за вътрешни данъци по смисъла на член 110 ДФЕС. Разглежданата такса за регистрация, която се налага за нови автомобили, обаче не спада към посочените в последния член забрани, доколкото няма дискриминационно или закрилящо действие, тъй като към момента на настъпване на фактите по главното производство в Гърция не се произвеждат автомобили.

20 Освен това запитващата юрисдикция отбелязва, че член 1, параграф 3 от Директива 2008/118 не е транспониран в гръцкото право, поради което тя си поставя въпроса дали тази разпоредба има директен ефект и дали частноправен субект може да се позове пряко на установеното в нея задължение за държавите членки да забранят такса, която води до формалности, свързани с преминаване на границите.

21 На следващо място запитващата юрисдикция си поставя въпроса дали са съвместими със свободното движение на стоки разпоредбите на националното право, съгласно които удостоверение за митническото оформяне за внос на територията на страната на автомобили с произход от Съюза се издава след събирането на такса за регистрация, като задължението за плащане на последната възниква в момента на влизане на тези автомобили на територията на страната.

22 При това положение Dioikitiko Efeteio Athinon (Апелативен административен съд, Атина) решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:

1) „Трябва ли да се приеме, че разпоредбата на член 1, параграф 3 от Директива 2008/118/ЕО от 16 декември 2008 г. е достатъчно правно издържана/безусловна и достатъчно ясна, поради което има директен ефект и правните субекти, които черпят права от нея, могат да се позовават на същата пред националните съдилища, които са длъжни да я вземат предвид, въпреки липсата на транспониране конкретно на тази разпоредба от директивата във вътрешния правен ред на държавата членка/на Гръцката държава?

2) Във всички случаи, съвместими ли са с разпоредбите […] на член 3[, буква в)] ЕИО, които предвиждат премахване на пречките за свободно движение на стоки, разпоредбите на член 130, параграф 5 от [митническия кодекс], във връзка с тези на член 128, параграф 1 от същия кодекс, според които удостоверение за митническото оформяне за внос на територията на страната на автомобили с произход от [Съюза] се издава след събирането на таксата за регистрация, като задължението за плащането на последната възниква в момента на влизане на тези автомобили на територията на страната?“.

По преюдициалните въпроси

По първия въпрос

23 С първия си въпрос запитващата юрисдикция иска по същество да се установи дали член 1, параграф 3 от Директива 2008/118 трябва да се тълкува в смисъл, че отговаря на необходимите условия, за да породи директен ефект, което дава възможност на частноправните субекти да се позовават на него пред национална юрисдикция в рамките спор между тях и държава членка.

24 В самото начало следва да се припомни, че разглежданият в главното производство период на внос на автомобили обхваща периода от 2009 г. до 2011 г. Поради това Директива 92/12 се прилага за част от този внос, тъй като е отменена от Директива 2008/118 едва считано от 1 април 2010 г. Предвид че текстът на член 3, параграф 3 от Директива 92/12 е по същество идентичен на този на член 1, параграф 3 от Директива 2008/118, изложените по-долу съображения важат и за първата разпоредба.

25 Съгласно постоянната практика на Съда във всички случаи, когато разпоредбите на дадена директива се явяват безусловни и достатъчно точни по съдържанието си, частноправните субекти имат основание да се позоват на тях срещу държавата, когато тя не е транспонирала в срок тази директива в националния правен ред или когато я е транспонирала неточно (вж. решение Stichting Natuur en Milieu и др., C-165/09—C-167/09, EU:C:2011:348, т. 93 и цитираната съдебна практика).

26 В настоящия случай, от една страна, съгласно акта за преюдициално запитване член 1, параграф 3 от Директива 2008/118 не е транспониран в гръцкото право. Освен това от предоставените на Съда материали по преписката не личи член 3, параграф 3 от Директива 92/12 да е бил транспониран.

27 От друга страна, следва да се констатира, че член 1, параграф 3 от Директива 2008/118 е безусловен и достатъчно точен, като, без да предвижда условия и без необходимост от приемане на допълнителни мерки, текстът му задължава недвусмислено държавите членки да гарантират, че налагането на данъци върху неакцизните стоки и върху услугите не води до формалности при преминаването на граници в рамките на търговията между държавите членки.

28 С оглед на гореизложените съображения на първия въпрос следва да се отговори, че член 1, параграф 3 от Директива 2008/118 трябва да се тълкува в смисъл, че отговаря на необходимите условия, за да породи директен ефект, което дава възможност на частноправните субекти да се позовават на него пред национална юрисдикция в рамките на спор между тях и държава членка.

По втория въпрос

29 В самото начало следва да се припомни, че в рамките на въведеното с член 267 ДФЕС производство за сътрудничество между националните юрисдикции и Съда, той трябва да даде на националния съд полезен отговор, който да му позволи да реши спора, с който е сезиран. С оглед на това при необходимост Съдът трябва да преформулира въпросите, които са му зададени (решение Brasserie Bouquet, C-285/14, EU:C:2015:353, т. 15 и цитираната съдебна практика).

30 В настоящия случай от мотивите на акта за преюдициално запитване личи, че запитващата юрисдикция има въпроси относно тълкуването на Директива 2008/118. Както обаче бе установено в точка 24 от настоящото решение, предвид обстоятелството че разглежданият в

главното производство внос на автомобили е извършен в периода между 2009 г. и 2012 г., а именно както преди, така и след влизането в сила на тази директива на 1 април 2010 г., Директива 92/12 също се прилага ratione temporis за фактите по спора в главното производство.

31 Освен това съгласно посочения акт спорът в главното производство се отнася до отказа на националните власти да възстановят таксата за регистрация, платена от Viamar за автомобилите, които е внесло в Гърция, но които не са били регистрирани, нито пуснати в движение в тази държава, а са реекспортирани в друга държава членка. Следователно въпросът, на който трябва да се отговори, за да се разреши този спор, е дали правото на Съюза допуска такава практика на националните власти.

32 При тези условия следва да се приеме, че запитващата юрисдикция иска по същество да се установи дали членове 30 ДФЕС и 110 ДФЕС, както и член 3, параграф 3 от Директива 92/12 и член 1, параграф 3 от Директива 2008/118 трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат практика на държава членка като разглежданата в главното производство, съгласно която събраната при внос на автомобили с произход от други държави членки такса за регистрация не се възстановява, въпреки че съответните автомобили не са регистрирани в тази държава членка и са реекспортирани в друга държава членка.

33 В това отношение следва да се припомни, че съгласно постоянната практика на Съда таксата за регистрация, събирана от една държава членка при регистрацията на моторни превозни средства на нейна територия за пускане в движение, не съставлява нито мито, нито такса с равностоен на митото ефект по смисъла на членове 28 ДФЕС и 30 ДФЕС. Подобна такса представлява вътрешно данъчно облагане и трябва да се разглежда в светлината на член 110 ДФЕС (решение Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, т. 32 и цитираната съдебна практика).

34 В настоящия случай запитващата юрисдикция посочва, че разглежданата в главното производство такса за регистрация, предвидена в член 121, параграф 1 и член 128 от митническия кодекс, се събира с оглед на първата регистрация на автомобилите в Гърция за използването им върху пътната мрежа, а не поради преминаването на границата на тази държава членка.

35 При тези обстоятелства, както основателно отбелязва запитващата юрисдикция, налог като разглежданата в главното производство такса за регистрация се счита за вътрешен данък по смисъла на член 110 ДФЕС и сам по себе си не представлява такса с равностоен на мито ефект по смисъла на член 30 ДФЕС. Фактът, че тази такса трябва да се плати преди момента на регистрацията на автомобилите в съответната държава членка, е без значение в това отношение (вж. по аналогия решение Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, т. 23 и 24).

36 Що се отнася до член 110 ДФЕС, Съдът вече е постановил, че същият не може да се използва като основание срещу въвеждането на вътрешни данъци, с които се облагат вносни продукти при липсата на сходно или конкурентно национално производство. По-конкретно, въз основа на този член не може да се критикува прекомерният характер на размера на данъците, които държавите членки могат да установят върху определени стоки, когато липсва дискриминация или протекционизъм (решения Комисия/Дания, C-47/88, EU:C:1990:449, т. 10 и De Danske Bilimportører, C-383/01, EU:C:2003:352, т. 38).

37 В настоящия случай запитващата юрисдикция отбелязва, че в Гърция липсва вътрешно производство на автомобили и че разпоредбите на митническия кодекс относно таксата за регистрация не разграничават автомобилите в зависимост от произхода им или с оглед на гражданството на техния собственик. Освен това от предоставената на Съда преписка не личи разглежданата в главното производство такса за регистрация да е с размер, който да може да

предизвика намаляване на броя на новите автомобили, внасяни и регистрирани в Гърция, и така да засегне свободното движение на стоки между тази държава членка и другите държави членки, поради закрилящото си действие.

38 Ето защо, доколкото основанието за събиране на такса като разглежданата в главното производство такса за регистрация е първата регистрация на автомобилите в Гърция с оглед на пускането им в движение на територията на страната, член 110 ДФЕС трябва да се тълкува в смисъл, че допуска такава такса.

39 Що се отнася до директиви 92/12 и 2008/118, трябва да се отбележи, че автомобилите не са част от категориите стоки, облагани с акциз във всички държави членки съгласно член 3, параграф 1 от Директива 92/12 и член 1, параграф 1 от Директива 2008/118, и поради това не попадат в обхвата на режима на хармонизирания акциз. Макар държавите членки да имат възможност да въведат или запазят облагане на такива стоки, те все пак трябва да упражняват правомощията си в тази област при зачитане на правото на Съюза (вж. в този смисъл решение Fendt Italiana, C-145/06 и C-146/06, EU:C:2007:411, т. 41 и 43 и цитираната съдебна практика).

40 По-конкретно, държавите членки трябва да спазват в това отношение не само разпоредбите на Договора за ФЕС, и по-специално членове 30 и 110, а и разпоредбите, посочени в член 3, параграф 3 от Директива 92/12 и член 1, параграф 3 от Директива 2008/118, които не допускат събирането на таксата да води до формалности при преминаването на граници в рамките на търговията между държавите членки, както бе посочено в точка 27 от настоящото решение (вж. в този смисъл решение Fendt Italiana, C-145/06 и C-146/06, EU:C:2007:411, т. 42 и 44).

41 В настоящия случай от акта за преюдициално запитване личи, че запитващата юрисдикция иска да установи дали такива формалности се съдържат в разпоредбите на митническия кодекс, съгласно които удостоверение за митническото оформяне за внос на автомобили на територията на съответната държава членка се издава след събирането на такса за регистрация, като задължението за плащане на последната възниква в момента на влизане на тези автомобили на територията на тази държава членка.

42 В това отношение гръцкото правителство подчертава в писменото си становище, че всички формалности във връзка с налагането и събирането на таксата за регистрация, предвидена в митническия кодекс, се отнасят до прилагането на разпоредбите, които установяват тази такса, и чрез издаването на удостоверение за митническо оформяне след събирането на таксата целят, от една страна, да осигурят плащането на сумата, съответстваща на тази такса, и от друга страна, да улеснят проверката на ефективното ѝ плащане в случай на последващ контрол. Същото важало и за представянето на специалната декларация по смисъла на член 130, параграф 2 от митническия кодекс, която се отнася именно до последващото определяне на размера на таксата за регистрация и уведомява митническите органи за влизането на автомобилите на територията на страната.

43 При това положение спорът в главното производство се отнася до практика на държава членка, при която събраната при внос на автомобили с произход от други държави членки такса за регистрация не се възстановява, въпреки че съответните автомобили не са регистрирани в тази държава членка и са реекспортирани в друга държава членка.

44 В това отношение следва да се припомни практиката на Съда, че всеки едностранно наложен паричен налог, както и да се нарича, какъвто и да е начинът му на събиране, с който се облагат стоките, поради факта че преминават граница, и който не е мито в прекия смисъл на това понятие, представлява такса с равностоен ефект по смисъла на членове 28 ДФЕС и 30 ДФЕС (вж. решения Nádasdi и Németh, C-290/05 и C-333/05, EU:C:2006:652, т. 38 и 39 и Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, т. 22 и цитираната съдебна практика).

45 Въпреки че такса за регистрация като предвидената в правната уредба, разглеждана в главното производство, се основава, по принцип, на регистрацията на автомобили в държава членка и следователно представлява вътрешен данък по смисъла на член 110 ДФЕС, тя губи тази квалификация, ако е била събрана и не е била възстановена, при положение че внесените от други държави членки автомобили не са били регистрирани в тази държава членка. В този случай таксата всъщност е събрана единствено поради преминаването на граница на държава членка и следователно представлява такса с равностоен на мито ефект, забранена от член 30 ДФЕС.

46 С оглед на всички гореизложени съображения на втория въпрос следва да се отговори, че член 30 ДФЕС трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска практика на държава членка като разглежданата в главното производство, при която събраната при внос на автомобили с произход от други държави членки такса за регистрация не се възстановява, въпреки че съответните автомобили не са регистрирани в тази държава членка и са реекспортирани в друга държава членка.

По съдебните разноски

47 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред запитващата 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 (трети състав) реши:

1) **Член 1, параграф 3 от Директива 2008/118/ЕО на Съвета от 16 декември 2008 година относно общия режим на облагане с акциз и за отмяна на Директива 92/12/ЕИО трябва да се тълкува в смисъл, че отговаря на необходимите условия, за да породи директен ефект, което дава възможност на частноправните субекти да се позоват на него пред национална юрисдикция в рамките на спор между тях и държава членка.**

2) **Член 30 ДФЕС трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска практика на държава членка като разглежданата в главното производство, при която събраната при внос на автомобили с произход от други държави членки такса за регистрация не се възстановява, въпреки че съответните автомобили не са регистрирани в тази държава членка и са реекспортирани в друга държава членка.**

Подписи