РЕШЕНИЕ НА СЪДА (трети състав)

15 юли 2010 година *

По дело C-582/08

с предмет иск за установяване на неизпълнение на задължения, предявен на основание член 226 ЕО на 29 декември 2008 г.,

Европейска комисия, за която се явяват г-н R. Lyal и г-жа M. Afonso, в качеството на представители, със съдебен адрес в Люксембург,

ищец,

срещу

Обединено кралство Великобритания и Северна Ирландия, за което се явяват г-жа I. Rao и г-н S. Hathaway, в качеството на представители, подпомагани от г-н K. Lasok, QC,

ответник,

* Език на производството: английски.

СЪДЪТ (трети състав),

състоящ се от: г-н K. Lenaerts, председател на състав, г-н E. Juhász, г-н G. Arestis, г-н T. von Danwitz (докладчик) и г-н D. Šváby, съдии,

генерален адвокат: г-н N. Jääskinen,
секретар: г-н M.-A. Gaudissart, началник на отдел,

предвид изложеното в писмената фаза на производството и в съдебното заседание от 10 февруари 2010 г.,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 20 май 2010 г.,

постанови настоящото

Решение

1 С исковата си молба Комисията на Европейските общности иска от Съда да установи, че като е отказало да възстанови данъка върху добавената стойност (наричан по-нататък „ДДС“), платен по получени доставки във връзка с някои сделки, извършени от неустановени на територията на Европейския съюз

данъчнозадължени лица, Обединено кралство Великобритания и Северна Ирландия не е изпълнило задълженията си по членове 169—171 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 3, стр. 7, наричана по-нататък „Директивата относно ДДС“) и член 2, параграф 1 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“).

Правна уредба

Правна уредба на Съюза

2 Член 17, параграфи 3 и 4 от Шеста директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 година относно хармонизиране на законодателствата на държавите членки относно данъците върху оборота — обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа (ОВ L 145, стр. 1), изменена с Директива 2004/66/ЕО на Съвета от 26 април 2004 г. (ОВ L 168, стр. 35; Специално издание на български език, 2007 г., глава 1, том 5, стр. 87, наричана по-нататък „Шеста директива“), в редакцията му, произтичаща от член 28е, параграф 1 от посочената директива, предвижда:

„3. Държавите членки дават на всяко данъчнозадължено лице правото на приспадане или възстановяване на [ДДС], посочен в параграф 2, доколкото стоките и услугите се ползват за:

а) доставки, свързани с икономическата дейност по член 4, параграф 2, извършвани в друга страна, които биха подлежали на приспадане, ако се извършваха на територията на страната;

б) сделки, които са освободени съгласно член 14, параграф 1, букви ж) и и), член 15, член 16, параграф 1, букви Б, В, Г и Д и параграф 2, и член 28в, букви А и В;

в) която и да било от сделките, освободени от данък по член 13, част Б, букви а) и г), точки 1 до 5, когато получателят на доставката е установен извън Общността или когато тези сделки са пряко свързани със стоки за износ в страна извън Общността.

4. Възстановяването на [ДДС] по параграф 3 се извършва в полза на:

— данъчнозадължени лица, които не са установени на територията на страната, но са установени в друга държава членка, в съответствие с правилата за приложение, определени в Директива 79/1072/ЕИО,

— данъчнозадължени лица, които не са установени на територията на Общността, в съответствие с правилата за приложение, определени в Директива 86/560/ЕИО.

[…]“ [неофициален превод]

3 Член 17, параграф 4 от Шеста директива, в първоначалната му редакция, гласи:

„Съветът се задължава да положи усилия да приеме преди 31 декември 1977 г. по предложение на Комисията и с единодушие правила на Общността относно реда за възстановяване на данъка в съответствие с параграф 3 на данъчнозадължени лица, които не са установени на територията на страната. До влизането в сила на тези правила държавите членки сами определят начина на възстановяване. Когато данъчнозадълженото лице не е установено на територията на Общността, държавите членки могат да откажат да възстановят данъка или да наложат допълнителни условия". [неофициален превод]

4 Членове 169—171 от Директивата относно ДДС заместват член 17, параграфи 3 и 4 от Шеста директива, считано от 1 януари 2007 г.

5 Член 169 от Директивата относно ДДС предвижда:

„В допълнение към приспадането, посочено в член 168, данъчнозадълженото лице има право да приспадне [посочения в тази разпоредба] ДДС [...], доколкото стоките и услугите се използват за целите на следн[ите сделки]:

а) сделки, свързани с дейностите, посочен в член 9, параграф 1, втора алинея, които се извършват извън държавата членка, в която този данък се дължи или е платен, по отношение на ко[и]то ДДС би могъл да бъде приспаднат, ако те са били извършени на територията на тази държава членка;

б) сделки, освободени в съответствие с член[ове] 138, 142 или 144, членове 146—149, член[ове] 151, 152, 153 или 156, член 157, параграф 1, буква б), […] членове 158—161 или член 164;

в) сделки, които са освободени съгласно член 135, параграф 1, букви а)—е), когато [получателят на доставката] е установен извън Общността или когато сделките са пряко свързани със стоките, предназначени за износ извън Общността“.

6 Член 170 от посочената директива гласи:

„Всички данъчнозадължени лица, които по смисъла на член 1 от Директива 79/1072/ЕИО, член 1 от Директива 86/560/ЕИО и член 171 от настоящата директива не са установени в държавата членка, в която купуват стоки и услуги или внасят стоки, подлежащи на облагане с ДДС, имат право да получат възстановяване на този ДДС, доколкото стоките и услугите са използвани за целите на следн[ите сделки]:

а) сделки, посочени в член 169;

б) сделки, за които данъкът е платим единствено от [получателя на доставката] в съответствие с членове 194—197 или член 199“.

7 Член 171 от Директивата относно ДДС гласи:

„1. ДДС се възстановява на данъчнозадължени лица, които не са установени в държавата членка, в която купуват стоките и услугите или внасят стоките, подлежащи на облагане с ДДС, но които са установени в друга държава членка[,] в съответствие с подробните правила за изпълнение, изложени в Директива 79/1072/ЕИО.

[…]

2. ДДС се възстановява на данъчнозадължени лица, които не са установени на територията на Общността[,] в съответствие с подробните правила за изпълнение, изложени в Директива 86/560/ЕИО.

[…]

3. Директиви 79/1072/ЕИО и 86/560/ЕИО не се прилагат за доставката на стоки, която е или може да бъде освободена в съответствие с член 138, когато стоките са изпратени или превозени от или за сметка на лицето, придобиващо стоките“.

8 Съгласно член 135, параграф 1, букви а)—е) освободените сделки, посочени в член 169, буква в) от Директивата относно ДДС, се отнасят по-специално до уточнените в първата разпоредба застрахователни и финансови сделки.

9 Член 2 от Осма директива 79/1072/ЕИО на Съвета от 6 декември 1979 година за хармонизиране на законодателствата на държавите членки относно данъците върху търговския оборот — режим на възстановяване на данък добавена стойност на данъчно задължени лица, които не са установени на територията на страната на сделката (ОВ L 331, стр. 11; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 1, стр. 34, наричана по-нататък „Осма директива“), предвижда:

„Всяка държава членка възстановява на всяко данъчно облагаемо лице, което не е установено на територията на страната, но е установено в друга държава членка, и при условията, определени в настоящата директива, сумата на [ДДС], начислена му с оглед услуги или движимо имущество, предоставени му от други данъчно облагаеми лица на територията на страната или наложена му във връзка с внос на стоки в тази страна, и доколкото тези стоки или услуги се използват за целите на сделки, посочени в член 17, параграф 3, букви а) и б) от Директива 77/388/ЕИО, и разпоредбите за услуги, посочени в член 1, буква б)“.

10 Член 8 от Осма директива, отменен с член 7 от Тринадесета директива, предвижда:

„За данъчно облагаеми лица, които не са установени на територията на Общността, държавите членки могат да откажат възстановяване или да наложат специални условия.

Не се допуска възстановяване на данък добавена стойност при условия, поблагоприятни от тези, прилагани за данъчно облагаеми лица, установени в Общността“.

11 В изложението на мотивите на предложението за осма директива на Съвета, представено от Комисията на 3 януари 1978 г. (COM(77) 721 окончателен) (наричано по-нататък „Предложението за осма директива“), се посочва във връзка с член 2 от това предложение:

„Препращането в член 17, параграф 4 от Шеста директива („в съответствие с параграф 3“) предполага, че трябва да се възстанови само данъкът, начислен за доставките на стоки и услуги или вноса на стоки, използвани от чуждестранното данъчнозадължено лице за дейностите, посочени в член 17, параграф 3 от Директивата. Това обаче явно се отнася само до първите два случая от трите уредени в букви а), б) и в) от този параграф. […]

[…]

По отношение на уредените в член 17, параграф 3, буква в) от Директивата хипотези и като се има предвид, че посочените в тази разпоредба застрахователни или банкови сделки винаги се извършват в трета страна, никога не може да се приеме, че доставчикът от страна членка извършва сделка в страната на възстановяване; следователно тези случаи попадат в обхвата на уредените в буква а) (чуждестранно данъчнозадължено лице, което не извършва облагаеми сделки в страната на възстановяване) и за тях се прилагат правилата за последните“.

12 Член 2 от Предложението за осма директива, одобрено от Европейския парламент, се отнася до възстановяването на ДДС, начисляван във връзка с услуги или стоки, „доколкото тези стоки и услуги са използвани за целите на сделките, уредени в член 17, параграф 3 от Шеста директива“.

13 Второро съображение от Тринадесета директива гласи:

„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“.

14 Член 2 от Тринадесета директива предвижда:

„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, [ДДС], 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.

[…]“

15 Член 4 от Тринадесета директива предвижда:

„1. За целите на настоящата директива правото на възстановяване се определя в съответствие с член 17 от Директива 77/388/ЕИО, така както той се прилага в държавата членка на възстановяването.

2. Държавите членки могат, обаче, да предвидят, че в определени случаи не се предоставя възстановяване или да поставят [допълнителни] условия за възстановяването.

3. Настоящата директива не се прилага за доставки, по отношение на които е или може да бъде предоставено освобождаване съгласно член 15, точка 2 от Директива 77/388/ЕИО".

16 Съгласно член 5 от Директива 2008/9/ЕО на Съвета от 12 февруари 2008 година за определяне на подробни правила за възстановяването на данъка върху добавената стойност, предвидено в Директива 2006/112/ЕО, на данъчнозадължени лица, неустановени в държавата членка по възстановяване, но установени в друга държава членка (ОВ L 44, стр. 23), която заменя Осма директива, считано от 1 януари 2010 г.:

„Всяка държава членка възстановява на данъчнозадълженото лице, неустановено в държавата членка по възстановяване, всеки ДДС, начислен по отношение на стоки или услуги, предоставени му от други данъчнозадължени лица в тази

държава членка, или по отношение на вноса на стоки в тази държава членка, доколкото такива стоки или услуги се използват за целите на следните сделки:

а) посочени в член 169, букви а) и б) от Директива 2006/112/ЕО;

б) предназначени за лице, което дължи плащането на ДДС в съответствие с членове 194—197 и член 199 от Директива 2006/112/ЕО, както са прилагани в държавата членка по възстановяване.

Без да се засяга член 6, за целите на настоящата директива правото на възстановяване на [платения по получени доставки] данък се определя съгласно Директива 2006/112/ЕО, както е прилагана в държавата членка по възстановяване“.

Национална правна уредба

17 От членове 26 и 39 от Value Added Tax Act 1994, член 3 от Value Added Tax (Input Tax) (Specified Supplies) Order 1999 и член 190 от Value Added Tax Regulations 1995, в редакцията му след Value Added Tax (Amendment) (No. 4) Regulations 2004, следва, че неустановените в Съюза оператори нямат право на възстановяване на платения по получени доставки данък, начислен за уредените в член 169, буква в) от Директивата относно ДДС сделки.

Досъдебна процедура

18 На 13 януари 2006 г. Комисията уведомява властите на Обединеното кралство, че според нея член 2, параграф 1 от Тринадесета директива не може да се тълкува в смисъл, че изключва възстановяването на ДДС, който е начислен за стоките или услугите, използвани за целите на застрахователните и финансовите сделки, посочени в член 17, параграф 3, буква в) от Шеста директива, чието съдържание е възпроизведено в член 169, буква в) от Директивата относно ДДС. В електронно писмо от 12 май 2006 г. Обединеното кралство изразява обратното становище, като поддържа, че законодателството му съответства на приложимото законодателство на Съюза.

19 При това положение Комисията решава да започне предвидената в член 226 ЕО процедура, като на 12 октомври 2006 г. изпраща на Обединеното кралство официално уведомително писмо, в което упреква тази държава членка в неизпълнение на задълженията ѝ по член 17, параграфи 3 и 4 от Шеста директива и член 2, параграф 1 от Тринадесета директива.

20 Тъй като не намира за убедителни доводите, изложени от Обединеното кралство в отговора му от 14 декември 2006 г., на 27 юни 2007 г. Комисията издава мотивирано становище, с което приканва тази държава членка да предприеме необходимите мерки за съобразяване с изискванията, произтичащи от членове 169—171 от Директивата относно ДДС и член 2, параграф 1 от Тринадесета директива, в срок от два месеца от получаването на мотивираното становище.

21 Обединеното кралство отговаря на посоченото мотивирано становище с писмо от 29 август 2007 г., в което потвърждава възприетото от него тълкуване на Тринадесета директива и на членове 169—171 от Директивата относно ДДС. Тъй като оспорва това тълкуване и поддържа позицията си относно несъвместимостта на съответното законодателство на Обединеното кралство с произтичащите от правото на Съюза изисквания, Комисията решава да предяви настоящия иск.

По иска

22 В самото начало следва да се отбележи, че безспорно съгласно законодателството на Обединеното кралство установен извън Съюза оператор няма право на възстановяване на ДДС, който той е платил в тази държава членка по получени доставки на стоки или услуги, използвани за целите на сделки, които попадат в посочените в член 169, буква в) от Директивата относно ДДС категории, а именно някои застрахователни и финансови сделки.

23 Така искът се отнася само до въпроса дали с членове 169—171 от Директивата относно ДДС, както и с член 2, параграф 1 от Тринадесета директива на установените извън Съюза оператори се предоставя такова право.

24 Съгласно член 2, параграф 1 от Тринадесета директива всяка от държавите членки възстановява на всяко данъчнозадължено лице, което не е установено на територията на Съюза, ДДС, 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 Шеста директива.

25 Що се отнася до препращането в член 2, параграф 1 от Тринадесета директива към член 17, параграф 3, букви а) и б) от Шеста директива, следва да се отбележи, от една страна, че текстът на първата директива не е адаптиран след влизането в сила на Директивата относно ДДС, член 169, букви а) и б) от която заместват посочения член 17, параграф 3, букви а) и б). Следователно член 2, параграф 1 от Тринадесета директива трябва да се разбира в смисъл, че препраща към посочения член 169, букви а) и б).

26 От друга страна, следва да се отбележи, че разглежданите в настоящото производство застрахователни и финансови сделки са посочени в член 169, буква в) от Директивата относно ДДС.

27 Обединеното кралство — като се основава на текста на член 2, параграф 1 от Тринадесета директива, който препраща изрично само към сделките по член 169, букви а) и б) от Директивата относно ДДС — заключава, че не е налице право на възстановяване на ДДС във връзка със сделките по член 169, буква в) от посочената директива.

28 За сметка на това, като признава, че член 2, параграф 1 от Тринадесета директива не препраща към сделките по член 169, буква в) от Директивата относно ДДС, Комисията поддържа — основавайки се на изведените от подготвителната дейност доводи, на структурата и на целта на разглежданите разпоредби — че посоченият член 2, параграф 1, във връзка с членове 169—171 от Директивата относно ДДС, трябва да се разбира в смисъл, че предоставя и право на възстановяване на ДДС във връзка със сделките по член 169, буква в) от Директивата относно ДДС.

29 Ето защо следва да се определи дали доводите, изложени от Комисията в подкрепа на възприетото от нея тълкуване на член 2, параграф 1 от Тринадесета директива и на членове 169—171 от Директивата относно ДДС, могат да обосноват тълкуването на тези разпоредби в смисъл, че предоставят право на възстановяване на ДДС за сделките по член 169, буква в) от Директивата относно ДДС, макар ясният и точен текст на посочения член 2, параграф 1 да препраща само към член 169, букви а) и б) от Директивата относно ДДС.

30 Според Комисията правото на установените извън Съюза оператори на възстановяване на данъка, платен в дадена държава членка по получени доставки за целите на сделките по член 169, буква в) от Директивата относно ДДС, вече произтича от членове 169—171 от тази директива. Член 170 от посочената

директива закрепял това право за всички сделки, уредени в член 169 от нея, и не предвиждал никаква дерогация. Като се имало предвид, че Директивата относно ДДС установява основното правило, а Тринадесета директива съдържа само разпоредби за прилагане, уреждащи правилата за възстановяване, на безусловната формулировка на член 170 от Директивата относно ДДС трябвало да се придаде по-голяма тежест, отколкото на текста на член 2 от Тринадесета директива.

31 Безспорно член 170 от Директивата относно ДДС предвижда по общ начин — както преди това се установява в член 17, параграф 3 от Шеста директива — право на възстановяване на платен по получени доставки ДДС, когато облаганите с ДДС стоки и услуги са използвани за „сделки[те], посочени в член 169“ от Директивата относно ДДС.

32 Освен това е безспорно, че Осма директива цели да установи режима на възстановяване на ДДС, платен в една държава членка от данъчнозадължените лица, установени в друга държава членка, като нейната цел е по този начин да хармонизира правото на възстановяване, произтичащо от член 17, параграф 3 от Шеста директива (вж. Решение от 13 юли 2000 г. по дело Monte Dei Paschi Di Siena, C-136/99, Recueil, стр. I-6109, точка 20 и Решение от 15 март 2007 г. по дело Reemtsma Cigarettenfabriken, C-35/05, Сборник, стр. I-2425, точка 26); посоченото важи и за Тринадесета директива, що се отнася до установените в трети страни данъчнозадължени лица.

33 От посоченото обаче не може да се заключи, както поддържа Комисията, че член 170 от Директивата относно ДДС позволява да се дерогира ясният и точен текст на член 2, параграф 1 от Тринадесета директива.

34 Всъщност Тринадесета директива не се ограничава само до това да установи формалните условия за осъществяване на правото на възстановяване на ДДС, а предвижда и някои дерогации от това право, както признава Комисията в

писменото си становище, без да оспорва валидността им. Сред тези дерогации е възможността за държавите членки съгласно член 2, параграф 2 от тази директива да поставят възстановяването в зависимост от предоставянето от трети държави на подобни облекчения и съгласно член 4, параграф 2 от посочената директива да предвиждат, че в определени случаи не се предоставя възстановяване, или да поставят допълнителни условия за възстановяването.

35 Следователно разпоредбите на Тринадесета директива, и по-специално член 2, параграф 1 от нея, трябва да се разглеждат като lex specialis спрямо членове 170 и 171 от Директивата относно ДДС, така че на правото на възстановяване, предвидено по общ начин в посочения член 170, не може да се дава предимство пред ясния и точен текст на член 2, параграф 1 от Тринадесета директива.

36 От посоченото следва, че на въпроса дали държавите членки са длъжни да предоставят право на възстановяване на ДДС за сделките по член 169, буква в) от Директивата относно ДДС на установените извън Съюза данъчнозадължени лица, трябва да се отговори само с оглед на член 2, параграф 1 от Тринадесета директива.

37 Що се отнася до тълкуването на посочения член 2, параграф 1, на първо място Комисията поддържа, че предвид подготвителната дейност не могло да се предположи, че само с посочването в член 2, параграф 1 от Тринадесета директива на сделките по член 169, букви а) и б) от Директивата относно ДДС законодателят на Съюза възнамерявал да изключи възстановяването на ДДС за сделките по член 169, буква в) от тази директива. Текстът на член 2, параграф 1 от Тринадесета директива се основавал на погрешна преценка от страна на законодателя на Съюза при приемането на член 2 от Осма директива, чийто текст е почти идентичен с този на член 2, параграф 1 от Тринадесета директива и е послужил за модел при изготвянето на последния.

38 В това отношение Комисията се основава най-напред на изложението на мотивите на Предложението за осма директива и твърди, че при приемането на тази директива законодателят е пропуснал да препрати към член 17, параграф 3, буква в) от Шеста директива, тъй като погрешно е приел, че съответните сделки вече са взети предвид в член 17, параграф 3, буква а) от последната директива, който е посочен при изброяването в член 2 от Осма директива.

39 На следващо място, според Комисията логиката на системата на ДДС изисква да се предостави право на възстановяване на ДДС за сделките по член 169, буква в) от Директивата относно ДДС. Всъщност съгласно тази логика и международната практика не трябвало да се дължи данък, когато се изнасят стоки и услуги. Що се отнася по-специално до освободените сделки, като застрахователните и финансовите сделки, за които по принцип не съществувала възможност за възстановяване на платения по получени доставки данък, член 169, буква в) от Директивата относно ДДС целял да позволи възстановяването на ДДС, който е включен в цената на доставките на стоки и услуги, предназначени за изпълнението на тези сделки. Така обстоятелството, че се предоставя право на възстановяване на ДДС, позволявало да се избегне поставянето на установения в Съюза оператор в по-неблагоприятно положение спрямо конкурентите му, установени извън Съюза.

40 Накрая, Комисията смята, че направеното сравнение между член 2, параграф 1 от Тринадесета директива и член 2 от Осма директива показва, че двете разпоредби трябва да се тълкуват по един и същи начин. Въпреки почти идентичните текстове на посочените разпоредби обаче Обединеното кралство тълкувало член 2 от Осма директива в смисъл, че включва сделките, посочени в член 169, буква в) от Директивата относно ДДС, като поради това заетото от тази държава членка становище било противоречиво. Според Комисията застъпеното от Обединеното кралство тълкуване на член 2, параграф 1 от Тринадесета директива трябвало, ако е правилно, да се отнася и до член 2 от Осма директива и да породи последици за всички държави членки, които тълкуват посочения член 2 по този начин.

41 Най-напред, последният довод трябва да се отхвърли като ирелевантен.

42 Всъщност настоящият иск за установяване на неизпълнение на задължения се отнася само до въпроса дали Обединеното кралство не е изпълнило задълженията си по членове 169—171 от Директивата относно ДДС и по член 2, параграф 1 от Тринадесета директива, като е отказало възстановяването на платения по получени доставки ДДС за сделките по член 169, буква в) от Директивата относно ДДС, извършени от неустановени на територията на Съюза данъчнозадължени лица.

43 Нито фактът, че по силата на Осма директива Обединеното кралство и останалите държави членки предоставят подобно право на възстановяване на ДДС на установените в Съюза оператори, нито евентуалната липса на съображения, обосноваващи различна практика по отношение, от една страна, на уредените в тази директива оператори, и от друга страна, на попадащите в обхвата на Тринадесета директива оператори, нито евентуалните последици за държавите членки при липса на такива съображения представляват обстоятелства, които могат да подкрепят застъпеното от Комисията тълкуване на член 2, параграф 1 от Тринадесета директива.

44 На следващо място, що се отнася до изведения от подготвителната дейност довод, в самото начало следва да се уточни, че член 2 от Предложението за осма директива, съдържащ изложението на мотивите, на което се позовава Комисията, препраща без допълнително уточнение към „сделките, уредени в член 17, параграф 3 от Шеста директива“. Поради това не може да се приеме за установено, че евентуалната погрешна преценка, която според Комисията е извършена в това изложение на мотивите, действително е довела до приемане на текста на член 2 от Осма директива или на този на член 2, параграф 1 от Тринадесета директива.

45 Освен това член 5 от Директива 2008/9, която замества Осма директива, препраща, както и член 2 от последната директива, към член 169, „букви а) и б)“ от Директивата относно ДДС. Така тезата на Комисията предполага, от една страна, че законодателят на Съюза е допуснал грешка при приемането на Осма директива, като тази грешка е възпроизведена в Тринадесета директива, и от друга страна, че посоченият законодател е допуснал същата грешка при приемането на Директива 2008/9.

46 Що се отнася до тази твърдяна грешка, както и до довода на Комисията, че даденото от нея тълкуване на разглежданите разпоредби в по-голяма степен съответства на логиката на общата система на ДДС, следва да се заключи, че дори да се предположи, че твърденията на Комисията отговарят на действителността, не е задача на Съда — както отбелязва генералният адвокат в точка 65 от заключението си — да дава тълкуване, с което се цели да се поправи член 2, параграф 1 от Тринадесета директива.

47 В това отношение Съдът е постановил в Решение от 5 октомври 2004 г. по дело Комисия/Гърция (C-475/01, Recueil, стр. I-8923), че Република Гърция има право да основе националното си законодателство на ясния текст на член 23, параграф 2 от Директива 92/83/ЕИО на Съвета от 19 октомври 1992 година за хармонизиране на структурата на акцизите върху алкохола и алкохолните напитки (ОВ L 316, стр. 21; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 1, стр. 152), позволяващ ѝ да обложи узото с акциз, чиято ставка е по-ниска от минималната. Така Съдът е отхвърлил иска на Комисията, с който последната твърди, че тази държава членка не е изпълнила задълженията си по член 90, първа алинея ЕО, и поддържа, че дори при такова изрично разрешение във вторичното право държавите членки не са освободени от задължението си да спазват първичното право, като това означава, че ако националната мярка се окаже несъвместима с първичното право, държавата членка не е оправомощена да се ползва от това разрешение.

48 Аналогично, не би могло да се твърди, че Обединеното кралство, чиято правна уредба е в съответствие с ясния и точен текст на член 2, параграф 1 от Тринадесета директива, не е изпълнило задълженията си, произтичащи точно от

тази разпоредба, тъй като не е тълкувало тази разпоредба с цел да я поправи, за да се съобрази с цялостната логика на общата система на ДДС и да отстрани допусната от общностния законодател грешка, чието наличие се твърди от Комисията и която според последната е видна от изложението на мотивите на Предложението за осма директива.

49 Съгласно постоянната съдебна практика принципът на правната сигурност изисква правната уредба на Съюза да позволява на заинтересованите лица да се запознаят с точния обхват на задълженията, които тя им налага. Всъщност правните субекти трябва да имат възможност да се запознаят по недвусмислен начин със своите права и задължения и да действат съобразно с тях (Решение от 10 март 2009 г. по дело Heinrich, C-345/06, Сборник, стр. I-1659, точка 44 и цитираната съдебна практика).

50 Безспорно тази съдебна практика се отнася до отношенията между частноправните субекти и публичната власт. Въпреки това, както отбелязва генералният адвокат в точка 64 от заключението си, тази съдебна практика е релевантна и при транспонирането на дадена директива в областта на данъчното право.

51 Всъщност не би могло, без да се отчита ясният и точен текст на разпоредба като член 2, параграф 1 от Тринадесета директива, да се дава тълкуване, с което се цели да се поправи тази разпоредба и по този начин да се разшири обхватът на произтичащите от нея задължения на държавите членки (вж. по аналогия Решение от 22 декември 2008 г. по дело Les Vergers du Vieux Tauves, C-48/07, Сборник, стр. I-10627, точка 44).

52 От всички посочени по-горе съображения следва, че искът на Комисията трябва да се отхвърли.

По съдебните разноски

53 По силата на член 69, параграф 2 от Процедурния правилник загубилата делото страна се осъжда да заплати съдебните разноски, ако е направено такова искане. След като Обединеното кралство е направило искане за осъждането на Комисията и последната е загубила делото, тя трябва да бъде осъдена да заплати съдебните разноски.

По изложените съображения Съдът (трети състав) реши:

1) Отхвърля иска.

2) Осъжда Европейската комисия да заплати съдебните разноски.

Подписи