Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (първи състав)

8 ноември 2012 година*

„Шеста директива ДДС — Приложимост — Митнически кодекс на Общността — Стоки с произход от трети страни и поставени под режим на митническо складиране на територията на държава членка — Преработка на стоките под режим на активно усъвършенстване със система за отложено плащане — Продажба на стоките и повторно поставяне на същите под режим на митническо складиране — Оставане на стоките в същия митнически склад по време на всички сделки — Възмездна доставка на стоки на територията на страната — Данъчно събитие за облагане с ДДС“

По дело C-165/11

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Najvyšší súd Slovenskej republiky (Словакия) с акт от 22 март 2011 г., постъпил в Съда на 4 април 2011 г., в рамките на производство по дело

Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky

срещу

Profitube spol. s r.o.,

СЪДЪТ (първи състав),

състоящ се от: г-н A. Tizzano, председател на състав, г-н A. Borg Barthet, г-н E. Levits, г-н J.-J. Kasel и г-н M. Safjan (докладчик), съдии,

генерален адвокат: г-н P. Mengozzi,

секретар: г-н A. Calot Escobar,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

— за Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky, от г-н V. Paňko, в качеството на представител,

— за Profitube spol. s r.o., от M. Čižmárik, advokát,

— за словашкото правителство, от г-жа B. Ricziová, в качеството на представител,

— за чешкото правителство, от г-н M. Smolek и г-н J. Vláčil, в качеството на представители,

* Език на производството: словашки.

— за Европейската комисия, от г-жа L. Lozano Palacios и г-н P. Pecho, в качеството на представители,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 22 май 2012 г.,

постанови настоящото

Решение

1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на Регламент (ЕИО) № 2913/92 на Съвета от 12 октомври 1992 година относно създаване на Митнически кодекс на Общността (ОВ L 302, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 2, том 5, стр. 58), изменен с Регламент (ЕО) № 648/2005 на Европейския парламент и на Съвета от 13 април 2005 г. (ОВ L 117, стр. 13; Специално издание на български език, 2007 г., глава 2, том 17, стр. 220, наричан по-нататък „Митническият кодекс“), както и на 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 година (ОВ L 168, стр. 35; Специално издание на български език, 2007 г., глава 1, том 5, стр. 87, наричана по-нататък „Шеста директива“).

2 Запитването е отправено в рамките на спор между Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky (данъчна дирекция на Словашката република, наричана по-нататък „Daňové riaditeľstvo“) и Profitube spol. s r.o. (наричано по-нататък „Profitube“), дружество, установено в Кошице (Словакия) по повод плащане на данък върху добавената стойност (наричан по-нататък „ДДС“), свързан с продажбата на стоки с произход от трета страна и поставени в митнически склад, разположен на територията на Словашката република, първо под режим на митническо складиране и след това под режим на активно усъвършенстване със система за отложено плащане.

Правна уредба

Правото на Съюза

Митническият кодекс

3 Митническият кодекс е отменен и заменен с Регламент (ЕО) № 450/2008 на Европейския парламент и на Съвета от 23 април 2008 година за създаване на Митнически кодекс на Общността (Модернизиран митнически кодекс) (ОВ L 145, стр. 1). С оглед на датата на настъпване на фактите по спора в главното производство обаче за него е приложим Митническият кодекс.

4 Член 3 от Митническия кодекс гласи:

„1. [Митническата т]ерритория[…] на Общността включва:

[…]

— територията на Словашката република,

[…]

3. Митническата територия на Общността включва териториалните води, вътрешните морски води и въздушното пространство на държавите членки, както и териториите, посочени в параграф 2, с изключение на териториалните води, вътрешните морски води и въздушното пространство на териториите, които не са част от митническата територия на Общността съгласно параграф 1“.

5 Член 84, параграф 1 от Митническия кодекс гласи следното:

„За целите на прилагането на разпоредбите на членове 85—90:

а) понятието „режим с отложено плащане“ се отнася за необщностни стоки, поставени под следните режими:

[…]

— митническо складиране,

— активно усъвършенстване с отложено плащане,

[…]“.

6 Член 98, параграфи 1 и 2 от Митническия кодекс предвижда:

„1. Режимът на митническо складиране разрешава съхранението в митнически склад на:

а) необщностни стоки, които не се облагат с вносни сборове и не подлежат на мерките на търговската политика;

[…]

2. Митнически склад означава всяко одобрено от митническите органи и поставено под техен контрол място, където могат да се складират стоки при определени условия“.

7 Член 99, първа и втора алинея от Митническия кодекс разпорежда:

„Митническият склад може да бъде обществен или частен.

— „Обществен склад“ е митнически склад, който може да се ползва за складиране на стоки от всички лица,

— „Частен склад“ е митнически склад, който може да се ползва за складиране на стоки само от складодържателя“.

8 Член 114, параграф 1 и параграф 2, буква а) от Митническия кодекс гласи:

„1. Без да се засяга член 115, режимът активно усъвършенстване разрешава да бъдат осъществени една или повече операции на митническата територия на Общността по усъвършенстването на:

а) необщностни стоки, предназначени да бъдат реекспортирани от митническата територия на Общността като компенсаторни продукти, без да се облагат с вносни сборове и без да подлежат на мерките на търговската политика;

[…]

2. Следните термини означават:

а) система с отложено плащане: режим активно усъвършенстване по параграф 1, буква а)“.

Шеста директива

9 Шеста директива е отменена и заменена с 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). С оглед на датата на настъпване на фактите по спора в главното производство обаче за него остава приложима Шеста директива.

10 Член 2 от Шеста директива предвижда:

„С [ДДС] се облага:

1. доставката на стоки или услуги, извършена възмездно на територията на страната от данъчно задължено лице, действащо в това си качество;

2. вносът на стоки“ [неофициален превод].

11 Член 3, параграфи 1—3 от Шеста директива гласи:

„1. За целите на настоящата директива:

— „територия на държава членка“ означава територията на страната по определението за всяка държава членка съгласно параграфи 2 и 3,

— „Общност“ и „територия на Общността“ означава територията на държавите членки по определението за всяка държава членка съгласно параграфи 2 и 3,

— „трета територия“ и „трета страна“ означава всяка територия освен определените съгласно параграфи 2 и 3 като територия на държава членка.

2. За целите на настоящата директива „територия на страната“ е територията на приложение на [Договора ЕО] по определението за всяка държава членка съгласно член [299 ЕО].

3. Следните територии на отделни държави членки се изключват от територията на страната:

— Федерална република Германия:

— о. Хелголанд,

територията на Бюсинген;

— Кралство Испания:

— Сеута,

Мелила;

— Република Италия:

Ливиньо,

Кампионе д'Италия,

италианските води на езеро Лугано;

Следните територии на отделни държави членки се изключват от територията на страната:

— Кралство Испания:

— Канарските острови;

— Френска република:

— отвъдморските департаменти;

— Република Гърция:

Άγιο Όπος“ [неофициален превод].

12 Съгласно член 5, параграф 1 от Шеста директива „доставка на стоки“ е „прехвърлянето на правото на разпореждане с материално имущество като собственик“ [неофициален превод].

13 Член 7, параграфи 1—3, първа алинея от Шеста директива разпорежда:

„1. „Внос на стоки“ означава:

а) влизането в Общността на стоки, които не отговарят на условията, предвидени в членове [23 ЕО и 24 ЕО], или когато стоките попадат в обхвата на [Договора за ЕОВС] — не са в свободно обращение;

б) влизането в Общността на стоки с произход от трета територия, различни от посочените в буква а).

2. Мястото на внос на стоките е държавата членка, на чиято територия се намират стоките, когато влизат в Общността.

3. Независимо от параграф 2, когато стоки по параграф 1, буква а) при влизането си в Общността бъдат поставени под един от режимите по член 16, параграф 1, част Б, букви а), б), в) и г) под режим на временен внос с пълно освобождаване от вносно мито или под режим на външен транзит, мястото на внос на такива стоки е държавата членка, на чиято територия стоките излизат от обхвата на тези режими“ [неофициален превод].

14 Съгласно разпоредбите на член 10, параграфи 1—3, първа алинея от Шеста директива:

„1.

а) „Данъчно събитие“ означава обстоятелството, с чието настъпване са изпълнени законовите условия за изискуемост на данъка;

б) данъкът става „изискуем“, когато данъчният орган придобива законното основание в даден момент да изисква дължимия данък от лицето — платец на данъка, независимо от това че плащането може да бъде отложено.

2. Данъчното събитие настъпва и данъкът става изискуем, когато стоките са доставени или услугите са извършени.

[…]

3. Данъчното събитие възниква и данъкът става изискуем, когато стоките бъдат внесени. Когато стоките при влизане в Общността попаднат под един от режимите по член 7, параграф 3, данъчното събитие възниква и данъкът става изискуем само когато стоките излязат от обхвата на този режим“.

15 Член 16 от Шеста директива, озаглавен „Особени освободени доставки, свързани с международния стоков трафик“, в редакцията му съгласно член 28в, Д, точка 1 от същата директива, предвижда в параграф 1:

„При спазване на останалите данъчни разпоредби на Общността държавите членки могат след консултациите по член 29 да вземат специални мерки за освобождаване от данъка на всички или някои от следващите сделки, при условие че те не са предназначени за крайно ползване и/или потребление и размерът на данъка върху добавената стойност, дължим при преустановяване на режимите в положенията, посочени в части от А до Д, съответства на размера на данъка, който би бил дължим, ако всяка от тези сделки беше обложена на територията на страната.

[…]

Б. Доставки на стоки, предназначени за

[…]

в) поставяне под митнически режим на складиране или режим на активно усъвършенстване;

[…]

Местата, посочени в букви а), б), в) и г) се определят съгласно действащите митнически разпоредби на Общността.

[…]

Г. Доставки на стоки и услуги, извършени:

а) в местата, изброени в част Б, букви а)—г), когато все още важи някое от положенията, посочени в тях;

б) в местата, изброени в част Б, буква д), при запазване в рамките на страната на положението, посочено в същата буква.

Когато ползват възможността по буква а) за сделките, извършвани в митнически складове, държавите членки вземат необходимите мерки, за да разполагат с други складови режими освен митническите, които позволяват прилагането на разпоредбите на б) за същите сделки със стоки по приложение Й, извършвани в складове, които не са митнически.

[…]“ [неофициален превод].

Националното право

16 Съгласно член 46, параграф 1 от Конституцията на Словашката република всеки може да се позове на правата си в съответствие със закона пред независим и безпристрастен съд.

17 Закон № 222/2004 от 6 април 2004 г. за данъка върху добавената стойност (№ 1/2004 Z. z), в редакцията му, приложима към спора в главното производство (наричан по-нататък „Законът за ДДС“), има за цел да транспонира Шеста директива в словашкия правов ред.

18 Член 2, параграф 1, буква а) от посочения закон предвижда, че възмездните доставки на стоки, извършени на територията на страната от данъчнозадължено лице, се облагат с ДДС.

19 Член 2, параграф 2, буква а) от същия закон гласи, че за целите на ДДС „територия на страната“ означава територията на Словашката република.

20 Член 8, параграф 1, буква а) от Закона за ДДС гласи, че доставка на стоки означава доставката на материално имущество, което води до промяна на собствеността.

21 Съгласно член 12 от посочения закон внос на стоки означава въвеждането на територията на Европейския съюз на стоки с произход от територията на трети страни и при вноса на стоките на територията на страната спрямо данъка се прилагат разпоредбите на митническото законодателство, освен ако в този закон не е предвидено друго.

22 Според член 13, параграф 1, буква а) от същия закон място на доставката на стоки, които се изпращат или превозват, е местонахождението на стоката към момента, в който се изпраща пратката или започва превозът ѝ към получателя, без да се засяга изключението, посочено в параграф 1, буква b) от този член, в параграф 2 от същия член и в член 14 от посочения закон.

23 Член 18, параграф 2 от Закона за ДДС предвижда, че ако при въвеждането си на територията на Съюза внасяните стоки са получили статут на временно складирани или се намират в свободна зона или в свободен склад, или са поставени под режим на митническо складиране, под режим на активно усъвършенстване, режим на временен внос с пълно освобождаване от митни сборове, или ако са допуснати до териториалното море, мястото на внос е държавата членка, в която са приключили тези митнически мерки.

24 Член 19, параграф 1 от посочения закон предвижда, че ДДС става изискуем в деня на доставката, а именно деня, в който купувачът придобива правото да се разпорежда със стоките като собственик.

25 Член 69, параграф 1 от същия закон гласи, че данъчнозадълженото лице, което доставя стоки или предоставя услуги на територията на страната, е платец на ДДС.

Спорът по главното производство и преюдициалните въпроси

26 От акта за преюдициално запитване и от представените пред Съда становища личи, че Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty (данъчна администрация за определени данъчнозадължени лица, наричана по-нататък „Daňový úrad“) е извършила данъчна ревизия на Profitube във връзка с ДДС за юли, август, септември и октомври 2005 г., както и януари, февруари, април, май и декември 2006 г.

27 Данъчната ревизия разкрива, че през проверявания период дружеството SSIM a.s., установено в Кошице, внася от Украйна стоманени заготовки, а именно горещо валцувани рулони, които продава на Profitube. Тези рулони, складирани в използван от последното обществен митнически склад, намиращ се на територията на Словашката република, са поставени под режима на митническо складиране по смисъла на член 98 от Митническия кодекс.

28 Впоследствие посочените горещо валцувани рулони са поставени под режима на активно усъвършенстване със система с отложено плащане по смисъла на член 114 от Митническия кодекс, за да се преработят в стоманени профили.

29 Profitube продава тези стоманени профили (наричани по-нататък „разглежданите стоки“) на дружеството Mercurius s.r.o., установено в Кошице и регистрирано за целите на ДДС (наричана по-нататък „спорната продажба“). Разглежданите стоки отново са поставени под режима на митническо складиране. Profitube приема, че спорната продажба не подлежи на облагане с ДДС.

30 По време на всички тези операции, извършени през данъчните 2005 г. и 2006 г., разглежданите стоки остават в същия обществен митнически склад.

31 С решение от 27 юни 2006 г. Daňový úrad приема, че тъй като не е платило ДДС върху спорната продажба, Profitube е нарушило член 69, параграф 1 от Закона за ДДС, във връзка с член 2, параграф 1, буква а) и параграф 2, буква а), член 8, параграф 1, буква а), член 13, параграф 1, буква а) и член 19, параграф 1 от този закон.

32 В това отношение Daňový úrad приема, че чрез продажбата на стоки, складирани в обществен митнически склад, намиращ се на територията на Словашката република, Profitube е извършило доставка на стоки, която в приложение на член 2, параграф 1, буква а) от Закона за ДДС подлежи на облагане с този данък.

33 С решения от 25 октомври 2007 г. Daňové riaditeľstvo потвърждава решенията на Daňový úrad.

34 С решение от 23 юли 2008 г. Krajský súd v Bratislave (Окръжен съд Братислава) уважава жалбата на Profitube срещу решенията на Daňové riaditeľstvo и връща преписката на последната. Krajský súd v Bratislave приема по-специално че стоките с произход от трета страна трябва да са допуснати в свободно обращение, за да подлежат на облагане с ДДС.

35 След като Daňové riaditeľstvo обжалва това съдебно решение, Najvyšší súd Slovenskej republiky (Върховен съд на Словашката република) с решение от 20 октомври 2009 г. изменя решението на Krajský súd v Bratislave, като постановява, че от правна гледна точка митнически склад, който се намира на територията на държава членка, е част от тази територия. Поради това Daňové riaditeľstvo имало основание да приеме, че спорната продажба представлява възмездна доставка на стоки, извършена на територията на страната по смисъла на член 2, параграф 1, буква а) от Закона за ДДС. Освен това разглежданите стоки не били предмет на внос по смисъла на член 12 от същия закон.

36 Profitube подава жалба срещу това съдебно решение пред Ústavný súd Slovenskej republiky (Конституционен съд на Словашката република). С решение от 27 октомври 2010 г. този съд отменя решението на Najvyšší súd Slovenskej republiky и му връща делото за ново разглеждане.

37 Ústavný súd Slovenskej republiky приема, че Najvyšší súd Slovenskej republiky е нарушил основното право на Profitube на съдебна защита по смисъла на член 46, параграф 1 от Конституцията на Словашката република, както и правото му на справедлив съдебен процес по смисъла на член 6, параграф 1 от Конвенцията за защита правата на човека и основните свободи, подписана в Рим

на 4 ноември 1950 г. Касационната юрисдикция отбелязва по-специално че Najvyšší súd Slovenskej republiky не е разгледал въпроса за прилагането на член 12 от Закона за ДДС, според който в случай на внос митническата правна уредба има предимство пред този закон.

38 При тези условия Najvyšší súd Slovenskej republiky решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:

„1) В хипотеза, при която през 2005 г. и 2006 г. в обществен митнически склад, разположен на територията на държава — членка на Европейския съюз, са били внесени от вносител от тази държава членка стоки с произход от територията на държава, която не е членка на Европейския съюз (Украйна), които впоследствие са били преработени в посочения склад под режим активно усъвършенстване със система за отложено плащане, и при която, вместо да бъде изнесен веднага по смисъла на член 114 [от Митническия кодекс], крайният продукт е доставен в същия този склад от преработилия го субект на друго дружество от същата държава членка, което не го е пуснало в свободно обращение от посочения митнически склад, а отново го е поставил под режим митническо складиране, прилага ли се към споменатата продажба на стоки в същия този митнически склад винаги и единствено общностната митническа правна уредба, или с въпросната продажба правното положение се променя така, че към посочената сделка се прилага режимът на [Шеста директива], тоест възможно ли е за целите на режима на [ДДС] по смисъла на Шеста директива да се приеме, че обществен митнически склад, разположен на територията на държава членка, е част от територията на Общността, и по-конкретно на територията на тази държава членка по смисъла на съдържащото се в член 3 от Шеста директива определение?

2) Възможно ли е горепосоченото положение да се прецени в светлината на установената от Съда на Европейския съюз и свързана с прилагането на Шеста директива доктрина за злоупотреба с право (Решение от 21 февруари 2006 г. по дело Halifax и др., C-255/02, Recueil, стр. I-1609) в смисъл, че с доставката на стоки в обществен митнически склад, разположен на територията на Словашката република, [Profitube] вече е осъществило възмездна доставка на стоки на националната територия?

3) При утвърдителен отговор на първия въпрос в смисъл, че към въпросната сделка се прилага режимът на Шеста директива, представлява ли тази сделка данъчното събитие:

а) във връзка с изискуемостта на данъка по смисъла на член 10, параграфи 1 и 2 от Шеста директива, доколкото е била осъществена доставка на стоки в митнически склад, разположен на територията на Словашката република, или

б) доколкото след внасянето на стоките от трета страна (член 10, параграф 3 от Шеста директива), тоест по време на престоя им в посочения митнически склад, митническият режим е отпаднал с доставката на депозираните стоки на друго лице от държавата членка?

4) Осъществени ли са целите на Шеста директива, формулирани в нейния преамбюл, и по-специално целите на [Общото споразумение по митата и търговията от 1994 г. (ГАТТ), намиращо се в приложение 1А към Споразумението за създаване на Световната търговска организация (СТО), одобрено 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 г.) (ОВ L 336, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 11, том 10, стр. 3], когато към доставка на стоки, които са внесени от трета страна в митнически склад и впоследствие са преработени в този склад и

са доставени на друго лице в тази държава членка в митнически склад, на територията на държава — членка на Европейската общност, не е приложен режимът на [ДДС] в посочената държава членка?“.

По преюдициалните въпроси

По първия и третия въпрос

39 С първия и третия си въпрос, които следва да се разгледат заедно, запитващата юрисдикция по същество иска да се установи дали когато стоки с произход от трета страна са поставени под режим на митническо складиране в държава членка, след което са преработени под режим на активно усъвършенстване със система за отложено плащане и впоследствие са продадени и поставени отново под режим на митническо складиране, като по време на всички тези сделки се намират в един и същ митнически склад, разположен на територията на тази държава членка, продажбата на такива стоки подлежи на облагане с ДДС, и при утвърдителен отговор, кое е данъчното събитие.

40 В самото начало следва да се припомни, че съгласно член 2 от Шеста директива с ДДС се облагат вносът на стоки, както и доставката на стоки или услуги, извършена възмездно на територията на страната от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество.

41 Следва най-напред да се провери дали стоки като разглежданите в делото по главното производство са предмет на внос по смисъла на член 2, точка 2 от Шеста директива.

42 Съгласно член 7, параграф 1, буква а) от Шеста директива „внос на стоки“ означава влизането в Общността на стоки, които не отговарят на условията, предвидени в членове 23 ЕО и 24 ЕО.

43 От своя страна член 7, параграф 3 от Шеста директива уточнява, че когато при влизането ѝ в Общността такава стока бъде поставена под един от режимите по член 16, параграф 1, част Б, букви а), б), в) и г) от същата директива, мястото на внос на такива стоки е държавата членка, на чиято територия стоките излизат от обхвата на тези режими.

44 В настоящия случай разглежданите стоки с произход от трета страна са били поставени под режим на митническо складиране в една държава членка, след това под режим на активно усъвършенстване със система за отложено плащане, и са били продадени, преди да бъдат поставени отново под режим на митническо складиране в същата държава членка.

45 Следователно още от влизането им в Общността тези стоки са били поставени под двата режима, посочени в член 16, параграф 1, Б, буква в) от Шеста директива.

46 При положение че към датата на спорната продажба разглежданите стоки все още не са излезли от тези режими, макар да са били въведени физически на територията на Съюза, не може да се счита, че са били предмет на внос по смисъла на член 2, точка 2 от Шеста директива (вж. в този смисъл Решение от 9 февруари 2006 г. по дело Комисия/Обединено кралство, C-305/03, Recueil, стр. I-1213, точка 41).

47 В това отношение фактът, че тези стоки са с променен митнически режим, не е от естество да им придаде качеството на внесени стоки, тъй като и двата разглеждани митнически режима са закрепени в член 7, параграф 3 от Шеста директива.

48 Следователно при липсата на внос към датата на настъпване на фактите по главното производство, разглежданите стоки не са подлежали на облагане с ДДС на основание член 2, точка 2 от Шеста директива.

49 При тези условия следва да се провери, на второ място, дали продажбата на стоки като тези по главното производство представлява възмездна доставка на стоки, извършена в рамките на страната от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество, по смисъла на член 2, точка 1 от Шеста директива.

50 В това отношение следва, на първо място, да се отбележи, че съгласно член 5, параграф 1 от Шеста директива за „доставка на стока“ се счита прехвърлянето на правото на разпореждане с материално имущество като собственик. Практиката на Съда уточнява, че това понятие включва всяка дейност по прехвърляне на материално имущество от една от страните, която дава право на другата страна да се разпорежда фактически с това имущество като негов собственик (вж. по-специално Решение от 8 февруари 1990 г. по дело Shipping and Forwarding Enterprise Safe, C-320/88, Recueil, стр. I-285, точка 7, както и Решение от 10 март 2011 г. по дело Bog и др., C-497/09, C-499/09, C-501/09 и C-502/09, Сборник, стр. I-1457, точка 59).

51 На второ място, доставката на стоки, извършена „възмездно“ по смисъла на член 2, точка 1 от Шеста директива, предполага наличие на пряка връзка между доставената стока и полученото възнаграждение (вж. Решение от 8 март 1988 г. по дело Apple and Pear Development Council, 102/86, Recueil, стр. 1443, точка 12, както и Решение от 7 октомври 2010 г. по дело Loyalty Management UK и Baxi Group, C-53/09 и C-55/09, Сборник, стр. I-9187, точка 51).

52 На трето място, доставката на стоки трябва да е извършена от „данъчнозадължено лице, действащо в това си качество“. Данъчнозадълженото лице действа в качеството си на такова, когато извършва сделки в рамките на облагаемата си дейност (Решение от 27 септември 2012 г. по дело VSTR, C-587/10, точка 49). В настоящия случай от акта за преюдициално запитване е видно, че Profitube е данъчнозадължено лице, регистрирано за целите на ДДС.

53 От това следва, че продажба като спорната представлява доставка на стоки, извършена възмездно от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество. В делото по главното производство място на доставката е мястото, където се намира стоката към момента на продажбата, а именно общественият митнически склад, използван от Profitube, който се намира на словашка територия.

54 На четвърто място, запитващата юрисдикция иска да се установи по-специално дали митнически склад, разположен на територията на държава членка, се намира „на територията на страната“ по смисъла на член 2, точка 1 от Шеста директива.

55 В това отношение следва да се припомни, че съгласно член 3, параграф 2 от Шеста директива „територия на страната“ е територията на приложение на Договора за ЕО по определението за всяка държава членка съгласно член 299 ЕО.

56 В член 299, параграф 1 ЕО са изброени държавите членки, спрямо които се прилага Договорът за ЕО, като същевременно в следващите параграфи са предвидени специални разпоредби по отношение на определени територии.

57 От своя страна член 3, параграф 3 от Шеста директива изключва изрично някои национални територии от приложното поле на тази директива.

58 Нито една от разпоредбите, посочени в точки 56 и 57 от настоящото решение обаче, както и никоя друга разпоредба от Шеста директива не предвижда, че митническите складове, били те обществени или частни, не се намират на „територията на страната“, ако са разположени на

територията на държава членка, както уточнява член 3, параграф 1 от Шеста директива. В рамките на приложното му поле Митническият кодекс също не предвижда особен статут на митническите складове.

59 Следователно митническият склад се намира „на територията на страната“ по смисъла на член 2, точка 1 от Шеста директива, когато е разположен на територията на държава членка.

60 Освен това трябва да се отбележи, че член 2, точка 1 от Шеста директива не прави разграничение според това дали доставката се отнася до стоки, които се считат за общностни, или не. Ето защо, обратно на поддържаното от Profitube в писменото му становище, фактът, че разглежданите стоки не са предмет на внос, не може сам по себе си да изключи наличието на доставка на територията на държава членка.

61 С оглед на гореизложеното следва да се приеме за установено, че по принцип продажба като спорната подлежи на облагане с ДДС на основание член 2, точка 1 от Шеста директива, тъй като данъчното събитие е настъпило на датата, на която е извършена доставката на стоките, в съответствие с член 10, параграф 2 от тази директива.

62 Същевременно член 16, параграф 1 от Шеста директива предвижда с оглед на режимите, посочени в части Б и Г от същия параграф, че държавите членки могат да освободят от облагане с ДДС доставките на стоки, предназначени за поставяне под митнически режим на складиране или режим на активно усъвършенстване, или доставките, извършени в едно от местата, изброени в част Б, букви а)—г), при запазване на посочените в тях положения, при условие че тези сделки не са предназначени за крайно ползване или потребление и размерът на ДДС, дължим при преустановяване на режима, съответства на размера на данъка, който би бил дължим, ако всяка от тези сделки беше обложена на територията на страната.

63 Следователно държавите членки могат да освободят от данък някои сделки, извършени на територията на страната за стоки, поставени под режимите или положенията, предвидени в посочения член 16, параграф 1, части Б и Г, включително режимите на митническо складиране и активно усъвършенстване или пък сделки, извършени в митнически склад (вж. в този смисъл Решение по дело Комисия/Обединено кралство, посочено по-горе, точка 40).

64 Както посочва генералният адвокат в точки 29 и 30 от своето заключение, член 16, параграф 1 от Шеста директива ясно подкрепя тълкуването, че доставка на стока, която се намира под митнически режим с отложено плащане и която е извършена възмездно от данъчнозадължено лице в митнически склад, разположен на територията на държава членка, по принцип се облага с ДДС на основание член 2, точка 1 от Шеста директива.

65 В настоящия случай, както твърдят и жалбоподателят в главното производство, и държавите членки, представили писмени становища, а също и Европейската комисия, спорната продажба подлежи на облагане с ДДС, освен ако Словашката република е използвала предоставената ѝ възможност да освободи от облагане тази продажба съгласно член 16, параграф 1 от Шеста директива.

66 Националната юрисдикция трябва да провери дали Словашката република е използвала тази възможност.

67 Поради това на първия и третия въпрос следва да се отговори, че когато стоки с произход от трета страна са поставени под режим на митническо складиране в държава членка, след което са преработени под режим на активно усъвършенстване със система за отложено плащане и впоследствие са продадени и поставени отново под режим на митническо складиране, като по време на всички тези сделки се намират в един и същ митнически склад, разположен на територията на тази държава членка, продажбата на такива стоки подлежи на облагане с ДДС

на основание член 2, точка 1 от Шеста директива, освен ако посочената държава членка е използвала предоставената ѝ възможност да освободи от облагане тази продажба съгласно член 16, параграф 1 от тази директива, което националната юрисдикция трябва да провери.

По втория и четвъртия въпрос

68 Предвид отговора, даден на първия и на третия въпрос, не е необходимо да се отговаря на втория и четвъртия въпрос, поставени от запитващата юрисдикция.

По съдебните разноски

69 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 (първи състав) реши:

Когато стоки с произход от трета страна са поставени под режим на митническо складиране в държава членка, след което са преработени под режим на активно усъвършенстване със система за отложено плащане и впоследствие са продадени и поставени отново под режим на митническо складиране, като по време на всички тези сделки се намират в един и същ митнически склад, разположен на територията на тази държава членка, продажбата на такива стоки подлежи на облагане с данък върху добавената стойност на основание член 2, точка 1 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, изменена с Директива 2004/66/ЕО на Съвета от 26 април 2004 година, освен ако посочената държава членка е използвала предоставената ѝ възможност да освободи от облагане тази продажба съгласно член 16, параграф 1 от тази директива, което националната юрисдикция трябва да провери.

Подписи