РЕШЕНИЕ НА СЪДА (четвърти състав)

1 март 2007 година *

По дело C-391/05,

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 234 ЕО от Finanzgericht Hamburg (Германия) с акт от 30 август 2005 г., постъпил в Съда на 31 октомври 2005 г., в рамките на производство по дело

Jan De Nul NV

срещу

Hauptzollamt Oldenburg,

СЪДЪТ (четвърти състав)

състоящ се от г-н K. Lenaerts, председател на състав, г-н E. Juhász, г-жа R. Silva de Lapuerta (докладчик), г-н G. Arestis и г-н J. Malenovský, съдии,

* Език на производството: немски.

генерален адвокат: г-н Y. Bot,
секретар: г-н J. Swedenborg, администратор,

предвид изложеното в писмената фаза на производството и в съдебното заседание от 8 ноември 2006 г.,

като има предвид становищата, представени:

— за Jan De Nul NV, от адв. W. Meven, Rechtsanwalt,

— за Hauptzollamt Oldenburg, от г-жа A. Gessler, в качеството на представител,

— за белгийското правителство, от г-жа A. Hubert, в качеството на представител,

— за Комисия на Европейските общности, от г-н W. Mölls, в качеството на представител,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 14 декември 2006 г.,

постанови настоящото

Решение

1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 8, параграф 1, буква в), първа алинея от Директива 92/81/ЕИО на Съвета от 19 октомври 1992 година за хармонизиране на структурата на акциза върху минералните масла (ОВ L 316, стр. 12), изменена с Директива 94/74/ЕО на Съвета от 22 декември 1994 година (ОВ L 365, стр. 46; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 1, стр. 190), наричана по-нататък „Директива 92/81".

2 Запитването е отправено в рамките на спор между Jan De Nul NV (наричано по-нататък „Jan De Nul") и Hauptzollamt Oldenburg (наричана по-нататък „Hauptzollamt") във връзка с отказ на последната да освободи от данък върху минералните масла (по-нататък „данъка") определени количества минерални масла, употребявани за експлоатацията на дълбачка.

Правна уредба

Директива 92/81

3 Член 8, параграфи 1 и 2 от Директива 92/81 е предвиждал:

„1. В допълнение към съдържащите се в Директива 92/81/ЕИО общи разпоредби за освободените видове употреба на стоки, подлежащи на облагане

с акциз, и без да се засягат други разпоредби на Общността, държавите-членки освобождават следните стоки от хармонизирано облагане с акциз при условия, които трябва да посочат, с цел да се осигури правилното и ясно прилагане на тези случаи на освобождаване и да се предотврати отклонение от данъчно облагане, избягване на данъци или злоупотреба:

[...]

в) минерални масла, предназначени за употреба като гориво за корабоплаване във водите на Общността (включително за риболов), с изключение на използване за частните плавателни съдове с развлекателна цел.

По смисъла на настоящата директива под „частни плавателни съдове с развлекателна цел“ се разбира всеки плавателен съд, използван от собственика му или от физическото или юридическото лице, което може да го ползва на основание на договор за наем или на друго правно основание за нетърговски цели и в частност за цели, различни от превоза на пътници или стоки; за предоставянето на възмездни услуги, или за нуждите на публичните власти.

[...]

2. Без да накърняват други разпоредби на Общността, държавите-членки имат право напълно или частично да освободят от задължение за плащане или да намалят акцизните ставки за минералните масла или върху други стоки, предназначени за същата употреба, които подлежат на финансов контрол.

[...]

б) за корабоплаването по вътрешните водни пътища, освен в плавателните съдове с развлекателна цел;

[...]

ж) във връзка с драгажни дейности по водни плавателни пътища и пристанища.“ [неофициален превод]

Национална правна уредба

4 В Германия националните разпоредби, свързани с данъчното освобождаване на минералните масла, се съдържат в Закона за данъка върху минералните масла (Mineralölsteuergesetz) от 21 декември 1992 година (BGBl. 1992 I, стр. 2150 и 2185, наричан по-нататък „MinöStG“), както и в Правилника за прилагане на закона за данъка върху минералните масла (Mineralölsteuer-Durchführungsverordnung) от 15 септември 1993 година (BGBl. 1993 I, стр. 1602).

5 § 4, алинея 1, точка 4 от MinöStG предвижда, че без да се засяга действието на § 12 от същия закон, минералните масла могат да не се облагат с данък, когато се употребяват като моторно гориво и гориво за отопление на кораби, използвани изключително за търговско корабоплаване и спомагателните дейности, свързани с него, като корабоводене, теглене на буксир и подобни услуги или при превоз за собствена сметка, както и за военни плавателни съдове и тези на публичните власти, за спасителните и професионалните риболовни кораби.

6 В съответствие със законовата делегация, предоставена на изпълнителната власт в § 31, алинея 2, точка 5 от MinöStG, § 17, алинея 5, точка 2 от Правилника за прилагане на закона за данъка върху минералните масла изключва няколко вида плаващи съоръжения от понятието „кораби“ по смисъла на § 4, алинея 1, точка 4 от MinöStG. Така, съоръженията за драгажни дейности, плаващите кранове и елеваторите за насипни материали не се смятат за кораби по смисъла на последната разпоредба, съответно използваното на борда им на моторно гориво и гориво за отопление не могат да се ползват от данъчно освобождаване.

Спорът по главното производство и преюдициалните въпроси

7 Jan De Nul, което е ищец по главното производство и се занимава с водно инженерство, иска определени количества минерални масла, използвани за експлоатацията на дълбачката „Christoforo Colombo“ с капацитет 10 062 тона, да бъдат освободени от данък във връзка с драгажни дейности, извършени по р. Елба в периода от 19 октомври до 17 декември 1999 г. по участъка, разположен между Хамбург и Cuxhaven.

8 Дълбачката позволява да се засмучат от дъното пясък, чакъл и други материали, примесени с вода, и да се отведат до отделението на борда ѝ, предназначено за събирането им. По-късно тези материали се превозват до място, където се изхвърлят.

9 На 3 април 2000 г. Jan De Nul декларира количествата минерални масла, които е използвало по време на операциите по засмукването и изхвърлянето на материалите. Впоследствие, Hauptzollamt информира дружеството, че данъкът

се дължи също и за количествата минерални масла, използвани за преместванията на дълбачката, когато тя е била празна, и за маневрите, извършени от нея по време на тези операции.

10 Допълнената данъчна декларация, подадена от Jan De Nul на 15 ноември 2000 г., довежда до определянето на данък в размер на 183 127 DEM.

11 С решение от 3 юли 2002 г. Hauptzollamt отхвърля подаденото от Jan De Nul на 19 декември 2000 г. възражение срещу плащането на тази сума. На 2 август 2002 г. дружеството предявява иск пред Finanzgericht Хамбург за освобождаване от данъка, определен върху количествата минерални масла, използвани не за експлоатацията на самата дълбачка, а за преместванията на същата.

12 Пред препращащата юрисдикция Jan De Nul претендира, че дейността на дълбачката е подобна на тази на специализиран търговски кораб, чието гориво е освободено от данък по силата на член 8, параграф 1, буква в) от Директива 92/81, при това независимо от целта на пътуването.

13 Hauptzollamt поддържа пред същата юрисдикция, че участъкът, по който дълбачката е извършвала работи, представлява вътрешен воден път и че освобождаването от данък, което могат да приложат държавите-членки

съгласно член 8, параграф 2, буква б) от Директива 92/81, попада в разпоредителната компетентност на националните власти.

14 С решение за поправка от 27 декември 2004 г. Hauptzollamt изменя декларацията от 15 ноември 2000 г., като предвид решение на Bundesfinanzhof от 3 февруари 2004 г. приема, че употребата на минерални масла за преместването на дълбачката, когато тя е празна, следва да бъде освободена от данъка, предвиден в § 4, алинея 1, точка 4 от MinöStG. Впоследствие данъкът е намален със сумата от 164 372 DEM.

15 Така, за страните по главното производство, в частта му за облагаемата основа след намаляването на данъка, искът е станал безпредметен и занапред спорът се свежда до въпроса дали Jan De Nul трябва да плати данъка върху количествата минерални масла, употребени по време на маневрите на дълбачката при драгажните дейности.

16 При тези обстоятелства Finanzgericht Хамбург, като смята, че разрешаването на висящия пред него правен спор зависи от тълкуването на понятието „корабоплаване във водите на Общността“, решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:

„а) Как трябва да се разбира понятието „води на Общността“ по смисъла на член 8, параграф 1, буква в), първа алинея от Директива 92/81 в отличие от

термина „вътрешен воден път“ по смисъла на член 8, параграф 2, буква б), [...] от същата директива?

б) Трябва ли експлоатацията на дълбачка [drague à élinde traînante] във водите на Общността да се счита като цяло за корабоплаване по смисъла на член 8, параграф 1, буква в), първа алинея от Директива 92/81 или трябва да се разграничат отделните видове дейности, извършени по време на една операция?“

По преюдициалните въпроси

По първия въпрос

17 Първият въпрос на препращащата юрисдикция е относно тълкуването, което трябва да се даде на понятието „води на Общността“ по смисъла на член 8, параграф 1, буква в), първа алинея от Директива 92/81, в отличие от понятието „вътрешни водни пътища“ по смисъла на параграф 2, буква б) от същия текст.

18 За да се отговори на поставения въпрос, в самото начало следва да се припомни, че тази Директива е приета въз основа на член 99 от Договора за ЕО (понастоящем член 93 ЕО), който оправомощава Съвета на Европейския съюз, с единодушие по предложение на Комисията на Европейските общности, да приема по-специално разпоредби за хармонизация на законодателствата

относно акцизите в степента, в която такава хармонизация е необходима за осигуряване на създаването и функционирането на вътрешния пазар.

19 В рамките на хармонизирания режим на структурите на акцизите, въведен на равнището на Общността, Директива 92/81 предвижда в член 8, параграф 1 определен брой случаи на задължително освобождаване като това на доставки на минерални масла, предназначени за употреба като гориво за корабоплаване във води на Общността, включително за риболов, с изключение на използване за частните плавателни съдове с развлекателна цел.

20 Що се отнася до понятието „води на Общността“ в параграф 1, буква в), което не е дефинирано, важно е да се отбележи, че при тълкуването на разпоредба от общностното право трябва най-вече да се държи сметка за контекста и за целта на уредбата, част от която е тази норма (вж. Решение от 7 юни 2005 г. по дело VEMW и др., C-17/03, Recueil, стр. I-4983, точка 41 и цитираната съдебна практика).

21 В това отношение, от трето и пето съображение на Директива 92/81 следва, че, от една страна, тя има за цел да установи определен брой общи определения за стоките от категорията на минералните масла, които подлежат на облагане по общия режим на акцизите, а от друга страна, да предвиди определени задължителни на равнището на Общността случаи на освобождаване за тези продукти (вж. Решение от 1 април 2004 г. по дело Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, C-389/02, Recueil, стр. I-3537, точки 17 и 18). Както от цитираните съображения, така и от заглавието на Директива 92/81 следва, че общите определения и предвидените случаи на освобождаване имат за цел

да насърчат създаването и доброто функциониране на вътрешния пазар, както и установяването на хармонизиран режим на структурата на акцизите върху минералните масла на равнището на Общността.

22 Поради тази причина, определенията на стоките, които попадат в приложното поле на Директива 92/81, и приложимите към тях случаи на освобождаване трябва да получат самостоятелно тълкуване, което да се основава на текста на разглежданите разпоредби и на следваните от Директивата цели (вж. Решение по дело Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, посочено по-горе, точка 19).

23 Самостоятелното тълкуване на посочените случаи на освобождаване се налага още повече, че член 8, параграф 1 от Директива 92/81 вменява в задължение за държавите-членки да не облагат с хармонизиран акциз минералните масла, предназначени за употреба като гориво за определени в тази разпоредба дейности (вж. Решение от 10 юни 1999 г. по дело Braathens, C-346/97, Recueil, стр. I-3419, точка 31 и Решение по дело Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, посочено по-горе, точка 20). Различни тълкувания на национално равнище на предвидените в Директива 92/81 задължения за освобождаване биха възпрепятствали не само целта да се хармонизира общностната правна уредба и правната сигурност, но биха могли да доведат до неравноправно третиране на засегнатите икономически оператори (вж. Решение по дело Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, посочено по-горе, точка 21).

24 Във връзка с посочената разпоредба следва да се отбележи, че задължителното освобождаване на минералните масла, използвани като гориво за корабоплаване във води на Общността, има за цел да насърчи търговията в Общността и по-специално движението на стоки и свободното предоставяне на услуги, които могат да се осъществят в тези води.

25 С това освобождаване общностният законодател е искал да насърчи равенството на определени данъчни условия, които се отнасят до дейността на транспортните предприятия или до други услуги, предоставени от предприятия в тези води.

26 От това следва, че под понятието „води на Общността“ се разбира всички води, в които обикновено се осъществява морското търговско корабоплаване. Последното включва всички морски кораби, включително тези с най-голям капацитет.

27 Освен това, както посочва Комисията, единствено такова тълкуване може да осигури равни икономически условия между морските пристанища в Общността, от които се извършват споменатите дейности, без да се отдава значение на географското разположение на всяко пристанище по отношение на най-близкия морски бряг.

28 Накрая следва да се отбележи, че Директива 92/81 има за цел да осигури свободното движение на минерални масла на вътрешния пазар и да избегне нарушение на конкуренцията, което би могло да последва от наличието на различна структура на акцизите в държавите-членки (вж. Решение от 29 април 2004 г. по дело Комисия/Германия, C-240/01, Recueil, стр. I-4733, точки 39 и 44).

29 По такъв начин правилото на член 8, параграф 2 от Директива 92/81, което засяга евентуално прилаганото от държавите-членки пълно или частично освобождаване от задължение за плащане или намаляване на акцизните ставки за минералните масла или върху други стоки, предназначени за същата употреба, които подлежат на финансов контрол, и по-точно понятието за

корабоплаване по вътрешните водни пътища в точка б) на същия параграф, не представляват решаващ критерий при тълкуването на обхвата на предвидените в параграф 1 от същия член задължителни случаи на освобождаване.

30 Безспорно е, че кораби, които са годни за търговско корабоплаване в морски води, могат да се използват и по определени вътрешни водни пътища до определени морски пристанища дори когато не са разположени на морския бряг. Да се изключи така осъществяваното корабоплаване от приложното поле на задължителното освобождаване, след като то се извършва по вътрешни водни пътища, които водят до морски пристанища, би навредило на търговията в Общността, тъй като такова изключване би ощетило извършващите това корабоплаване икономически оператори и би довело до отклоняването на част от морския трафик от тези пристанища. По този начин то би поставило тези икономически оператори в по-неизгодно положение спрямо операторите, които извършват дейността си на пристанища, разположени на морския бряг.

31 По този начин факултативният режим, предвиден в член 8, параграф 2, буква б) от Директива 92/81, би имал единствено остатъчен характер в смисъл, че би бил приложим за корабоплаването по вътрешните водни пътища само доколкото то се извършва извън водите, по които може да се извършва морско корабоплаване за търговски цели.

32 Следователно на първия поставен въпрос трябва да се отговори, че понятието „води на Общността“, по смисъла на член 8, параграф 1, буква в), първа алинея от Директива 92/81, се отнася до всички води, по които могат да се движат всякакви морски кораби, включително тези с най-голям капацитет, годни да прекосяват морски пътища с търговска цел.

По втория въпрос

33 С втория въпрос препращащата юрисдикция пита по същество дали някои от операциите по експлоатацията на дълбачка биха могли да се включат в понятието за корабоплаване по смисъла на член 8, параграф 1, буква в), първа алинея от Директива 92/81.

34 Както следва от точка 15 от настоящото решение и след като Jan De Nul е признало, че употребените количества минерални масла за изсмукването на материалите от дъното и за изхвърлянето им следва да се обложат, спорът между страните по главното производство се ограничава до въпроса дали освобождаване по споменатата разпоредба се прилага и за количествата минерални масла, употребени при маневрите, обусловени от драгажните дейности.

35 От решението за препращане следва също, че употребата на минерални масла по време на движение, когато дълбачката е била празна, се освобождават от акциз.

36 Относно понятието „корабоплаване", по смисъла на член 8, параграф 1, буква в), първа алинея от Директива 92/81, Съдът в точка 23 от решението си по дело Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, посочено по-горе, е постановил, че всяка операция по корабоплаване с търговска цел попада в приложното поле на предвиденото в тази разпоредба освобождаване от хармонизиран акциз. В точка 25 от същото решение Съдът уточнява, че тази разпоредба не прави разграничение според целта на въпросното корабоплаване, тъй като нарушението на конкуренцията, което Директивата цели да избегне, може да засегне всеки тип търговско корабоплаване.

37 Така, от Решението по дело See-Bestattungs-Genossenschaft, посочено по-горе, следва, че доколкото става дума за корабоплаване, което е свързано с предоставянето на възмездни услуги, въпросът за целта на извършеното плаване е ирелевантен.

38 В главното производство е установено от фактическа страна, че дълбачката разполага със задвижваща система, с помощта на която може да извършва маневрените си действия самостоятелно. Следователно, тази машина притежава техническите характеристики, необходими за корабоплаването, които ѝ позволяват да извършва такива услуги.

39 Относно правилото на член 8, параграф 2, буква ж) от Директива 92/81, според което държавите-членки имат право напълно или частично да освободят от задължение за плащане или да намалят акцизните ставки за минералните масла, употребени за драгажни дейности по водни плавателни пътища и пристанища, достатъчно е да се отбележи, както вече бе почертано в точка 29 от настоящото решение, че предоставената на държавите-членки възможност за освобождаване не следва да влияе на тълкуването, което трябва да се даде на параграф 1 от същата разпоредба.

40 Следователно, на втория поставен въпрос трябва да се отговори, че маневрените действия на дълбачка по време на изсмукване на материалите от дъното и на изхвърлянето им, с други думи — на движенията, присъщи на извършването на драгажни работи, попадат в приложното поле на понятието „корабоплаване“ по смисъла на член 8, параграф 1, буква в), първа алинея от Директива 92/81.

По съдебните разноски

41 С оглед на обстоятелството, че за страните по главния спор настоящото производство 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 (четвърти състав) реши:

1) Понятието „води на Общността“, по смисъла на член 8, параграф 1, буква в), първа алинея от Директива 92/81/ЕИО на Съвета от 19 октомври 1992 година за хармонизиране на структурата на акциза върху минералните масла, изменена с Директива 94/74/ЕО на Съвета от 22 декември 1994 година, се отнася до всички води, по които могат да се движат всякакви морски кораби, включително тези с най-голям капацитет, годни да прекосяват морски пътища с търговска цел.

2) Маневрените действия на дълбачка по време на изсмукването на материалите от дъното и на изхвърлянето им, с други думи — на движенията, присъщи на извършването на драгажни работи, попадат в приложното поле на понятието „корабоплаване“ по смисъла на член 8, параграф 1, буква в), първа алинея от Директива 92/81, изменена с Директива 94/74.

Подписи