

РЕШЕНИЕ НА СЪДА

29 юни 1978 година*

„Такси за контрол върху изделията от благородни метали”

По дело С – 142/77

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 177 от Договора за ЕИО от страна на Københavns Byret по производството, висящо пред този съд между

Statens Kontrol med Ædle Metaller (Държавната служба за контрол върху благородните метали) със седалище Копенхаген

и

Preben Larsen, златар, установил се в Jyllinge,

срещу

Flemming Kjerulff, златар, установил се в Копенхаген,

и

Statens Kontrol med Ædle Metaller,

относно тълкуването на понятието такса с равностоеен ефект при износ по смисъла на член 16 и налагане на вътрешни данъци по смисъла на член 95, параграф 1 от Договора за ЕИО от гледна точка на датския правен режим за контрол върху изделията от благородни метали,

СЪДЪТ,

в състав: г-н Н. Kutscher, председател, г-н М. Sørensen и г-н G. Bosco, председатели на състав, г-н А. М. Donner, г-н J. Mertens de Wilmars, г-н Р. Pescatore, г-н А. J. Mackenzie Stuart, г-н А. O'Keefe и г-н А. Touffait, съдии,

генерален адвокат: г-н F. Capotorti,

секретар: г-н А. Van Houtte

постанови настоящото

Решение

1. С определение от 2 ноември 1977 г., постъпило в Съда на 18 ноември 1977 г.,

* Език на производството : датски.

Københavns Byret е отправил четири преюдициални запитвания за тълкуване на понятията такси с равностоен ефект при износ по смисъла на член 16 от Договора за ЕИО и налагане на вътрешни данъци по смисъла на член 95, параграф 1 от Договора за ЕИО от гледна точка на датския правен режим за контрол върху изделията от благородни метали.

2. Тези въпроси са били поставени в хода на правен спор между Държавната служба за контрол върху благородните метали (Statens Kontrol med Ædle Metaller) и двама златари по повод плащане на такса, въведена с оглед покриването на разноските за упражняване на контрол върху предприятията, които произвеждат или внасят изделия от благородни метали или търгуват с тях.

3. Както е видно от преписката по делото, спорът, поставен за решаване от националния съд, основно се дължи на съществуващи неясноти в датското законодателство по въпроса дали благородните метали, обработвани в Дания и изнасяни във вид на изделия, без да им се поставя регистрираният в Дания знак, трябва да бъдат включени в изчисляването на облагаемата основа, въз основа на която се облагат предприятията с данък.

4. В решението от 4 март съдът се е произнесъл в полза на златарите, като е постановил, че при изчисляване на облагаемата основа не следва да се отчита количеството благороден метал, използвано при изработването на стоки, изнесени, без да им е поставен датски знак.

5. Statens Kontrol med Ædle Metaller е обжалвал това решение и Østre Landsret (Апелативният съд на Източна Дания) отхвърля жалбата с решение от 21 октомври 1976 г., като оставя без уважение доводите на златарите и постановява, че количеството благороден метал, изнесено без поставяне на съответния знак, трябва да бъде включено при изчисляване на облагаемата данъчна основа на предприятието износител.

6. Златарите предявяват евентуално съединен иск на основание, че облагането с подобна такса противоречи на Договора за ЕИО и поради това Østre Landsret е върнал делото на Københavns Byret, за да се произнесе по този въпрос.

7. При това връщане на делото Københavns Byret е отправил до Съда четири преюдициални запитвания, формулирани както следва:

1. Дали такса, наложена на предприятия, които произвеждат, внасят или търгуват с изделия от благородни метали, с оглед покриване на разходите по държавния контрол върху тези предприятия и която такса се изчислява въз основата на използваното количество благороден метал от тези предприятия, представлява такса с равностоен ефект на мито, има същото действие като износно мито по смисъла на член 16 от Договора за ЕИО, в случай че тази такса се прилага за всички предприятия, подлежащи на такъв контрол, по начин че един и същи продукт може да бъде обложен в Дания само веднъж, като обаче не се взема предвид евентуално облагане на същия продукт в чужбина.

2. При отговора на първия въпрос вземат ли се предвид случаите, когато изработката се извършва за чужда сметка, без да се поставя собствен знак на изделието, при което тази употреба на благороден метал не се взема предвид при изчисляване на облагаемата стойност, когато изработката е предназначена за използване от притежател на регистриран знак в Дания, предвид факта, че този притежател е включил в своята облагаема печалба въпросния благороден метал. В противен случай тази употреба следва да бъде отчетена, ако изработката е за сметка на чуждестранно предприятие, което не полежи на данъчно облагане в Дания, доколкото, ако не бъде отчетена, тази употреба би била изключена от данъчно облагане в Дания – при това отново, без да се отчита евентуалното облагане в чужбина?

3. От значение ли е в тази връзка това, че благородният метал, който се преработва в Дания, е изпратен на датски производител от чуждестранен клиент, на когото се изпраща обратно полученият краен продукт?

4. Доколкото подобно вземане не се разглежда като такса с равностоеен ефект на износно мито, следва ли то да се разглежда като вътрешен данък (върху количеството внесено злато), което е в противоречие с член 95, алинея 1 от Договора за ЕИО?

По първия, втория и третия въпрос (тълкуване на член 16 от Договора за ЕИО)

8. Според разясненията на горепосочения съд Държавната служба за контрол върху благородните метали упражнява общ контрол върху производството на изделия от благородни метали (злато, сребро и платина).

9. Разходите по този контрол се покриват наред с другото от вноски, които се плащат от предприятията под формата на данък, изчислен в зависимост от количеството благородни метали, използвани от всяко предприятие.

10. При реализирани в страната изделия основата за изчисляването на данъка е количеството метал, използван от съответното предприятие, за което е поставен съответен знак.

11. Изделията, върху които производителят не поставил своя знак, са освободени от данъчно облагане, ако бъдат прехвърлени на притежател на знак, тъй като в този случай количеството на въпросния метал се взема предвид при изчисляване на облагаемия доход на предприятието, което е титуляр на знака.

12. Изнасяните количества метал, които по закон са освободени от задължението за поставяне на знак, се включват в облагаемата печалба на предприятието износител, както следва и от горепосоченото решение на датския апелативен съд.

13. Това облагане се обяснява с обстоятелството, че тези количества метал, подлежащи на контрол при същите условия като метала, търгуван на територията на страната, биха се оказали освободени от плащане на всякаква вноска поради липсата на датски знак.

14. Видно е, че целта на спорната система на вноски е да обхване цялото количество благороден метал, използван от датско предприятие и което на това основание е включено в облагаемата им печалба според същите критерии, всички количества метал, който е внесен или е предмет на сделки в Дания или изнесен, независимо от произхода или местоназначението им.

15. Касае се следователно за система на вътрешни данъци по смисъла на член 95 и следващи от договора за ЕИО.

16. В случаите, когато изделия, предназначени за износ, са включени в облагаемата печалба на износителя, събраните на това основание вземания не могат да се квалифицират като такси с равностоен на износно мито ефект, тъй като характеристиката на тези мита е, че с тях се облага конкретно изнесенният продукт, с изключение на самия реализиран продукт на територията на страната, какъвто не е настоящият случай.

17. От казаното до тук следва, че на първия въпрос следва да се отговори отрицателно, вследствие на което вторият и третият въпрос стават безпредметни.

18. Поради естеството на спора следва да бъде разгледан единствено въпросът за режима, произтичащ от Договора за ЕИО във връзка с прилагането в търговията вътре в Общността на разпоредбите относно вътрешните данъци, предмет на четвъртия въпрос.

19. При това обаче следва да се вземе предвид третият въпрос, който се отнася до изработване на ишлеме за сметка на чуждестранен клиент, както и аспект от първия и втория въпрос, касаещи проблема за възможното двойно облагане при износ на благородни метали в други страни.

По четвъртия въпрос (приложно поле на член 95 от Договора за ЕИО)

20. Четвъртият въпрос изисква да се разгледа проблема за това дали правилото за недопускане на дискриминация по член 95 от Договора за ЕИО е приложимо и когато продукт, предназначен за износ, се облага с вътрешен данък и в случай на утвърдителен отговор – дали режимът на данъчно облагане, прилаган в Дания в областта на контрола на изделията от благородни метали, е съвместим с това правило за недопускане на дискриминация.

21. Член 95 се отнася само дискриминацията в прилагането на режима на вътрешните данъци върху стоки, внасяни от други държави-членки.

22. Прилагането на един и същ режим на облагане при износ е предвидено в членове 96 - 98 от гледната точка на възстановяване на надвнесени данъци, което може да доведе до нарушаване на условията на търговията на общия пазар.

23. От съпоставянето на тези разпоредби следва, че целта на Договора е да се гарантира в най-общ смисъл неутралност на режима на вътрешно данъчно

облагане спрямо търговията вътре в Общността във всички случаи, в които една търговска сделка излиза извън границите на една държава-членка и в същото време е правопоараждащият факт за данъчно облагане в рамките на този режим.

24. С оглед на това възниква необходимост от тълкуване на член 95, в смисъл че правилото за недопускане на дискриминация, което е в основата на тази разпоредба, е приложимо и за случаите, в които именно износът на дадена стока представлява в системата на вътрешните данъци правопоараждащия факт за данъчното облагане.

25. В действителност, би било несъвместимо със системата на данъчните разпоредби на Договора да се допусне, че държавите-членки, при липсата на изрична забрана в Договора, разполагат със свободата да прилагат по дискриминиращ начин режим на вътрешно данъчно облагане по отношение на изделията, предназначени за износ към други държави-членки.

26. По начало държавите нямат интерес да възпират своя износ с такива мерки, но не може да се изключи възможността за такава дискриминация при износ на редки, особено ценни или много търсени стоки.

27. Поради това следва да се потвърди становището – както Съдът вече се е произнесъл в решението си от 23 януари 1975 г. (Van der Hulst, 51/74, Recueil, стр. 79, точка 34) – че член 95 от Договора за ЕИО във връзка с останалите данъчни разпоредби от Договора следва да се тълкува в смисъл на забрана за всякаква данъчна дискриминация по отношение на стоки, предназначени за износ в други държави-членки.

28. В контекста на казаното дотук е целесъобразно да се провери въпросът за съвместимостта с изискванията на Договора на системата от вътрешни данъци, предмет на висиящия пред Кjøbenhavnс Вугет спор.

29. Предвид данните по делото, представени от националния съд в Копенхаген, не е възможно да се счита за дискриминираща една система на публични задължения, която обхваща всички предприятия, които използват благороден метал, като по този начин включва на същото основание както чисто вътрешните сделки, така и сделките, свързани с внос или износ на такива метали.

30. По-специално, няма дискриминация по отношение на облагаемата печалба на дадено предприятие, количествата на изнасяния от него благороден метал, без да е поставен знак, когато поставянето на знак е предпоставка за търгуването на благородния метал на територията на страната, по такъв начин, че данъчното задължение произтича от поставянето на знак от съответното предприятие.

31. Същото се отнася и за казуса по третия въпрос, в който обработеният в страната благороден метал е изпратен на производителя от чуждестранен клиент, който след това получава обратно готовото изделие, при положение че тази сделка отговаря на условията, с които националното законодателство свързва данъчното задължение при подобни операции, осъществени на

територията на страната, независимо че при липса на знак в случай на износ техниката на облагане е различна.

32. От първите два въпроса следва, че националният съд пита дали освобождаването на количества благороден метал, изнесени без поставяне на знак, би било основателно, ако въпросните изделия биха били подложени отново на проверка и обложени със съответните данъци в страната на местоназначението.

33. По този въпрос следва да се отбележи, че Договорът за ЕИО не съдържа разпоредба, която забранява подобно двойно данъчно облагане.

34. Ако премахването на последиците от това двойното данъчно облагане безспорно е желателно в интереса на свободното движение на стоки, това премахване обаче може да се яви само като последица от хармонизацията на националните системи по силата на член 99 или в определени случаи - на член 100 от Договора за ЕИО.

35. При сегашното си състояние правото на Общността не съдържа разпоредба, която би могла да попречи на една държава-членка да включи в системата на облагане, предназначена да финансира контрола върху благородни метали, и изделията, предназначени за износ.

36. По същата причина обстоятелството, че една система на облагане е създадена по начин, че едно и също количество метал, което се продава на вътрешния пазар, може да се вземе предвид само еднократно при определянето на основата на задължението, предназначено да финансира контрола върху благородните метали, не е от такова естество, че да се допусне дискриминация в прилагането на същото облагане за износните стоки, след като начините за упражняване на контрол и облагането на износа в другите държави не са от компетентността на държавата износител.

37. Поради това на поставените от съда в Копенхаген въпроси следва да се отговори в духа на изложените по-горе съображения.

По съдебните разноски

38. Разноските, направени от правителството на Кралство Дания и Комисията на Европейските общности, предоставили становища на Съда, не подлежат на възстановяване.

39. С оглед на обстоятелството, че за страните по главното дело настоящото производство има характер на инцидентен установителен иск, предявен във висиящия процес пред Københavns Buret, последният следва да се произнесе по съдебните разноски.

По изложените съображения Съдът,

като се произнася по въпросите, отправени от Københavns Buret с определение от 2 ноември 1977 г., реши:

1. Едно публично задължение, възложено на предприятия, които произвеждат, внасят или търгуват с изделия от благородни метали, въведено с оглед покриване на разходите, свързани с контрола на тези предприятия и изчислено въз основа на използваните количества благородни метали, няма характер на износно мито, тъй като се прилага по едни и същи критерии спрямо всички предприятия, подлежащи на такъв контрол, независимо от произхода или местоназначението на изделията.

2. От член 95 от Договора за ЕИО във връзка с останалите данъчни разпоредби на договора следва, че една система на вътрешни данъци, включително режим на финансиране на контрола върху производството и търговията на изделия от благороден метал трябва да се прилага по начин, който не допуска дискриминация, независимо от произхода и местоназначението на изделията.

3. Не следва да се разглежда като дискриминационна една система на данъчно облагане, създадена по начин, че да включва в облагаемата печалба на предприятията при едни и същи предпоставки количествата благороден метал, търгувани на територията на страната и подлежащи на задължение за поставяне на знак, както и изнесените количества благороден метал, които на това основание са освободени от задължението за поставяне на знак.

Обстоятелството, че преработеният в една държава-членка благороден метал е изпратен на производителя от чуждестранен клиент, който е получил обратно готовото изделие, е без значение за тази преценка, доколкото от данъчна гледна точка тази сделка се облага по същия начин, както и всички други подобни сделки, към които се прилагат същите правни разпоредби, независимо от техниката на облагане.

4. При сегашното състояние на правото на Общността обстоятелството, че едно изделие от благороден метал, произведено в една държава-членка и изнесено в друга държава-членка, се оказва подложено в държавата на местоназначението на нова проверка и на съответното облагане, не е пречка за държавата-членка на произхода да включи изнесените количества благороден метал в облагаемата основа, дължима на основание упражнението контрол върху количеството метал.

Произнесено на открито съдебно заседание в Люксембург на 28 юни 1978 година.

Подписи