

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (шести състав)

16 септември 1997 година*

По дело C-145/96

с предмет преюдициално запитване от Finanzgericht Rheinland-Pfalz, Neustadt an der Weinstrasse (Германия), отправено на основание член 177 от Договора за ЕО, постъпило в Съда, по висящото пред упоменатия съд дело между

Bernd von Hoffmann

и

Finanzamt Trier

относно тълкуването на член 9, параграф 2, буква д), трето тире от Шеста директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 г. 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),

СЪДЪТ (шести състав),

в състав: г-н G. F. Mancini, председател на състав, г-н C. N. Kakouris (докладчик), г-н G. Hirsch, г-н H. Ragnemalm и г-н R. Schintgen, съдии,

генерален адвокат: г-н N. Fennelly,

секретар: г-н H. A. Rühl, главен администратор,

като взе предвид становищата, представени:

- за г-н Bernd von Hoffmann, от г-н Theo Bomm, от адвокатската колегия на Trier,
- за Finanzamt Trier от г-н Albert Blümling, Finanzamt Trier, в качеството му на представител,
- за германското правителство от г-н Ernst Röder от Ministerialrat във Федералното министерство на икономиката и г-жа Sabine Maass, Regierungsrätin в същото министерство, в качеството им на представители,

* Език на производството: немски.

- за Комисията на Европейските общности от Jörn Sack, правен съветник, в качеството му на представител,

като взе предвид доклада от заседанието,

след като изслуша устните становища на проф. von Hoffmann, за когото се явява г-н Theo Bomm; на Finanzamt в Trier, за която се явява г-н Werner Widmann, Leitender Ministerialrat в Министерството на финансите на Rheinland-Pfalz, в качеството му на представител; на германското правителство, за което се явява г-н Bernd Klope, Oberregierungsrat във Федералното министерство на икономиката, в качеството му на представител; на правителството на Обединеното кралство, за което се явява г-н J.E. Collins, Assistant Treasury Solicitor, в качеството му на представител и Nicholas Paines, barrister; както и на Комисията, за която се явява Jürgen Grunwald, правен съветник, в качеството му на представител, на съдебното заседание от 25 февруари 1997 г.,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 24 април 1997 г.,

постанови настоящото

Решение

1. С Определение от 15 март 1996 г., постъпило в Съда на 3 май 1996 г., Finanzgericht Rheinland-Pfalz (Финансов съд), Neustadt an der Weinstrasse, е повдигнал пред Съда, сезиран за произнасяне с преюдициално заключение по член 177 от Договора за създаване на Европейска общност въпрос по тълкуването на член 9, параграф 2, буква д), трето тире от Шестата директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 г. 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, наричана по-долу „Директивата“).

2. Въпросът е бил повдигнат в хода на производство между проф. von Hoffmann и Finanzamt (Данъчна служба), Trier относно заплащането на данък върху оборота за услуги, които той е предоставил във Франция като арбитър.

3. Член 9, параграф 1 от Директивата създава следното общо правило:

„За място на доставка на услугата се счита мястото, където доставчикът е установил икономическата си дейност...”

4. По-нататък член 9, параграф 2, буква д), трето тире определя:

„Място на доставката на следните услуги, когато те се извършват за получатели, установени извън Общността или за данъчно задължени лица, установени в Общността, но в държава различна от държавата на доставчика, е мястото, където получателят е установил своята икономическа дейност или има постоянен обект, на който се доставя услугата, или когато няма такова място, мястото на неговия постоянен адрес или обичайно пребиваване:

...

- услуги на консултанти, инженери, консултантски бюра, адвокати, счетоводители и други подобни услуги, както и обработката на данни и предоставянето на информация.”

5. В Германия Umsatzsteuergesetz (Закон за данъка върху оборота, наричан по-долу „UstG”), включва член 3а), като разпоредбата на параграф 1 от него е аналогична с разпоредбата на член 9, параграф 1 от Директивата.

6. Съгласно общия смисъл на параграфи 3 и 4, точка 3 от член 3а), в тогавашната им редакция, услугите на адвокати, патентни консултанти, данъчни консултанти, одитори, експерти, инженери и членове на надзорни органи, както и правните, икономически и технически съвети, давани от други ръководители на предприятия, се счита, че се доставят по изключение от параграф 1 на мястото, където получателят предприемач осъществява своята дейност. Когато такава услуга е доставена на мястото на икономическа дейност на предприемача, това място се счита за място на доставяне на услугата. В допълнение, съгласно параграф 2, точка 3, буква а) от член 3а) от UstG мястото, където се доставя научна или подобна на нея услуга е мястото, където предприемачът осъществява преимуществено или изключително своята икономическа дейност.

7. Съгласно материалите по делото през 1987 г., 1988 г. и 1989 г. проф. von Hoffmann, който е професор по гражданско право в университета в Трир, Германия, е действал като арбитър за Международната търговска камара със седалище в Париж. Проф. von Hoffmann е бил член на международен арбитражен съд, който е разглеждал спорове между предприятия посредством произнасяне с арбитражни решения или оформянето на договорено между страните уреждане на споровете. Съдът е заседавал в състав от трима арбитри и е бил свикван за всеки случай поотделно. Международната търговска камара е определяла размера на възнагражденията и тяхното разпределение между членовете на арбитражния съд. Арбитрите са получавали възнаграждението си чрез Международната търговска камара.

8. Finanzamt Trier, която е ответник по главното дело, начислява данък върху оборота в Германия за възнаграждението, получено от проф. Hoffmann през посочените години. Жалбата на проф. Hoffmann срещу начислението била отхвърлена като неоснователна с Решение от 19 юли 1994 г.

9. Проф. von Hoffmann впоследствие обжалвал това решение пред Finanzgericht Rheinland-Pfalz (Финансов съд).

10. Пред съда страните поставят за разглеждане въпроса дали доходът получен от проф. von Hoffmann от дейността му като арбитър следва да бъде обложен с данък върху оборота в Германия.

11. Проф. von Hoffmann счел, че такъв доход не е облагаем по член 3а, параграф 1 от UstG. Според него той попада в хипотезата на член 3а, параграфи 2 и 3, буква а) като резултат от научни услуги или поне услуги подобни на тях.

12. Данъчната служба оспорва това виждане и приела, че след като проф. von Hoffmann има качеството на предприемач, то съгласно разпоредбата на член 3а, параграф 1 от UstG мястото на доставяне на въпросните услуги е в Германия.

13. Finanzgericht Rheinland-Pfalz приема, че доставените от проф. von Hoffmann услуги не са научни или “подобни” на тях услуги по смисъла на член 3а, параграфи 2 и 3, буква а), а дейността на арбитъра не е дейност на експерт или адвокат, нито на правен съветник по смисъла на член 3а, параграфи 4 и 3. Все пак той приел, че е необходимо да бъде направено друго тълкуване на текста на член 9, параграф 2, буква д), трето тире от Директивата, най-вече доколкото тази разпоредба се позовава и на „други подобни услуги”.

14. Като приема, че е необходимо да бъде направено тълкуване на член 9, параграф 2, буква д), трето тире от Директивата, за да бъде разрешен спора, поставен на разглеждане пред него, Finanzgericht Rheinland-Pfalz отложил делото и поискал преюдициално заключение от Съда по следния въпрос:

„Следва ли да се приеме, че в член 9, параграф 2, буква д) от дял VI на Шеста директива на ЕИО (трета група: „услуги на консултанти, инженери, консултантски бюра, адвокати, счетоводители и други подобни услуги, както и обработката на данни и предоставянето на информация,“) са включени и услугите, предоставяни от арбитър?”

15. За да се отговори на този въпрос следва най-напред да бъде отбелязано, че член 9, параграф 2, буква д), трето тире от Директивата не се отнася до професии, като тези на адвокати, консултанти, счетоводители или инженери, а до услуги. Законодателят на Общността е използвал упоменатите в тази разпоредба професии като средство за определяне на категориите услуги, за които тя се отнася.

16. С оглед на това, първият въпрос, който се явява е дали услугите, предоставяни от арбитър попадат в категорията на тези, които се предоставят

обичайно и по принцип в рамките на професиите изброени в член 9, параграф, 2, буква д), трето тире от Директивата (Решение от 6 март 1997 г., Linthorst, Pouwels and Scheres, C-167/95, непубликувано в Recueil, точки 18, 22 и 25).

17. По-специално определението на Общността за адвокат, предвид обхвата на услугите, предоставяни обичайно и по принцип в държавите-членки в рамките на тази професия, не покрива услугите, предоставяни от арбитър. В действителност, докато арбитражите биват често избирани между адвокатите заради техните правни познания, то услугите, предоставяни от адвоката си остават обичайно и по принцип свързани с представляване или защита на интересите на дадено лице, а услугите, предоставяни от арбитъра са обичайно и по принцип свързани с уреждането на даден спор между две или повече страни, като това се прави въз основа на справедливостта.

18. По подобен начин услугите, предоставяни от арбитър не могат да съответстват на тези, които се предоставят от консултант, инженер, консултантско бюро или счетоводител. Някоя от услугите, които се предоставят обичайно и по принцип в рамките на някоя от тези професии не се отнася до уреждането на спор между две или повече страни.

19. Остава да се установи дали услугите на арбитъра не попадат в рамките на „други подобни услуги”, посочени в член 9, параграф, 2, буква д), трето тире от Директивата.

20. Ясно е от точки 19 - 22 от Решението по делото Linthorst, Pouwels and Scheres, че изразът „други подобни услуги”, не се отнася до някоя обща черта на разнородните дейности, цитирани в член 9, параграф, 2, буква д), трето тире от Директивата, а до услуги, подобни на всяка една от тези дейности, взети поотделно.

21. Дадената услуга следва да бъде разглеждана като подобна на някоя от посочените в тази разпоредба дейности, като те двете заедно имат една и съща цел.

22. В контекста на адвокатската дейност, когато преговорите, целящи достигането на споразумение, което е адвокатската услуга най-близка до тази, която предоставя арбитъра, бъдат сравнени с уреждането на спор от страна на арбитър, става ясно, че двете дейности не са насочени към една и съща цел. Докато опитът на адвоката да достигне до споразумение в хода на преговорите се основава обикновено на бързина и претегляне на интересите, то уреждането на спор от арбитър се основава на съображения за справедливост и безпристрастност.

23. Поради това услугите на адвоката и тези на арбитъра не могат да бъдат разглеждани като подобни.

24. Някои от услугите, предоставяни от консултант, инженер, консултантско бюро или счетоводител не служат на целта посочена по-горе, за да бъдат услуги, предоставяни от арбитър.

25. Следователно услугите, предоставяни от арбитър не могат да бъдат разглеждани като подобни на услугите по някои от тези професии.

26. Предвид всичко упоменато по-горе, отговорът на въпроса поставен за преюдициално заключение следва да бъде, че член 9, параграф, 2, буква д), трето тире от Директивата не се отнася до услугите, предоставяни от член на арбитражен съд.

По съдебните разноски

27. Разходите, направени от на германското правителство и правителството на Обединеното кралство, както и тези на Комисията, за представяне на становища пред Съда, не подлежат на възстановяване. С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред препрещашата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски.

По изложените съображения,

Съдът (шести състав),

като се произнася по въпросите, поставени от Finanzgericht Rheinland-Pfalz, Neustadt an der Weinstrasse с Определение от 15 март 1996 г., реши:

Член 9, параграф, 2, буква д), трето тире от Шеста директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 г. относно хармонизиране на законодателствата на държавите-членки относно данъците върху оборота – обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа, не се отнася до предоставянето на услуги от страна на член на арбитражен съд.

Подписи

Произнесено в открито съдебно заседание в Люксембург на 16 септември 1997 година.

Подписи