

Sprawa C-695/20

Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym

Data wpływu:

22 grudnia 2020 r.

Oznaczenie sądu odsyłającego:

First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Zjednoczone Królestwo)

Data wydania postanowienia o wystąpieniu z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym:

15 grudnia 2020 r.

Strona wnosząca odwołanie:

Fenix International Limited

Strona przeciwna:

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

FIRST-TIER TRIBUNAL

Numer odwołania: [...]

TAX CHAMBER (izba podatkowa)

SPRAWA POMIĘDZY

FENIX INTERNATIONAL LIMITED

Strona wnosząca odwołanie

oraz

COMMISSIONERS FOR

HER MAJESTY'S REVENUE AND CUSTOMS

Strona przeciwna

[...]

POSTANOWIENIE

Postępowanie przed First-Tier Tribunal (Tax Chamber) (sądem pierwszej instancji) (izba podatkowa)

[...]

Sąd postanawia, co następuje:

1. [...]
2. Pytanie zawarte w załączniku, dotyczące ważności prawa Unii, zostaje skierowane do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w celu uzyskania orzeczenia w trybie prejudycjalnymna podstawie art. 267 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej i art. 86 ust. 2 Umowy o wystąpieniu Zjednoczonego Królestwa Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej z Unii Europejskiej oraz Europejskiej Wspólnoty Energii Atomowej.
3. Wszystkie dalsze czynności w ramach niniejszego odwołania zostają zawieszane do czasu wydania przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej orzeczenia w przedmiocie skierowanego do niego pytania prejudycjalnego [...] lub do czasu wydania kolejnego postanowienia;
4. [...]

[...]

SĘDZIA FIRST-TIER TAX TRIBUNAL (SĄDU PODATKOWEGO PIERWSZEJ INSTANCJI)

15 grudnia 2020 r.

ZAŁĄCZNIK

WNIOSEK O WYDANIE, NA PODSTAWIE ART. 267 TRAKTATU O FUNKCJONOWANIU UNII EUROPEJSKIEJ, ORZECZENIA W TRYBIE PREJUDYCJALNYM ZŁOŻONY PRZEZ FIRST-TIER TRIBUNAL (TAX CHAMBER) [SĄD PIERWSZEJ INSTACJI (IZBA PODATKOWA)] ZJEDNOCZONEGO KRÓLESTWA

A. WSTĘP

1. W ramach niniejszego odesłania prejudycjalnego Tax Chamber of the First-tier Tribunal (izba podatkowa sądu pierwszej instancji) Zjednoczonego Królestwa (zwana dalej „sądem podatkowym Zjednoczonego Królestwa”) zwraca się do Trybunału Sprawiedliwości o wydanie orzeczenia w przedmiocie ważności art. 9a rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiającego środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, zmienionego art. 1 pkt 1 lit. c) rozporządzenia

- wykonawczego Rady (UE) nr 1042/2013 z dnia 7 października 2013 r. (zwanego dalej „art. 9a”).
2. Pytanie w przedmiocie ważności art. 9a dotyczy tego, czy zakres regulacji tego przepisu wykracza poza zakres działania dozwolonego na podstawie art. 397 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (zwanej dalej „dyrektywą VAT”), zgodnie z którym „stanowiąc jednomyślnie na wniosek Komisji, Rada przyjmuje środki niezbędne do wykonania niniejszej dyrektywy”.
 3. Odesłanie prejudycjalne wystosowano w kontekście odwołania wniesionego przez spółkę Fenix International Limited (zwaną dalej „Fenix”), zarejestrowaną do celów podatku od wartości dodanej („VAT”) w Zjednoczonym Królestwie, od decyzji ustalającej wysokość podatku VAT wydanej przez Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (urząd skarbowy Zjednoczonego Królestwa, zwany dalej „HMRC”).

B. STRONA WNOSZĄCA ODWOŁANIE

4. Strona wnosząca odwołanie (zwana dalej „Fenix”) prowadzi internetowy portal społecznościowy o nazwie Only Fans pod adresem www.onlyfans.com (zwany dalej „platformą”), nad którym sprawuje wyłączną kontrolę.

C. STRONA PRZECIWNIA

Strona przeciwna (zwana dalej „HMRC”) odpowiada za pobór podatku VAT i zarządzanie nim w Zjednoczonym Królestwie.

D. ZWIĘZŁY OPIS OKOLICZNOŚCI FAKTYCZNYCH SPRAWY

6. Platforma jest otwarta dla „użytkowników” z całego świata. Użytkowników dzieli się na „twórców” i „fanów”. Twórcy mają swoje profile, w ramach których wysyłają i zamieszczają treści, takie jak zdjęcia i filmy wideo. Mogą również prowadzić transmisje wideo na żywo oraz wysyłać prywatne wiadomości do fanów, którzy subskrybują ich profile. Twórcy określają miesięczną opłatę za subskrypcję, przy czym Fenix ustala minimalną wysokość abonamentu i napiwków.
7. Fani mogą uzyskać dostęp do zamieszczonych treści, dokonując opłat ad hoc lub uiszczając miesięczny abonament na rzecz każdego twórcy, którego treści chcą oglądać lub z którym chcą nawiązać kontakt. Fani mogą również wpłacać napiwki lub darowizny, które są określane mianem „pozyskiwania środków” i w zamian za które nie są dostarczane żadne treści.
8. Twórcy naliczają zatem za treści opłaty, które stanowią źródło ich dochodów, a fani płacą za te treści.

9. Fenix dostarcza nie tylko platformę, lecz także instrument płatniczy, z wykorzystaniem którego fani dokonują, a twórcy otrzymują płatności. Fenix pobiera i wypłaca te kwoty, korzystając z usług zewnętrznego dostawcy usług płatniczych. Fenix pobiera od twórcy opłatę za usługi (zwaną dalej „opłatą”), potrącając 20% z kwoty płaconej przez fana. [...].
10. Zarówno płatności dokonywane przez fana, jak i płatności na rzecz twórcy widnieją w wyciągu bankowym użytkownika jako płatności dokonywane na rzecz Fenix lub pochodzące od Fenix.
11. W czasie istotnym dla sprawy w odniesieniu do opłaty Fenix naliczał i rozliczał podatek VAT według stawki 20%.
12. Korzystanie z platformy w czasie istotnym dla sprawy regulowały Warunki świadczenia usług Fenix (zwane dalej „warunkami”). W okresie objętym analizą obowiązywały różne wersje tych warunków. [...]
13. W dniu 22 kwietnia 2020 r. HMRC przesłał Fenix decyzję ustalającą wymiar należnego podatku VAT [...].
14. W ocenie HMRC podstawą prawną decyzji było to, że Fenix należało uznać za podmiot działający w imieniu własnym na gruncie art. 9a.
15. W dniu 27 lipca 2020 r. Fenix złożył odwołanie, w którym zakwestionował podstawę prawną decyzji, jak również wysokość podatku.
16. Zdaniem Fenix wskazana podstawa prawna jest wadliwa z uwagi na to, że art. 9a jest nieważny i nie ma zastosowania. Tytułem zarzutu ewentualnego Fenix twierdzi, że nie wchodzi w zakres domniemania z art. 9a albo kwestionuje jego zastosowania w jego wypadku.

HMRC nie wydał dotychczas żadnej decyzji określającej status Fenix w odniesieniu do platformy na gruncie prawa angielskiego (mianowicie czy działa on w charakterze pośrednika czy zleceniodawcy). Decyzja o opodatkowaniu Fenix podatkiem VAT została podjęta wyłącznie na podstawie art. 9a. HMRC nie rozważał zastosowania art. 28 dyrektywy VAT (zwanego dalej „art. 28”) jako takiego bez odniesienia do wspomnianego art. 9a (w tym konkretnie art. 9a ust. 1 akapit ostatni).

E. RAMY PRAWNE

Prawo Unii

Artykuł 113 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (zwanego dalej „TFUE”), dawniej art. 93 Traktatu ustanawiającego Wspólnotę Europejską (zwanego dalej „TWE”), stanowi:

„Rada, stanowiąc jednomyślnie zgodnie ze specjalną procedurą ustawodawczą i po konsultacji z Parlamentem Europejskim oraz Komitetem Ekonomiczno-Społecznym, uchwała przepisy dotyczące harmonizacji ustawodawstw odnoszących się do podatków obrotowych, akcyzy i innych podatków pośrednich w zakresie, w jakim harmonizacja ta jest niezbędna do zapewnienia ustanowienia i funkcjonowania rynku wewnętrznego oraz uniknięcia zakłóceń konkurencji”.

Artykuł 291 TFUE stanowi:

1. Państwa członkowskie przyjmują wszelkie środki prawa krajowego niezbędne do wprowadzenia w życie prawnie wiążących aktów Unii.
 2. Jeżeli konieczne są jednolite warunki wykonywania prawnie wiążących aktów Unii, akty te powierzają uprawnienia wykonawcze Komisji lub, w należycie uzasadnionych przypadkach oraz w przypadkach określonych w artykułach 24 i 26 Traktatu o Unii Europejskiej, Radzie.
 3. Do celów ustępu 2 Parlament Europejski i Rada, stanowiąc w drodze rozporządzeń zgodnie ze zwykłą procedurą ustawodawczą, ustanawiają z wyprzedzeniem przepisy i zasady ogólne dotyczące trybu kontroli przez państwa członkowskie wykonywania uprawnień wykonawczych przez Komisję.
 4. W nagłówku aktów wykonawczych dodaje się przymiotnik »wykonawcze« albo »wykonawcza«.
20. Obecny art. 113 TFUE i jego wcześniejsze wersje stanowiły dla Rady podstawę prawną, w oparciu o które Rada przyjęła różne dyrektywy VAT, w tym dyrektywę VAT (Dz.U. 2006, L 347 z s. 1).
21. Artykuł 28 dyrektywy VAT stanowi:
- „W przypadku gdy podatnik, działając we własnym imieniu, ale na rzecz osoby trzeciej, bierze udział w świadczeniu usług, przyjmuje się, że podatnik ten sam otrzymał i wyświadczył te usługi”.
22. Artykuł 397 dyrektywy VAT stanowi:
- „Stanowiąc jednomyślnie na wniosek Komisji, Rada przyjmuje środki niezbędne do wykonania niniejszej dyrektywy”.
23. Artykuł 397 dyrektywy VAT zastąpił art. 29a szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (Dz.U. 1977, L 145, s. 1) (zwanej dalej „szóstą dyrektywą”). Artykuł 29a szóstej dyrektywy został dodany na mocy art. 1

ust. 2 dyrektywy Rady 2004/7/WE z dnia 20 stycznia 2004 r. zmieniającej dyrektywę 77/388/EWG dotyczącą wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, w odniesieniu do przyznania uprawnień wykonawczych i procedury przyjmowania odstępstw (Dz.U. 2004, L 27 [s. 44]).

24. Na podstawie art. 397 Rada przyjęła rozporządzenie wykonawcze Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiające środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (wersja przekształcona) (Dz.U. 2011, L 77, s. 1).
25. Rozporządzenie wykonawcze Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. zmieniono na mocy art. 1 pkt 1 lit. c) rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) nr 1042/2013 z dnia 7 października 2013 r. zmieniającego rozporządzenie wykonawcze (UE) nr 282/2011 w odniesieniu do miejsca świadczenia usług (Dz.U. 2013, L 284, s. 1), w którym dodano art. 9a w brzmieniu:

„1. W przypadku gdy usługi świadczone drogą elektroniczną są świadczone za pośrednictwem sieci telekomunikacyjnej, interfejsu lub portalu, np. sklepu z aplikacjami, przyjmuje się do celów stosowania art. 28 dyrektywy 2006/112/WE, że podatnik uczestniczący w świadczeniu tych usług działa w imieniu własnym, lecz na rzecz dostawcy tych usług, chyba że podatnik ten wyraźnie wskaże tego dostawcę jako podmiot świadczący usługę i jest to odzwierciedlone w uzgodnieniach umownych zawartych między stronami.

Aby uznać dostawcę usług świadczonych drogą elektroniczną za wyraźnie wskazanego przez podatnika jako podmiot świadczący usługę, muszą zostać spełnione następujące warunki:

- a) na fakturze wystawionej lub udostępnionej przez każdego podatnika uczestniczącego w świadczeniu usług drogą elektroniczną należy wyszczególnić takie usługi i ich dostawcę;
- b) na rachunku lub paragonie wystawionym lub udostępnionym usługobiorcy należy wyszczególnić usługi świadczone drogą elektroniczną i ich dostawcę.

Na użytek niniejszego ustępu podatnik, który w odniesieniu do usług świadczonych drogą elektroniczną zatwierdzi obciążenie usługobiorcy płatnością, zatwierdzi świadczenie usług lub ustali ogólne warunki świadczenia usług, nie może mieć możliwości wyraźnego wskazania innej osoby jako podmiotu świadczącego te usługi.

2. Ustęp 1 ma zastosowanie również w przypadku gdy usługi świadczone telefoniczne przez internet, łącznie z usługami telefonii internetowej (VoIP), są świadczone za pośrednictwem sieci telekomunikacyjnych, interfejsu lub

portalu, np. sklepu z aplikacjami, i na warunkach określonych w tym ustępie.

3. Niniejszy artykuł nie ma zastosowania do podatnika, który jedynie przetwarza płatność za usługi świadczone drogą elektroniczną lub usługi telefoniczne świadczone przez internet, łącznie z usługami telefonii internetowej (VoIP), i nie uczestniczy w świadczeniu tych usług świadczonych drogą elektroniczną ani usług telefonicznych”.

Ustawodawstwo Zjednoczonego Królestwa

26. Przez cały czas istotny dla sprawy rozporządzenie wykonawcze 282/2011/UE miało bezpośrednie zastosowanie w Zjednoczonym Królestwie (i w całej Unii Europejskiej). Pytania prejudycjalne skierowane przez sąd podatkowy Zjednoczonego Królestwa dotyczą jedynie ważności art. 9a.

F. SPÓR W POSTĘPOWANIU GŁÓWNYM

Podsumowanie argumentacji Fenix

27. Artykuł 9a zmienia stosowanie art. 28 w dwóch zasadniczych aspektach, a mianowicie:

po pierwsze, wprowadza domniemanie, że platforma uczestnicząca w świadczeniu niektórych usług elektronicznych, działa we własnym imieniu i na rzecz dostawcy usług. Innymi słowy, uważa się, że nabyła i następnie świadczyła te usługi samodzielnie, a w związku z tym podlega podatkowi VAT. Domniemanie to można obalić jedynie po spełnieniu pewnych warunków, między innymi w sytuacji, gdy zleceniodawca pośrednika został przez niego wprost wskazany jako dostawca, co znajduje odzwierciedlenie w ustaleniach umownych między stronami;

po drugie, nawet w wypadku ujawnienia tożsamości zleceniodawcy pośrednika, obalenie domniemania jest niemożliwe, jeżeli platforma cyfrowa:

– zezwala na naliczanie opłat klientowi; lub

– zezwala na świadczenie usług; lub

– określa ogólne warunki dostawy.

28. Podsumowując, nawet jeżeli fakt pośrednictwa jest bezsporny, a tożsamość zleceniodawcy jest znana – art. 9a wprowadza nową fikcję prawną, zgodnie z którą pośrednik jest traktowany jako dokonujący dostawy i ją przyjmujący. Stanowi to fundamentalną zmianę podejścia do odpowiedzialności pośredników za ich działania w zakresie podatku VAT. Pozbawia to strony

autonomii woli w zakresie kształtowania treści postanowień umownych i mocno wykracza poza zakres art. 28.

29. Tak istotna zmiana w zakresie odpowiedzialności pośredników oznacza zmianę lub uzupełnienie art. 28 poprzez dodanie nowych norm. Artykuł 9a istotnie wykracza poza wykonanie art. 28 przewidziane w art. 397. Nie jest to jedynie doprecyzowanie art. 28.
30. Artykuł 9a stanowi wyraz decyzji politycznej o przeniesieniu na platformy internetowe zarówno odpowiedzialności, jak i obciążenia podatkowego z uwagi na to, że choć domniemanie to jest technicznie możliwe do obalenia, w praktyce obalenie go jest w zasadzie niemożliwe ze względu na szeroki zakres regulacji przepisów.

Podsumowanie argumentacji HMRC

31. Artykuł 28 ma szeroki i ogólny charakter. Jest oczywiste, że ma on i musi mieć niezależne znaczenie w prawie Unii. W art. 9a doprecyzowano to niezależne znaczenie w prawie Unii, „uszczegółowiając” je w konkretnym kontekście stosowania art. 28, oraz uściślając w odniesieniu do sytuacji, w której podatnik „działa we własnym imieniu, ale na rzecz osoby trzeciej”, w którym to charakterze podatnik „bierze udział w świadczeniu [określonych] usług”, a w rezultacie – „przyjmuje się, że podatnik ten sam otrzymał i wyświadczył te usługi”.
32. Artykuł 9a stanowi po prostu doprecyzowanie art. 28. Nie jest to zmiana. Nie jest to też odstępstwo od art. 28.
33. Skoro art. 9a jest ważny, jest oczywiste, że ma on zastosowanie do strony wnoszącej odwołanie i jej działalności, a strona wnosząca odwołanie nie może obalić domniemania wprowadzonego w art. 9a niezależnie od kwestii pośrednictwa.
34. Artykuł 9a
 - (i) jest zgodny z zasadniczymi celami ogólnymi, których realizacji służy art. 28 i cała dyrektywa VAT; oraz
 - (ii) jest konieczny lub odpowiedni do celów wykonania art. 28 i całej dyrektywy VAT, bez jej uzupełniania lub zmiany.

Należy zatem uznać, że Rada poprzez art. 9a doprecyzowała art. 28 i całą dyrektywę VAT.

G. UZASADNIENIE ZWRÓCENIA SIĘ PRZEZ SĄD PODATKOWY ZJEDNOCZONEGO KRÓLESTWA Z PYTANIEM PREJUDYCJALNYM DO TRYBUNAŁU SPRAWIEDLIWOŚCI

35. [...] Sąd podatkowy Zjednoczonego Królestwa ma wątpliwości co do ważności art. 9a i w związku z tym musi skierować sprawę do Trybunału Sprawiedliwości. Uzasadnienie wątpliwości sądu podatkowego Zjednoczonego Królestwa przedstawiono w kolejnych punktach¹.
36. Artykuł 9a ma służyć wykonaniu art. 28 dyrektywy VAT, ale jest wysoce prawdopodobne, że wykracza poza cele i zakres, którym ma służyć wykonanie.
37. Jak wyjaśnił rzecznik generalny w opinii z dnia 19 grudnia 2013 r. w sprawie C-427/12, Komisja Europejska/Parlament Europejski i Rada, ECLI:EU:C:2013:871, środki wykonawcze mają bardzo ograniczony zakres w porównaniu z aktami delegowanymi, w których zakres uznania jest dużo szerszy².
38. [...] [Trybunał Sprawiedliwości] wypowiedział się w przedmiocie ograniczeń przepisów wykonawczych w kontekście art. 291 TFUE w wyroku z dnia 15 października 2014 r., Parlament Europejski/Komisja Europejska, C-65/13, ECLI:EU:C:2014:2289. Podsumowując, przepis wykonujący akt ustawodawczy jest zgodny z prawem jedynie wówczas, gdy spełnia trzy następujące kryteria:
- 1) zaskarżony przepis musi być „zgodny z zasadniczymi, ogólnymi celami aktu ustawodawczego”, którego wykonaniu służy;
 - 2) zaskarżony przepis musi być „niezbędny lub przydatny dla wykonania” aktu ustawodawczego, którego wykonaniu służy;
 - 3) zaskarżony przepis „nie może zmieniać ani uzupełniać aktu ustawodawczego, nawet w odniesieniu do jego elementów innych niż zasadnicze”.
39. W komunikacie Komisji do Parlamentu Europejskiego i Rady, zatytułowanym „Wprowadzenie w życie art. 290 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej” stwierdzono:

„[...] Po drugie należy zaznaczyć, że autorzy nowego traktatu określili odpowiednie obszary stosowania obu artykułów w różny sposób. Pojęcie

¹ Sąd podatkowy Zjednoczonego Królestwa wydał uzasadnioną decyzję w przedmiocie odwołania Fenix, której odpis załączono do niniejszego załącznika i która jest dostępna na stronie <http://www.bailii.org/uk/cases/UKFTT/TC/2020/TC07971V.html>

² Punkty 62 i 63.

aktu delegowanego jest określone przez jego zasięg i skutki – jest to akt o zasięgu ogólnym, który uzupełnia lub zmienia inne niż istotne elementy aktu, podczas gdy pojęcie aktu wykonawczego, choć nigdy nie zostało określone, wynika z powodów jego przyjęcia – potrzeby jednolitych zasad wykonywania. Ta rozbieżność wynika z bardzo różnego charakteru i zasięgu uprawnień powierzanych Komisji poprzez każdy z tych przepisów [...].

Komisja uważa, że w celu określenia, czy dany środek »uzupełnia« akt podstawowy, prawodawca powinien ocenić, czy przyszły środek dodaje konkretne nowe przepisy inne niż istotne, które zmieniają ramy aktu prawnego, pozostawiając Komisji margines swobody. Jeśli tak jest, można by uznać, że środek ten »uzupełnia« akt podstawowy. W przeciwnym wypadku środki, które mają na celu wyłącznie nadanie skuteczności istniejącym przepisom aktu podstawowego nie powinny zostać uznane za środki stanowiące »uzupełnienie«³.

40. Wyraźnie wynika z tego, że akty delegowane wydawane na podstawie art. 290 TFUE zmieniają ramy prawne i dopuszczają margines uznania, natomiast akty wykonawcze przyjmowane na podstawie art. 291 TFUE nie zmieniają ram prawnych. Jest to zgodne z opinią rzecznika generalnego wydaną w [sprawie C-427/12] (zob. pkt 37 powyżej).
41. We wniosku Komisji w sprawie art. 9a stwierdzono, że „[ma on] czysto techniczny charakter i [określa] jedynie sposób stosowania uprzednio przyjętych przepisów”, w związku z czym nie przeprowadzono oceny skutków⁴. W pierwotnej wersji art. 9a przedstawionej we wniosku wprowadzono domniemanie, jednak miało ono zastosowanie „chyba że w stosunku do końcowego usługobiorcy podmiot świadczący usługę jest wyraźnie wskazany jako usługodawca”⁵. Jest to spójne z zawartym we wniosku wyjaśnieniem, że domniemanie ma obowiązywać „o ile nie określono inaczej”⁶.
42. Treść art. 9a w ostatecznie przyjętym brzmieniu radykalnie różni się od brzmienia zaproponowanego we wniosku i ma dużo szerszy zakres. Artykuł 28 odnosi się do podatnika działającego we własnym imieniu, ale – jak wyraźnie stwierdzono w dokumencie roboczym nr 885 komitetu

³ Komunikat Komisji do Parlamentu Europejskiego i Rady, zatytułowany „Wprowadzenie w życie art. 290 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej”, COM(2009) 673 wersja ostateczna, Bruksela, 9 grudnia 2009 r., s. 3 i 4 (dostęp: <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2009:0673:FIN:PL:PDF>).

⁴ Wniosek dotyczący rozporządzenia Rady zmieniającego rozporządzenie wykonawcze (UE) nr 282/2011 w odniesieniu do miejsca świadczenia usług, s. 3 (dostęp: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/TXT/PDF/?uri=CELEX:52012PC0763&from=PL>).

⁵ Ibid. s. 12.

⁶ Ibid. s. 5.

doradczego ds. podatku od wartości dodanej – wprowadzenie domniemania w art. 9a oznaczało, że domniemanie to, co do zasady, powinno „[...] być ważne dla wszystkich podatników”⁷.

43. W sprawozdaniu Deloitte za rok 2016, na które Komisja powołała się we wniosku z 2016 r. dotyczącym zmiany dyrektywy VAT⁸, jasno stwierdzono, że „Cel art. 9a, jakim jest przeniesienie odpowiedzialności za VAT na pośrednika, wydaje się być uzasadniony. Istnieje konieczność przedstawienia dalszych wyjaśnień oraz dokonywania przez państwa członkowskie wspólnej i wiążącej wykładni [tego przepisu]”⁹.
44. Istnieją argumenty przemawiające za tym, że przeniesienie odpowiedzialności nie jest zwykłym środkiem technicznym. Była to również zmiana status quo, co mocno sugeruje, że była to zmiana, a nie jedynie zwykłe doprecyzowanie.
45. Co więcej, chociaż wniosek Komisji z 2016 r. nie doprowadził ostatecznie do proponowanej zmiany art. 28, w trakcie konsultacji ustawodawczych Komisja Gospodarcza i Monetarna Parlamentu Europejskiego odniosła się do wniosku w dniu 16 października 2017 r.¹⁰:

„Sprawozdawca z zadowoleniem przyjmuje zaproponowaną przez Komisję zmianę w art. 28, zgodnie z którą platformy internetowe są odpowiedzialne za pobór podatku VAT w ramach świadczenia usług”¹¹ (wyróżnienie własne).

46. Chociaż nie wiadomo, dlaczego wniosek Komisji z 2016 r. nie został przyjęty, sam fakt, że doszedł on do tego etapu procedury ustawodawczej, a sprawozdawca zgodził się, że zmiana była konieczna, przemawia za argumentem, iż istniały wątpliwości co do ważności art. 9a.

⁷ Komisja Europejska, dokument roboczy nr 885 komitetu doradczego ds. podatku od wartości dodanej, Bruksela, 9 października 2015 r., s. 4/5 (dostęp: <https://circabc.europa.eu/sd/a/ab683366-67b5-4fee-b0a8-9c3eab0e713d/885%20-%20VAT%202015%20-%20Harmonised%20application%20of%20the%20presumption.pdf>).

⁸ Komisja Europejska, wniosek dotyczący dyrektywy Rady zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE i dyrektywę 2009/132/WE w odniesieniu do niektórych zobowiązań wynikających z podatku od wartości dodanej w przypadku świadczenia usług i sprzedaży towarów na odległość, COM(2016) 757 final, 1 grudnia 2016 r., (dostęp: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/com_2016_757_en.pdf).

⁹ Komisja Europejska, Aspekty VAT w transgranicznym handlu elektronicznym – warianty modernizacji, Sprawozdanie końcowe – partia 3, Deloitte, listopad 2016 r., s. 203–204 (dostęp: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/vat_aspects_cross-border_e-commerce_final_report_lot3.pdf).

¹⁰ A8-0307/2017.

¹¹ Strona 15/18.

47. Wreszcie w wyroku z dnia 14 lipca 2011 r., *Etat Belge/Pierre Henfling*, C-464/10, ECLI:EU:C:2011:489 [...] Trybunał Sprawiedliwości orzekł, że art. 6 ust. 4 szóstej dyrektywy, a więc przepis będący poprzednikiem art. 28:

„[...] tworzy fikcję prawną dwóch identycznych usług świadczonych kolejno po sobie. Zgodnie z tą fikcją przyjmuje się, że podmiot gospodarczy, który pośredniczy w świadczeniu usług i który jest agentem, w pierwszej kolejności otrzymał dane usługi od podmiotu, na rachunek którego działa, będącego zleceniodawcą, zanim w drugiej kolejności wyświadczył owe usługi na rzecz klienta. Z powyższego wynika, że jeżeli chodzi o stosunek prawny pomiędzy zleceniodawcą a agentem, odpowiadająca im rola usługodawcy i płacącego jest odwrócona dla celów podatku VAT¹².”

48. Trybunał stwierdził dalej:

„Odnosne do spornej w postępowaniu przed sądem krajowym działalności buralistes należy podkreślić, że o ile znajdujący się w art. 6 ust. 4 szóstej dyrektywy warunek, iż podatnik powinien działać we własnym imieniu, lecz na rachunek innej osoby, **powinien być interpretowany na podstawie odnośnych stosunków umownych**, tak jak to wynika z pkt 40 niniejszego wyroku, to jednak prawidłowe funkcjonowanie wspólnego systemu podatku VAT ustanowionego przez tę dyrektywę wymaga **ze strony sądu krajowego konkretnej oceny, na podstawie której możliwe byłoby ustalenie, czy z uwagi na wszystkie dane w niniejszej sprawie** rzeczeni buralistes rzeczywiście działają przy przyjmowaniu zakładów w imieniu własnym¹³. (wyróżnienie własne)

49. Domniemanie zawarte w art. 9a eliminuje wymóg przeanalizowania rzeczywistości gospodarczej i handlowej wraz z wszystkimi tego konsekwencjami.

50. Jest bardzo prawdopodobne, że:

wprowadzenie domniemania w art. 9a nie jest jedynie środkiem technicznym, ale radykalną zmianą; oraz

wskutek wprowadzenia domniemania w sposób wyrażony art. 9a [ust. 1 akapit ostatni] zmieniono ramy prawne i to w sposób istotny. W każdym wypadku należałoby to uznać za oczywisty błąd rozporządzenia wykonawczego.

¹² Punkt 35.

¹³ Punkt 42.

H. PYTANIE PREJUDYCJALNE

51. W związku z powyższym First-tier Tribunal (sąd pierwszej instancji, Zjednoczone Królestwo) zwraca się do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z wnioskiem o wydanie, na podstawie art. 86 ust. 2 Umowy o wystąpieniu i art. 267 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, orzeczenia w trybie prejudycjalnym w następującej kwestii::

- „1. Czy art. 9a rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r., wprowadzony na mocy art. 1 pkt 1 lit. c) rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) nr 1042/2013 z dnia 7 października 2013 r., jest nieważny ze względu na to, że wykracza poza uprawnienia lub obowiązki wykonawcze Rady określone w art. 397 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r., ponieważ stanowi uzupełnienie lub zmianę art. 28 dyrektywy 2006/112/WE?”.

15 grudnia 2020 r.

ZALĄCZNIK

[...]

DOKUMENT ROBOCZY