

**Sprawa C-714/20****Streszczenie wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym zgodnie z art. 98 § 1 regulaminu postępowania przed Trybunałem Sprawiedliwości****Data wpływu:**

24 grudnia 2020 r.

**Oznaczenie sądu odsyłającego:**

Commissione tributaria provinciale di Venezia (Włochy)

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

17 listopada 2020 r.

**Strona skarżąca:**

U.I. Srl

**Strona pozwana:**

Agenzia delle Dogane e dei monopoli – Ufficio delle dogane di Venezia

**Przedmiot postępowania głównego**

Skargi wniesione przez U.I. Srl na dwie decyzje określające wysokość zobowiązania podatkowego wydane przez pozwaną, którymi dokonano korekty zgłoszeń przywozowych złożonych przez skarżącą we własnym imieniu i na rzecz dwóch spółek importujących i naliczono podatek VAT z tytułu importu rzekomo należny solidarnie od skarżącej.

**Przedmiot i podstawa prawna odesłania prejudycjalnego**

Wykładnia art. 201 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej oraz art. 77 ust. 3 rozporządzenia (UE) nr 952/2013 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 9 października 2013 r. ustanawiającego unijny kodeks celny.

## **Pytania prejudycjalne**

1) Czy art. 201 dyrektywy 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. należy interpretować w ten sposób, że przepis ten, który stanowi, iż „VAT z tytułu importu jest płacony przez osobę lub osoby wyznaczone lub uznane za zobowiązane do zapłaty VAT przez państwo członkowskie importu”, należy interpretować w ten sposób, że na państwie tym spoczywa obowiązek ustanowienia przepisu prawa krajowego w dziedzinie VAT z tytułu importu (danina krajowa: Trybunał Sprawiedliwości, sprawa C-272/13), który wyraźnie określa osoby zobowiązane do zapłaty tego podatku?

2) Czy art. 77 ust. 3 rozporządzenia (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. (WKC), dotyczący długu celnego w przywozie, zgodnie z którym „w przypadku przedstawicielstwa pośredniego dłużnikiem jest również osoba, na której rzecz dokonuje się zgłoszenia celnego”, należy interpretować w ten sposób, że przedstawiciel pośredni ponosi odpowiedzialność nie tylko za należności celne, lecz również za zapłatę VAT z tytułu importu z tego tylko powodu, że jest osobą „zgłaszającą organom celnym” we własnym imieniu?

## **Przywołane przepisy prawa Unii Europejskiej**

Dyrektywa Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, w szczególności art. 201.

Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiające unijny kodeks celny, w szczególności art. 77 ust. 3 w związku z art. 5 pkt 18.

## **Przywołane przepisy prawa krajowego**

Decreto del Presidente della Repubblica (dekret prezydenta republiki) nr 633 z dnia 26 października 1972 r. („Przepisy ustanawiające i regulujące podatek od wartości dodanej”), w szczególności:

Artykuł 1 „Transakcje podlegające opodatkowaniu”

„Opodatkowaniu podatkiem od wartości dodanej podlega dostawa towarów i świadczenie usług dokonywane na terytorium państwa w ramach prowadzenia przedsiębiorstwa lub wykonywania działalności artystycznej lub zawodowej, jak również przywóz, niezależnie od podmiotu, który dokonuje tych czynności”.

Artykuł 17 „Osoba zobowiązana do zapłaty podatku”:

„1. Do zapłaty podatku są zobowiązane osoby wykonujące opodatkowaną dostawę towarów i świadczenie usług, które powinny dokonać zapłaty podatku na rzecz skarbu państwa, w kwocie łącznej dla wszystkich dokonanych czynności, po

dokonaniu odliczenia określonego w art. 19, na warunkach i w terminie określonych w tytule drugim. [...]"

Artykuł 67 „Przywóz”:

„1. Operacjami przywozu są następujące transakcje, których przedmiotem są towary przywożone na terytorium państwa, pochodzące z krajów lub terytoriów nieznajdujących się na terytorium Wspólnoty, a które nie zostały już dopuszczone do swobodnego obrotu w innym państwie członkowskim Wspólnoty, lub pochodzące z terytoriów uznanych za wyłączone ze Wspólnoty zgodnie z art. 7: a) operacje dopuszczenia do swobodnego obrotu; b) operacje uszlachetniania czynnego w rozumieniu art. 2 lit. b) rozporządzenia Rady (EWG) nr 1999/85 z dnia 16 lipca 1985 r.; c) operacje odprawy czasowej dotyczące towarów przeznaczonych do powrotnego wywozu w niezmienionym stanie, które zgodnie z przepisami Wspólnoty nie są całkowicie zwolnione z należności celnych przywozowych; d) [...].

2. Opodatkowaniu podlegają również operacje ponownego przywozu w ramach czasowego wywozu poza Europejską Wspólnotę Gospodarczą oraz operacje ponownego wprowadzenia towarów uprzednio wywiezionych poza Europejską Wspólnotę Gospodarczą.

2-bis. W odniesieniu do przywozu, o którym mowa w ust. 1 lit. a), płatność podatku zostaje zawieszona w przypadku towarów przeznaczonych do przemieszczenia do innego państwa członkowskiego Unii Europejskiej, w stosownych przypadkach po dokonaniu operacji, o których mowa w załączniku 72 do rozporządzenia Komisji (EWG) nr 2454/93 z dnia 2 lipca 1993 r., ze zmianami, uprzednio dozwolonych przez organ celny.

2-ter. [...]"

Artykuł 70, „Stosowanie podatku”, a w szczególności ust. 1:

„1. Podatek od przywozu jest ustalany, obliczany i pobierany od każdej transakcji. Do sporów i sankcji stosuje się przepisy prawa celnego dotyczące należności celnych”.

Decreto legislativo nr 374 z dnia 8 listopada 1990 r. (dekret ustawodawczy „Reorganizacja instytucji celnych i weryfikacja procedur ustalenia i kontroli na podstawie dyrektyw 79/695/EWG z dnia 24 lipca 1979 r. i 82/57/EWG z dnia 17 grudnia 1981 r. w sprawie procedur dopuszczania towarów do swobodnego obrotu oraz dyrektyw 81/177/EWG z dnia 24 lutego 1981 r. i 82/347/EWG z dnia 23 kwietnia 1982 r. w sprawie procedur wywozu towarów wspólnotowych”), w szczególności art. 3, „Naliczanie i pobieranie ceł i opłat”:

„1. Należności celne są ustalane, naliczane i pobierane zgodnie z przepisami testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale (tekstu jednolitego przepisów celnych), zatwierdzonego dekretem prezydenta republiki z 23.1.1973 r.

nr 43, oraz innych ustaw celnych, o ile nie przewidziano inaczej w ustawach specjalnych, które ich dotyczą.

2. Należności, potrącenia i inne opłaty przywozowe i wywozowe przewidziane w rozporządzeniach wspólnotowych są ustalane, naliczane i pobierane zgodnie z przepisami tych rozporządzeń, jak również, w przypadku gdy przepisy te odsyłają do przepisów poszczególnych państw członkowskich lub w każdym razie gdy nie przewidują odpowiednich środków, zgodnie z przepisami jednolitego tekstu przepisów celnych, zatwierdzonego dekretem prezydenta republiki z 23.1.1973 r. nr 43, i innych ustaw celnych”.

Decreto del Presidente della Repubblica (dekret prezydenta republiki) nr 43 z dnia 23 stycznia 1973 r. („Zatwierdzenie tekstu jednolitego przepisów celnych”), w szczególności:

Artykuł 34 „Należności celne oraz opłaty graniczne”:

„»Należności celne« oznaczają wszelkie należności, które organy celne są na mocy ustawy zobowiązane pobrać w odniesieniu do czynności celnych. W ramach należności celnych „opłaty graniczne” stanowią należności celne przywozowe i wywozowe, potrącenia i inne opłaty przywozowe i wywozowe przewidziane w rozporządzeniach wspólnotowych i przepisach wykonawczych do nich, a ponadto – w odniesieniu do towarów importowanych – opłaty monopolowe, domiary graniczne oraz wszelkie inne podatki lub domiary konsumpcyjne na rzecz państwa”.

Artykuł 38 „Osoby zobowiązane do zapłaty podatku. Prawo zatrzymania”:

„Obowiązek uiszczenia należności celnych spoczywa na właścicielu towarów zgodnie z art. 56 i solidarnie na wszystkich osobach, na rachunek których towary zostały przywiezione lub wywiezione. W celu uregulowania podatku państwo, poza przywilejami ustawowymi, jest uprawnione do zatrzymania towarów objętych tym podatkiem. Z prawa zatrzymania można skorzystać również w celu zaspokojenia wszelkich innych wierzytelności państwa nierozzerwalnie związanych z towarami będącymi przedmiotem czynności celnych”.

### **Zwięzłe przedstawienie okoliczności faktycznych i postępowania**

- 1 Spółka U.I. Srl, skarżąca w postępowaniu przed sądem krajowym, przeprowadziła czynności celne na podstawie odpowiednich pełnomocnictw do reprezentowania udzielonych jej przez dwie spółki importujące, odpowiednio, A. S.p.A., objętą postępowaniem upadłościowym, oraz U.C. Srl. Złożyła ona odpowiednie zgłoszenia we własnym imieniu i na rachunek tych spółek.
- 2 L’Agenzia delle Dogane e dei monopoli – Ufficio delle dogane di Venezia (agencja ceł i monopoli – urząd celny w Wenecji), strona pozwana w postępowaniu głównym, podniosła w toku postępowań kontrolnych, że

„deklaracje intencyjne załączone do każdego ze zgłoszeń przywozowych” były „niewiarygodne”, ponieważ opierały się na założeniu uznanym za błędne, że spółki eksportujące były stałymi eksporterami.

- 3 W związku z tym kontrolowane transakcje przywozowe nie były zwolnione z VAT, ponieważ spółki importujące A. SpA i U.C. Srl nie dokonały „transakcji służących ustanowieniu górnego progu VAT”.
- 4 Zdaniem Agenzia delle Dogane na podstawie art. 77 ust. 3 w związku z art. 5 pkt 18 rozporządzenia nr 952/2013 oraz art. 199 rozporządzenia nr 2454/1993 i art. 201 rozporządzenia nr 2913/1992 ustanawiającego wspólnotowy kodeks celny wspomniane spółki importujące i pośredni przedstawiciel celny, obecnie skarżąca, ponoszą solidarną odpowiedzialność za zapłatę podatku.
- 5 Agenzia delle Dogane sporządziła zatem dwa protokoły ustaleń, do których skarżąca odniosła się w odpowiednim terminie. Ponieważ skarżąca odrzuciła przedstawione w nich argumenty, Agenzia delle Dogane wydała dwie decyzje podatkowe doręczone skarżącej w dniach 15 maja 2017 r. i 6 lutego 2018 r., korygując poszczególne zgłoszenia celne złożone przez skarżącą i naliczając należny VAT w wysokości odpowiednio 173 561,22 EUR i 786 046,24 EUR, powiększony o odsetki.
- 6 W dwóch odrębnych skargach skarżąca zaskarżyła te decyzje podatkowe do Commissione tributaria provinciale di Venezia (sądu ds. podatkowych prowincji Wenecja), żądając ich uchylecia oraz, tytułem żądania ewentualnego, skierowania sformułowanych przez nią pytań prejudycjalnych do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej.
- 7 Sąd odsyłający postanowił zawiesić postępowania i zwrócić się do Trybunału z niniejszym wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym.

#### **Zasadnicze argumenty stron w postępowaniu głównym**

- 8 U.I. Srl twierdzi, że nie może zostać uznana za odpowiedzialną za zapłatę VAT z tytułu importu żadanego w zaskarżonych decyzjach podatkowych, ponieważ stosowanie art. 77 ust. 3 rozporządzenia nr 952/2013 w sprawie należności celnych nie może być rozszerzone na VAT, a żaden przepis prawa włoskiego nie nakłada solidarnej odpowiedzialności pośredniego przedstawiciela celnego za zapłatę VAT z tytułu importu.
- 9 Ta rzekoma odpowiedzialność jest ponadto sprzeczna z wymogiem prawa Unii zawartym w art. 201 dyrektywy 2006/112/WE, zgodnie z którym VAT od przywożonych towarów jest należny od osób „wyznaczonych” lub „uznanych” za podatników przez państwo członkowskie importu.
- 10 Agenzia delle Dogane twierdzi natomiast, że zdarzeniem powodującym powstanie zobowiązania podatkowego w zakresie VAT jest, podobnie jak zdarzeniem



powodującym powstanie długu celnego, „przywóz” zdefiniowany w przepisach celnych. Należałoby odwołać się do tych przepisów również w celu ustalenia powstania obowiązku zapłaty VAT z tytułu importu, a w konsekwencji osób zobowiązanych do odpowiedniej zapłaty: w tym przypadku, zgodnie z orzecznictwem Corte di cassazione (sądu kasacyjnego), osobami odpowiedzialnymi są solidarnie importer i jego pośredni przedstawiciel celny.

### **Zwięzłe uzasadnienie wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym**

- 11 Sąd odsyłający powołuje się przede wszystkim na orzecznictwo Corte di cassazione (sądu kasacyjnego), zgodnie z którym również w świetle orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej obowiązek zapłaty VAT z tytułu importu powstaje w chwili, w której towar jest zgłaszany organom celnym do wprowadzenia na terytorium Unii, tak samo jak obowiązek zapłaty należności celnych, ponieważ VAT z tytułu importu jest podatkiem, który należy naliczyć i pobrać w chwili, w której następuje zdarzenie podatkowe, czyli fakt przywozu.
- 12 Tak więc w przypadku nieważności deklaracji intencyjnej, w której fałszywie oświadczone, że importer stale dokonuje transakcji wewnątrzspółnotowych, tak jak w niniejszej sprawie, zobowiązani solidarnie do zapłaty VAT będą zarówno importer, jak i jego pośredni przedstawiciel, ponieważ ten ostatni składa organowi celnemu deklarację intencyjną, jak swoją własną, na podstawie udzielonego mu pełnomocnictwa.
- 13 Reasumując, mimo że VAT z tytułu importu nie zalicza się do danin „granicznych” w ścisłym tego słowa znaczeniu ani do danin celnych, ale do opłaty danin „prawa krajowego” i w związku z tym jest od nich odrębny, dzieli z tymi ostatnimi moment opodatkowania (wyroki Trybunału: z dnia 5 maja 1982 r., Schul, C-15/81, pkt 21; z dnia 11 lipca 2013 r. Harry Winston SA, C-273/12, pkt 41), tak jak został on określony w art. 34 dekretu prezydenta republiki nr 43/1973.
- 14 Następnie w niedawnym orzecznictwie Corte di cassazione (sądu kasacyjnego) sformułowano zasadę, zgodnie z którą w przypadku dopuszczenia do swobodnego obrotu towarów, które nie pochodzą z Unii i przeznaczone są do wprowadzenia do składu podatkowego, zgłaszający nie ponosi odpowiedzialności za brak zapłaty podatku związanego z odebraniem towarów, natomiast ponosi ją, gdy przywiezione towary zostały przekazane do użycia bezpośrednio po tranzycie celnym.
- 15 Przedstawionego powyżej stanowiska Corte di cassazione (sądu kasacyjnego) nie dzielają sądy podatkowe rozpoznające sprawy co do istoty, które uznały, że w braku wyraźnego przepisu prawa krajowego przewidującego zgodnie z art. 201 dyrektywy 2006/112/WE osoby „wyznaczone” do zapłaty VAT z tytułu importu przepisy dotyczące długów celnych regulujące solidarną odpowiedzialność importera i jego pośredniego przedstawiciela celnego w rozumieniu przepisów Unii nie mogą być interpretowane rozszerzająco.

- 16 Zdaniem sądu odsyłającego odesłanie do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej jest konieczne z trzech powodów. Po pierwsze, wykładnia przepisów, których dotyczą pytania prejudycjalne, jest potrzebna dla rozstrzygnięcia sporu również dlatego, że zależy od niej ocena zgodności ustawodawstwa krajowego z uregulowaniami Unii Europejskiej. Po drugie, wykładnia ta leży w ogólnym interesie w jednolitym stosowaniu prawa Unii. Wreszcie w krajowym orzecznictwie sądów rozpoznających sprawy co do istoty z jednej strony oraz sądów orzekających w przedmiocie zgodności z prawem [Corte di cassazione (sąd kasacyjny)] z drugiej strony dokonuje się różnej wykładni rozpatrywanych przepisów prawa Unii.
- 17 Wykładnię Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej dotyczącą zakresu i znaczenia art. 201 dyrektywy 2006/112/WE, a w szczególności znaczenia pojęć „wyznaczone” lub „uznane” odnoszących się do „osób” zobowiązanych do zapłaty VAT w stosunku do państwa członkowskiego przywozu, uznaje się za decydującą dla rozstrzygnięcia sporu.
- 18 Gdyby bowiem pojęcia te miały być interpretowane ściśle, ustawodawca krajowy powinien wyraźnie wskazać podmioty zobowiązane do zapłaty VAT z tytułu importu. W takim przypadku sąd odsyłający musiałby stwierdzić, że przepisy krajowe wskazują jako osobę odpowiedzialną za zapłatę VAT z tytułu importu wyłącznie importera.
- 19 Jeżeli natomiast wspomniane pojęcia należałoby rozumieć szeroko, sąd odsyłający musiałby dokonać rozszerzającego stosowania przepisów krajowych ustanowionych dla danin innych niż podatek VAT z tytułu importu, takich jak cła, i w konsekwencji uznać odpowiedzialność nie tylko importera, ale także innych podmiotów solidarnie z importerem, nawet jeśli nie są one wyraźnie „wyznaczone wskazane” lub „uznane” za osoby zobowiązane do zapłaty VAT (w szczególności pośredni przedstawiciel celny).
- 20 Podobnie dla rozstrzygnięcia sporu decydująca jest wykładnia art. 77 ust. 3 rozporządzenia nr 952/2013 (unijnego kodeksu celnego).
- 21 Jeżeli bowiem stosowanie tego przepisu miałyby się ograniczać do należności celnych, uznanie jakiegokolwiek odpowiedzialności pośredniego przedstawiciela celnego z tytułu VAT z tytułu importu byłoby wykluczone zarówno w przypadku, w którym przywożony towar zostaje złożony w składach podatkowych, a nie jest przeznaczony do sprzedaży bezpośredniej, jak i w przypadku, w którym zostaje przekazany do użycia bezpośrednio po tranzycie celnym.