

Sprawa C-607/20

Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym

Data wpływu:

17 listopada 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:

11 listopada 2020 r.

Strona wnosząca odwołanie:

GE Aircraft Engine Services Ltd

Druga strona postępowania:

The Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs

[OR. 1]

[...]

W POSTĘPOWANIU PRZED FIRST TIER TRIBUNAL

(TAX CHAMBER) [SĄDEM PIERWSZEJ INSTANCJI (IZBA PODATKOWA), ZJEDNOCZONE KRÓLESTWO]

MIĘDZY:

GE AIRCRAFT ENGINE SERVICES LIMITED

strona wnosząca odwołanie

i

THE COMMISSIONERS FOR

HER MAJESTY'S REVENUE AND CUSTOMS (ORGAN PODATKOWY I CELNY, ZJEDNOCZONE KRÓLESTWO)

druga strona postępowania

POSTANOWIENIE

PO zapoznaniu się z [...] uwagami pisemnymi przedstawionymi przez strony;

ORAZ PO wysłuchaniu pełnomocników stron;

SĄD PIERWSZEJ INSTANCJI:

PRZYJMUJE ustalenia faktyczne przedstawione w załączniku C; oraz

POSTANAWIA, CO NASTĘPUJE:

1. Pytania zawarte w postanowieniu odsyłającym załączonym w załączniku A należy skierować do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (zwanego dalej „TSUE”) z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym na podstawie art. 267 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej.
2. Niniejsze postanowienie oraz dołączone do niego załączniki A, B i C należy przesłać niezwłocznie do TSUE, bez oczekiwania na upływ jakiegokolwiek terminu na wniesienie odwołania.
3. W pozostałym zakresie postępowanie należy zawiesić do czasu wydania przez TSUE orzeczenia w trybie prejudycjalnym w przedmiocie pytań przedstawionych w załączniku A do niniejszego postanowienia lub do czasu wydania innego postanowienia.

11 listopada 2020 r.

[OR. 2]

ZAŁĄCZNIK A

WNIOSK O WYDANIE ORZECZENIA W TRYBIE PREJUDYCJALNYM SKIEROWANY DO TRYBUNAŁU SPRAWIEDLIWOŚCI UNII EUROPEJSKIEJ

Wprowadzenie

- 1 W niniejszym wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym First-tier Tribunal (Tax Chamber) [sąd pierwszej instancji (izba podatkowa), Zjednoczone Królestwo] zwraca się do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (zwanego dalej „TSUE”) o doprecyzowanie zakresu stosowania przepisu zawartego w art. 26 ust. 1 lit. b) dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. 2006, L 347, s. 1) (zwanej dalej „[...] dyrektywą VAT”).

Strony

- 2 Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (organ podatkowy i celny, Zjednoczone Królestwo; zwany dalej „HMRC”) jest organem odpowiedzialnym za administrację w zakresie podatku od wartości dodanej i pobieranie tego podatku w Zjednoczonym Królestwie.
- 3 GE Aircraft Engine Services Limited (zwany dalej „GEAES”) prowadzi w Zjednoczonym Królestwie działalność gospodarczą w zakresie silników lotniczych. Jest on częścią grupy kapitałowej General Electric (zwanej dalej „GE”). HMRC ustalił zobowiązania z tytułu podatku od wartości dodanej spoczywające na dziewiętnastu innych członkach grupy GE w okolicznościach podobnych do tych, które mają zastosowanie do GEAES, zaś niniejsze odwołanie jest traktowane jako sprawa główna w odniesieniu do wszystkich 20 odwołań.

Zwięzłe omówienie przedmiotu sporu

- 4 Spór dotyczy określenia wysokości zobowiązania z tytułu niezadeklarowanego podatku należnego w związku z prowadzonym przez GEAES dla jego pracowników programem nagród „Above & Beyond”, w ramach którego wydawano pracownikom bony towarowe. Rzeczne bony mogły być wymieniane na towary sprzedawane lub usługi świadczone przez znanych sprzedawców detalicznych.

Ramy prawne

Prawo Unii

- 5 Artykuł 26 [...] dyrektywy VAT (który znajduje się w tytule IV, zatytułowanym „Transakcje podlegające opodatkowaniu”, w rozdziale 3, zatytułowanym „Świadczenie usług”) stanowi:

„1. Za odpłatne świadczenie usług uznaje się każdą z następujących czynności:

a) użycie towarów stanowiących część majątku przedsiębiorstwa do celów prywatnych podatnika lub jego pracowników lub, bardziej ogólnie, do celów innych niż działalność jego przedsiębiorstwa, w przypadkach kiedy VAT od takich towarów podlegał w całości lub w części odliczeniu;

b) nieodpłatne świadczenie usług przez podatnika na prywatny użytek jego lub jego pracowników, lub bardziej ogólnie, do celów innych niż działalność jego przedsiębiorstwa.

2. Państwa członkowskie mogą odstąpić od stosowania przepisów ust. 1, pod warunkiem że takie odstępstwo nie będzie prowadzić do zakłóceń konkurencji”.

Prawo krajowe

- 6 Przepisy art. 26 [...] dyrektywy VAT zostały transponowane do prawa Zjednoczonego Królestwa w art. 3 Value Added [Tax] (Supply of Services) Order 1992 (rozporządzenia w sprawie podatku od wartości dodanej od świadczenia usług z 1992 r.) (SI 1993/1507), który stanowi, co następuje:

[OR. 3]

„Z zastrzeżeniem przepisów zawartych poniżej w art. 6, 6A i 7, jeżeli osoba prowadząca działalność gospodarczą wykorzystuje usługi, które zostały jej wyświadczone, na jakikolwiek użytek prywatny lub wykorzystuje je bądź umożliwia ich wykorzystanie jakiegokolwiek osobie do celów innych niż działalność przedsiębiorstwa, taką osobę uważa się, do celów ustawy, za świadczącą owe usługi w ramach działalności przedsiębiorstwa”.

Zwięzłe przedstawienie istotnych okoliczności faktycznych

- 7 Na potrzeby niniejszego odesłania prejudycjalnego istotne okoliczności faktyczne, które dokładniej przedstawiono w pkt [4]–[12] oświadczenia o ustalonych okolicznościach faktycznych i prawnych załączonego jako załącznik B, oraz dodatkowe ustalenia faktyczne przedstawione w załączniku C, można streścić w podany niżej sposób.
- 8 Przez cały okres mający znaczenie dla niniejszej sprawy GEAES (wspólnie z innymi spółkami wchodzącymi w skład grupy GE) prowadził program „Above & Beyond”, który stanowił program nagród uznaniowych dla pracowników. W ramach tego programu każdy pracownik GEAES (na każdym poziomie zaszerogowania) mógł nominować, w związku z działaniami, które w jego ocenie zasługiwały na szczególne wyróżnienie, dowolnego pracownika do nagrody zgodnie z wymaganiami tego programu. Program „Above & Beyond” został opracowany i wdrożony z myślą o motywowaniu pracowników GEAES do znakomitej pracy i lepszych zachowań, a także z myślą o ich nagradzaniu.
- 9 W ramach programu przyznawane były nagrody różnego stopnia. Osoba nominująca wybierała odpowiedni stopień i wyjaśniała, dlaczego jej zdaniem osoba nominowana zasługuje na nagrodę. Nominacja była weryfikowana i zatwierdzana przez bezpośredniego przełożonego osoby nominowanej. Dział zasobów ludzkich GE poddawał audytowi wybraną próbę nagród w celu skontrolowania, czy są one przyznawane zgodnie z wymaganiami programu, i upewnienia się, że pracownicy są nagradzani uczciwie.

- 10 W przypadku nagród najwyższego stopnia osobie nominowanej wypłacano kwotę pieniężną. W przypadku nagród najniższego stopnia osobie nominowanej wręczano nagrodę niepieniężną w postaci certyfikatu. Niniejsze odwołanie dotyczy wyłącznie nagród stopni pośrednich, w ramach których osobie nominowanej przyznawano bon towarowy.
- 11 Program „Above & Beyond” służył również przyznawaniu pracownikom nagród jubileuszowych i nagród przyznawanych w innych okolicznościach.
- 12 W razie zatwierdzenia nagrody osoba nominowana zostaje o niej powiadomiona. W przypadku nagród w formie bonów towarowych osobie nominowanej przesyłany jest link do witryny internetowej prowadzonej przez Globoforce Limited (zwany dalej „Globoforce”). Choć Globoforce nie jest w żaden sposób powiązany z GE, jego witryna internetowa jest „oznakowana” markami należącymi do GE.
- 13 Pracownik może wybrać w witrynie internetowej bon towarowy do wykorzystania u jednego ze wskazanych sprzedawców detalicznych. Po dokonaniu wyboru sprzedawcy detalicznego bon można zrealizować wyłącznie u tego sprzedawcy. Pracownikowi wysyłany jest e-mail z potwierdzeniem bonu. Mimo że Globoforce kieruje procesem wydawania bonów, to nie jest ich wystawcą.
- 14 W ramach przekazywania bonów na rzecz pracowników podejmowano następujące działania:
 - (1) Globoforce nabywał bony bezpośrednio u odpowiednich sprzedawców detalicznych i sprzedawał je GE w Stanach Zjednoczonych (zwanemu dalej „GE USA”).
 - (2) GE USA sprzedawało następnie bony innej jednostce GE z siedzibą w Stanach Zjednoczonych (zwanej dalej „GE HQ”).

[OR. 4]

 - (3) GE HQ dokonywało transgranicznego przekazywania bonów na rzecz jednostek GE w Zjednoczonym Królestwie.
 - (4) Każda jednostka GE, taka jak GEAES, wydawała, jako pracodawca, bon nominowanemu pracownikowi w ramach programu „Above & Beyond”.
 - (5) GEAES (podobnie jak inne jednostki GE w Zjednoczonym Królestwie) odprowadzał VAT w związku z przekazywaniem przez GE HQ bonów w ramach mechanizmu odwrotnego obciążenia oraz odzyskiwał odpowiedni podatek naliczony.
- 15 Gdy pracownik wykorzystywał bon w celu nabycia towarów lub usług, sprzedawca detaliczny odprowadzał podatek należny od wartości bonu.

- 16 HMRC utrzymuje, że GEAES również powinien był odprowadzić podatek należny od wartości bonu.
- 17 First-tier Tribunal (sąd pierwszej instancji) postanowił zawiesić postępowanie i skierować do TSUE pytania prejudycjalne dotyczące kwestii znaczenia i skutku art. 26 ust. 1 lit. b) [...] dyrektywy VAT oraz wykładni wyrażenia „na prywatny użytek jego lub jego pracowników, lub bardziej ogólnie, do celów innych niż działalność jego przedsiębiorstwa”. First-tier Tribunal (sąd pierwszej instancji) jest zdania, że właściwa wykładnia tych przepisów nie stanowi acte clair.

Uzasadnienie postanowienia odsyłającego

- 18 Niniejsze odwołanie dotyczy kwestii tego, czy spełnione są trzy przesłanki pozwalające uznać świadczenie za odpłatne świadczenie usług w rozumieniu art. 26 ust. 1 lit. b) [...] dyrektywy VAT, co oznaczałoby, że GEAES jest zobowiązana odprowadzić z jego tytułu podatek należny.
- 19 Rzeczone przesłanki są następujące:
 - a) ma miejsce świadczenie usług;
 - b) usługi są świadczone nieodpłatnie; oraz
 - c) usługi są świadczone na prywatny użytek podatnika lub jego pracowników, lub bardziej ogólnie, do celów innych niż działalność jego przedsiębiorstwa.
- 20 Strony oraz First-tier Tribunal (sąd pierwszej instancji) zgadzają się co do tego, że przesłanki wskazane w lit. a) i b) są spełnione, co sprawia, iż spór w ramach niniejszego odwołania dotyczy jedynie przesłanki wskazanej w lit. c). GEAES uważa, że przekazywanie bonów odbywa się wyłącznie do celów działalności jego przedsiębiorstwa, w związku z czym art. 26 ust. 1 lit. b) nie znajduje zastosowania. HMRC zajmuje przeciwne stanowisko.
- 21 First-tier Tribunal (sąd pierwszej instancji) uważa, że w okolicznościach niniejszego odwołania istnieją poważne wątpliwości co do prawidłowej wykładni i prawidłowego stosowania wyrażenia „na prywatny użytek jego lub jego pracowników, lub bardziej ogólnie, do celów innych niż działalność jego przedsiębiorstwa” zawartego w art. 26 ust. 1 lit. b) [...] dyrektywy VAT.
- 22 Strony dokonują rozróżnienia między celem, jaki ma pracodawca w związku z wydawaniem bonów pracownikom, a użytkowaniem, jaki pracownik czyni z bonu. Wydaje się, że – co się tyczy okoliczności takich jak te rozpatrywane w ramach niniejszego odwołania – owe rozbieżności dotyczące wykładni art. 26 ust. 1 lit. b) nie zostały rozstrzygnięte w następujących wyrokach Trybunału: w wyroku w sprawie Julius Fillibeck Sohne GmbH&Co. KG/Finanzamt Neustadt (C-258/95) [...] (zwanym dalej „wyrokiem Fillibeck”); w wyroku w sprawie Danfoss A/S

i in./Skatteministeriet (C-371/07) [...] (zwanym dalej „wyrokiem Danfoss”) i w wyroku w sprawie Astra Zeneca UK Ltd/HMRC (C-40/09) [...] (zwanym dalej „wyrokiem Astra Zeneca”).

[OR. 5] Streszczenie argumentów stron

Argumenty przytoczone przez GEAES

- 23 Zdaniem GEAES nie dochodzi do powstania żadnego świadczenia objętego stawką podstawową na podstawie art. 26 ust. 1 lit. b). Wprost przeciwnie, program „Above and Beyond” stanowi ogólny koszt prowadzenia przez GEAES działalności gospodarczej w Zjednoczonym Królestwie, zaś wszelkie korzyści przypadające członkom personelu mają charakter drugorzędny.
- 24 GEAES dokonuje rozróżnienia między *celem*, jaki ma GEAES w związku z wydawaniem bonów członkom personelu, a *użytkiem* (prywatnym), jaki członek personelu czyni z bonu. Z uwagi na fakt, że GEAES wiąże wydawanie bonów członkom personelu z celami działalności przedsiębiorstwa, utrzymuje ono, że wydawanie bonów nie wchodzi w zakres stosowania art. 26 ust. 1 lit. b) oraz że nie dochodzi do żadnego podlegającego opodatkowaniu świadczenia usług.
- 25 GEAES wskazuje, że taka wykładnia art. 26 jest spójna z wyrokiem Danfoss i wyrokiem Fillibeck, ponieważ zasadniczym celem podatnika (w związku z wydawaniem bonów na kanapki lub świadczeniem usługi bezpłatnego przewozu) jest zapewnienie sprawnego funkcjonowania jego przedsiębiorstwa. Ewentualne wykorzystanie świadczenia na prywatny użytek ma charakter drugorzędny. GEAES podnosi, że te same argumenty znajdują zastosowanie w ramach niniejszego odwołania. Zdaniem GEAES wyrok Astra Zeneca dotyczył innych okoliczności, ponieważ w zakończonej jego wydaniem sprawie członkowie personelu mogli zdecydować, czy chcą (albo i nie) otrzymać część wynagrodzenia w formie bonów. Z kolei w przypadku nagród stopnia pośredniego w ramach programu „Above & Beyond” członek personelu nie może wybrać, czy chce otrzymać kwotę pieniężną, czy też bon, ponieważ dostępne są jedynie bony.

Argumenty przytoczone przez Commissioners for HM Revenue & Customs (organ podatkowy i celny)

- 26 HMRC utrzymuje, że art. 26 ust. 1 lit. b) znajduje zastosowanie, ponieważ bony przekazywane członkom personelu są przeznaczone na ich prywatny użytek; są one przeznaczone do ich konsumpcji własnej niezwiązanej z działalnością przedsiębiorstwa [...] GEAES. W związku z tym przekazywanie bonów członkom personelu spełnia wszystkie przesłanki stosowania art. 26 ust. 1 lit. b), a zatem od tego świadczenia należy odprowadzić podatek należny. HMRC twierdzi, że okoliczność, iż GEAES może wiązać przekazywanie bonów członkom personelu z celami działalności swojego przedsiębiorstwa, jest pozbawiona znaczenia. Innymi słowy, HMRC utrzymuje, że skoro spełnione są ustanowione w art. 26

ust. 1 lit. b) wymogi dotyczące prywatnego użytku przez członków personelu, nie ma potrzeby rozważać, czy bony mogą być przekazywane do celów działalności przedsiębiorstwa.

- 27 HMRC wskazuje, że przepisy art. 26 należy interpretować w sposób obiektywny, a zatem nie ma znaczenia, co GEAES sądzi na temat celu, w jakim wydawane są bony.

Pytania prejudycjalne

- 28 Mając na uwadze art. 26 ust. 1 lit. b) dyrektywy 2006/112/WE Rady (zwanej dalej „[...] dyrektywą VAT”), First-tier Tribunal (Tax Chamber) [sąd pierwszej instancji (izba podatkowa), Zjednoczone Królestwo] kieruje niniejszym do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej następujące pytania prejudycjalne:

„1) Czy wydawanie przez podatnika – w ramach programu nagród uznaniowych dla pracowników osiągających wysokie wyniki – pracownikom bonów do wykorzystania u sprzedawców detalicznych będących osobami trzecimi stanowi świadczenie dokonywane »na prywatny użytek jego lub jego pracowników, lub bardziej ogólnie, do celów innych niż działalność jego przedsiębiorstwa« w rozumieniu art. 26 ust. 1 lit. b) dyrektywy VAT?

2) Czy dla udzielenia odpowiedzi na pytanie pierwsze ma znaczenie okoliczność, że podatnik wiąże wydawanie bonów towarowych członkom personelu z celami działalności swojego przedsiębiorstwa?

[OR. 6] 3) Czy dla udzielenia odpowiedzi na pytanie pierwsze ma znaczenie okoliczność, że bony towarowe wydawane członkom personelu są przeznaczone do wykorzystania na ich potrzeby własne i mogą być one wykorzystane na prywatny użytek tych członków personelu?”