

Sprawa C-396/20

Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym

Data wpływu:

30 lipca 2020 r.

Oznaczenie sądu odsyłającego:

Kúria (sąd najwyższy, Węgry)

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

2 lipca 2020 r.

Strona skarżąca:

CHEP Equipment Pooling NV

Strona pozwana:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (dyrekcja ds. zasobów krajowej administracji skarbowej i celnej, Węgry)

Postanowienie Kúrii (sądu najwyższego, Węgry)

działającego jako sąd kasacyjny

[...]

Strona skarżąca: CHEP Equipment Pooling [NV] ([...] Mechelen [...], Belgia

[...]

Strona pozwana: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság[a] (dyrekcja ds. zasobów krajowej administracji skarbowej i celnej, Węgry) [...] Budapeszt [...])

[...]

Przedmiot sporu: decyzja administracyjna w dziedzinie podatkowej

[...]

Część dyspozytywna

A Kúria [...] [elementy dotyczące procedury krajowej] kieruje do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym w przedmiocie następującego pytania:

Czy art. 20 ust. 1 dyrektywy Rady 2008/9/WE z dnia 12 lutego 2008 r. określającej szczegółowe zasady zwrotu podatku od wartości dodanej, przewidzianego w dyrektywie 2006/112/WE, podatnikom niemającym siedziby w państwie członkowskim zwrotu, lecz mającym siedzibę w innym państwie członkowskim (zwanej dalej „dyrektywą 2008/9/WE”) należy interpretować w ten sposób, że pomimo oczywistych różnic w liczbach – pomimo iż nie pojawia się kwestia proraty (części proporcjonalnej) – pomiędzy wnioskiem o zwrot a fakturą ze szkodą dla podatnika, państwo członkowskie zwrotu może przyjąć, że nie ma konieczności występowania o dodatkową informację oraz że uzyskało ono wszystkie informacje potrzebne do podjęcia decyzji w przedmiocie zwrotu?

Uzasadnienie

Przywołane przepisy prawa Unii

Dyrektywa Rady 2008/9/WE z dnia 12 lutego 2008 r. określająca szczegółowe zasady zwrotu podatku od wartości dodanej, przewidzianego w dyrektywie 2006/112/WE, podatnikom niemającym siedziby w państwie członkowskim zwrotu, lecz mającym siedzibę w innym państwie członkowskim (zwana dalej „dyrektywą”), art. 20 ust. 1 i art. 8 ust. 2 lit. e).

Przywołane przepisy prawa krajowego

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (ustawa CXXVII z 2007 r. o podatku od wartości dodanej, zwana dalej „ustawą o VAT”)

Paragraf 249 ust. 1 ustawy o VAT: prawo do zwrotu podatku wykonywane jest na podstawie pisemnego wniosku podatnika niemającego siedziby na terytorium kraju, złożonego do właściwego krajowego organu podatkowego wskazanego w przepisach prawa (zwanego dalej „wnioskiem o zwrot podatku”).

Paragraf 251/F ust. 1 lit. a) ustawy o VAT: Jeżeli krajowy organ podatkowy uważa, że na podstawie otrzymanych danych i innych informacji niemożliwe jest wydanie decyzji w oparciu o wniosek o zwrot podatku, może zwrócić się w drodze pisemnego wniosku o dodatkowe dane i inne informacje do podatnika niemającego siedziby na terytorium kraju w terminie przewidzianym w § 251/E ust. 1.

Paragraf 251/E ust. 1 ustawy o VAT: Poza wyjątkami przewidzianymi w niniejszej ustawie krajowy organ podatkowy rozstrzyga wniosek o zwrot podatku w terminie czterech miesięcy.

Artykuł 251/F ust. 3 ustawy o VAT: W pisemnym wniosku, o którym mowa w ust. 1 i 2, należy wymagać przedstawienia oryginału lub poświadczonej kopii dokumentu, o którym mowa w § 127 ust. 1 lit. a), c) i d), wydanego na firmę podatnika niemającego siedziby na terytorium kraju i który poświadczy dokonanie transakcji w sytuacji istnienia uzasadnionych wątpliwości co do podstawy prawnej zwrotu podatku lub co do wysokości zapłaconego podatku, o którego zwrot się wnosi. W takim przypadku nie mają zastosowania maksymalne progi ustanowione w § 250 ust. 1.

Paragraf 127 ust. 1 lit. a) ustawy o VAT: Wykonywanie prawa do odliczenia jest uzależnione od spełnienia obiektywnej przesłanki posiadania osobiście przez podatnika w przypadku, o którym mowa w § 120 lit. a), faktury wystawionej na niego, która poświadcza dokonanie transakcji;

Paragraf 120 lit. a) ustawy o VAT: W zakresie, w jakim podatnik, działając w takim charakterze, użytkuje lub w inny sposób wykorzystuje towary lub usługi w celu realizacji dostaw towarów lub świadczenia usług objętych podatkiem, ma on prawo do odliczenia od podatku, który jest zobowiązany zapłacić, podatku naliczonego przez innego podatnika – w tym przez osoby lub podmioty podlegające uproszczonemu podatkowi od osób prawnych – w związku z nabyciem towarów lub usług.

Paragraf 4 ust. 2 lit. e) a belföldön nem letelepedett adóalanyokat a Magyar Köztársaságban megillető általános forgalmiadó-visszatérítetési jognak, valamint a belföldön letelepedett adóalanyokat az Európai Közösség más tagállamában megillető hozzáadottértékadó-visszatérítetési jognak érvényesítésével kapcsolatos egyes rendelkezésekről szóló 32/2009. (XII. 21.) PM rendelet (zarządzenie 32/2009 ministra skarbu państwa z dnia 21 grudnia o szczegółowych przepisach dotyczących wykonywania prawa do zwrotu podatku od wartości dodanej przysługujące na terytorium Republiki Węgierskiej podatnikom niemającym siedziby na terytorium kraju oraz prawa do zwrotu podatku od wartości dodanej przysługującego na terytorium innych państw członkowskich Wspólnoty Europejskiej podatnikom mającym siedzibę w kraju, zwane dalej „zarządzeniem ministra skarbu państwa”): Poza tym, co stanowi ust. 1, wniosek o zwrot podatku powinien również zawierać w odniesieniu do każdego dokumentu, o którym mowa w art. 127 ust. 1 lit. a), c) i d) ustawy VAT, wystawionego na firmę podatnika mającego siedzibę w innym państwie członkowskim Wspólnoty i wykazującego dokonanie transakcji, podstawę opodatkowania i kwotę podlegającą opodatkowaniu wyrażoną w forintach.

Zwięzłe przedstawienie okoliczności faktycznych, na których opiera się skarga kasacyjna, oraz uzasadnienia wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym

- [1] Skarżąca, utworzona w Belgii, jest właścicielką fabryki europalet CHEP: kupowała nowe palety a następnie wynajmowała je swoim spółkom, które działały w różnych państwach członkowskich Unii. Fakturowała z belgijskim numerem podatkowym czynsz odpowiadający wynajętym paletom.
- [2] W dniu 28 września 2017 r., jako podatnik mający siedzibę w innym państwie członkowskim Wspólnoty, skarżąca złożyła wniosek o zwrot zapłaconego VAT odpowiadającego towarom i usługom nabytym na terytorium kraju w okresie pomiędzy 1 stycznia 2016 r. a 31 grudnia 2016 r. Do wspomnianego wniosku dołączyła dokument zawierający kilka kolumn nazywanych: numer faktury/data faktury/wystawca faktury/podstawa opodatkowania/podatek/podatek podlegający odliczeniu/ nazwa/kody, jak również faktury, o których mowa było w dokumencie. W dokumencie tym skarżąca wskazała również faktury, w odniesieniu do których nastąpił już zwrot VAT w całości lub w części, jak również faktury, w których rzeczywista kwota VAT znajdująca się na fakturze, była niższa niż kwota wskazana we wniosku. Ponadto w dokumencie znajdowały się również odniesienia, w których kwota rzeczywista VAT zgodnie z fakturą była wyższa niż kwota wskazana we wniosku.
- [3] W dniu 2 listopada 2017 r. organ podatkowy pierwszej instancji zażądał od skarżącej dokumentów i oświadczeń dotyczących okoliczności, w których doszło do transakcji gospodarczych odpowiadających 143 fakturom. Po otrzymaniu dodatkowych informacji w dniu 29 listopada 2017 r. organ podatkowy pierwszej instancji uznał częściowo wniosek i zezwolił na zwrot 254 636 343 HUF, odmawiając zwrotu 92 803 004 HUF z tytułu VAT. Odmowa nastąpiła w części, ponieważ dochodzona kwota została już w całości lub w części zwrócona, oraz częściowo, ponieważ § 247 ust. 3 ustawy o VAT nie zezwalał na zwrot kwoty podatku wyższej, niż znajdująca się na fakturze. W przypadkach, w których kwota VAT wskazana w dokumencie dołączonym do wniosku była niższa niż kwota VAT znajdująca się na fakturze, organ podatkowy pierwszej instancji dopuścił zwrot kwoty znajdującej się we wspomnianym dokumencie.
- [4] Strona pozwana utrzymała w mocy decyzję wydaną w pierwszej instancji. Decyzję swą uzasadniła na tym, że kwota, o której zwrot wniesiono, jest najważniejszym elementem wniosku i jej zmiana powoduje powstanie nowego wniosku. Podnoszona przez skarżącą w odwołaniu korekta błędu administracyjnego stanowiła tym samym nowy wniosek. Skarżąca nie miała możliwości wystąpienia z nowym wnioskiem, ponieważ o ile w odniesieniu do omawianego roku miała prawo złożenia wniosku w kolejnym roku, to znaczy od stycznia 2017 r., uczyniła to dopiero w dniu 28 września 2017 r. i termin zawity upłynął w dniu 30 września 2017 r. Błędne wskazanie kwoty, o której zwrot się występuje, i data złożenia wniosku, to okoliczności, za które odpowiedzialność ponosi skarżąca. W przypadku skarżącej okoliczności faktyczne były wyraźnie

wyjaśnione i nie było konieczności żadnej korekty. Jeżeli wniosek został wypełniony w błędny sposób, nie można wymagać od organu podatkowego udowodnienia powodu błędu.

- [5] W skardze do sądu administracyjnego skarżąca wniosła o zmianę zaskarżonej decyzji w zakresie faktur, odnośnie do których w oparciu o dane z dokumentu dołączonego do wniosku, ustalono kwotę VAT do zwrotu niższą niż rzeczywista kwota VAT znajdująca się na fakturach.
- [6] Ostatecznym wyrokiem sąd pierwszej instancji oddalił skargę wniesioną przez skarżącą. Zgodnie z uzasadnieniem wspomnianego wyroku prawo do zwrotu, wszczęcie postępowania i określenie kwoty VAT, której dotyczy zwrot, należą do wnioskodawcy/skarżącej. Zarzut skarżącej pozbawia sensu wniosku, ponieważ w tym przypadku wystarczyłoby jedynie dołączyć faktury, które stanowią podstawę prawną zwrotu, i poza przypadkiem proraty, organ podatkowy musiałby postanowić w każdym przypadku o zwrocie najwyższej kwoty podatku zgodnie z fakturami. Pozwany organ mógł wystąpić o dodatkowe dane, jeżeli byłyby one konieczne do wydania uzasadnionej decyzji lub w braku stosownej informacji, co nie miało miejsca w sprawie głównej.
- [7] W skardze kasacyjnej skarżąca wnosi o stwierdzenie nieważności ostatecznego wyroku i o wydanie orzeczenia uwzględniającego żądania skargi administracyjnej. Jej zdaniem ostateczny wyrok narzuca zasadę neutralności podatkowej ustanowionej w art. 1 ust. 2 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (zwanej dalej „dyrektywą 2006/112”). Sąd pierwszej instancji nie uwzględnił podstawowej zasady gwarancji postępowania podatkowego, ograniczając się do sprawdzenia zgodności postępowania w sprawie zwrotu z przepisami technicznymi.
- [8] Rozpoznając skargę kasacyjną, Kúria (sąd najwyższy) zauważył, że właściwe przepisy nie zawierają żadnego ograniczenia dotyczącego liczby wniosków o zwrot, które można złożyć w terminie przedawnienia, to znaczy, że wnioskodawca można skorygować możliwe wcześniejsze błędy poprzez złożenie nowych wniosków. Niemniej jednak w przypadku wniosku złożonego w dacie bliskiej dacie przedawnienia konieczna jest prawidłowa wykładnia kwestii, czy w przypadku wykrycia różnic pomiędzy [kwotą VAT znajdującą się na wniosku i kwotą VAT znajdującą się w przedstawionych fakturach], możliwe jest wydanie decyzji w oparciu na owym wniosku.
- [9] Prawo Unii i prawo krajowe mające zastosowanie do spornych okoliczności mają identyczne postanowienia. Na podstawie zarówno art. 8 ust. 2 lit. e) dyrektywy, jak i na podstawie § 4 ust. 2 lit. e) zarządzenia ministra skarbu, istotną informacją we wniosku jest kwota VAT. Zgodnie z art. 20 ust. 1 dyrektywy, jak i § 251/F ust. 3 ustawy o VAT, decyzję o zwrocie można wydać tylko wówczas, gdy uzyskano wszystkie informacje konieczne dla wydania zasadnej decyzji. Dyrektywa i ustawa o VAT przyjmują, że dokładna znajomość kwoty, o której

zwrot wniesiono, stanowi istotną informację konieczną dla wydania zasadnej decyzji. Dyrektywa zezwala na wystąpienie o dodatkową informację w odniesieniu do „istotnej informacji”, jeżeli istnieją uzasadnione powody, aby mieć wątpliwości co do kwoty poniesionego podatku, o którego zwrot wniesiono.

- [10] Krajowy organ podatkowy twierdzi, że to do wnioskodawcy należy określenie zakresu sprawy, a tym samym, że tylko wtedy należy mieć wątpliwości co do kwoty VAT, o którego zwrot wniesiono, gdy kwota ta jest związana z błędem w transakcji gospodarczej, lub że została ona wyrażona w wyżej niż dozwolona przez ustawę kwocie.
- [11] Jeżeli chodzi o postanowienia dyrektywy, to należy rozstrzygnąć, czy w przypadku różnicy ze szkodą dla podatnika krajowy organ podatkowy może uznać, że otrzymał wszystkie informacje konieczne dla wydania zasadnej decyzji w przedmiocie zwrotu bez występowania o dodatkowe informacje. Innymi słowy, czy różnica pomiędzy kwotą na wniosku a przedstawionymi fakturami nie stanowi koniecznej informacji, w odniesieniu do której organ podatkowy powinien wystąpić o dodatkową informację [tak, że wspomniany organ] nie jest zobowiązany do zwrócenia uwagi na błędy we wniosku w tym zakresie.
- [12] Niemniej jednak, zdaniem Kúria (sądu najwyższego), krajowy organ podatkowy może mieć uzasadnione wątpliwości co do prawidłowości wniosku nawet wtedy, gdy kwota VAT, o której zwrot wniesiono, jest niższa od kwoty znajdującej się na fakturach, i to również wówczas, gdy we wniosku znajduje się błędnie podstawa opodatkowania samym VAT inna, niż na fakturze. Także i w tych przypadkach można wydać uzasadnioną decyzję po wystąpieniu o dodatkową informację.
- [13] [...] [kwestie proceduralne związane z prawem krajowym]

Budapeszt, 2 lipca 2020 r.

[podpisy]