

Sprawa C-737/19**Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym****Data wpływu:**

7 października 2019 r.

Oznaczenie sądu odsyłającego:

tribunal administratif de Montreuil (Francja)

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

27 września 2019 r.

Strona skarżąca:

Bank of China Limited

Strona przeciwna:

ministre de l'Action et des Comptes publics

[...]

Mając na względzie [...] postępowanie:

[...] spółka Bank of China Limited, [...] wnosi do sądu o:

1°) uchylenie decyzji określających wysokość obciążających ją zaległości w zakresie podatku od wartości dodanej za okres od 1 stycznia 2012 r. do 30 kwietnia 2014 r. wraz odsetkami za zwłokę związanymi z tymi zaległościami, na łączną kwotę 947 033 EUR oraz o nakazanie zwrotu kwot zapłaconych z tego tytułu;

[...]

Spółka ta podnosi, że:

- podatek od wartości dodanej (VAT) wykazany na fakturach, które wystawiła swojemu francuskiemu oddziałowi w związku z transakcjami zrealizowanymi przez jej zakład główny położony w Chinach, podlega odliczeniu w całości na podstawie art. 271 ust. V lit. b) code général des impôts (kodeksu podatkowego), ponieważ transakcje te, jako transakcje „wewnętrzne” (z uwagi

na to, że oddział i zakład główny stanowią pod względem prawnym jeden podmiot), znajdują się poza zakresem stosowania VAT; analiza ta znajduje potwierdzenie w wyroku z dnia 24 stycznia 2019 r., Morgan Stanley & Co International [**Or. 2**] (C-165/17, EU:C:2019:58), który powinien mieć do niej zastosowanie, ponieważ jej oddział ma siedzibę we Francji;

- powołanie się na wyrok z dnia 12 września 2013 r., Le Crédit Lyonnais (C-388/11, EU:C:2013:541) nie ma znaczenia dla ustalenia jej prawa do odliczenia podatku, ponieważ orzeczenie to nie pozbawia oddziału prawa do odliczenia VAT w odniesieniu do kosztów ponoszonych w związku z udzielanym przezeń wsparciem na rzecz jego zakładu głównego; organ zajął stanowisko przeciwne niż wyrażone w tym orzeczeniu, wliczając kwoty otrzymane przez oddział od zakładu głównego do kwoty objętej prawem do odliczenia;
- [...] [zarzut dotyczący prawa wewnętrznego]
- [...] [zarzut dotyczący art. 49 TFUE]
- [...] [zarzut dotyczący francusko-chińskiej konwencji podatkowej]

[...][**Or. 3**]

[...] [przebieg postępowania i odnoszące się do niego akty prawne, w szczególności dyrektywa Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. 2006, L 347, s. 1)]

Mając na względzie, co następuje:

1. W paryskim oddziale spółki prawa chińskiego, Bank of China Limited, została przeprowadzona kontrola ksiąg rachunkowych, w wyniku której organ wydał decyzje określające wysokość zaległości podatkowych w podatku od wartości dodanej za okres od 1 stycznia 2012 r. do 30 kwietnia 2014 r. Na podstawie art. 256, 259 i 271 code général des impôts (kodeksu podatkowego) oraz art. 205 i 206 załącznika II de tego kodeksu organ prowadzący kontrolę zakwestionował odliczenie VAT naliczonego dotyczącego wydatków poniesionych przez oddział w związku z realizowaniem transakcji pożyczek na rzecz chińskiego zakładu głównego i innych oddziałów. Na podstawie tytułu egzekucyjnego z dnia 29 lutego 2016 r. zostało wszczęte postępowanie egzekucyjne. Decyzją z dnia 28 lutego 2017 r. organ oddalił zażalenie spółki z dnia 22 grudnia 2016 r.

Wartość sporu:

2. [...] kwoty podatku wraz z odsetkami za zwłokę wynoszą 901 394 EUR. [...].

W przedmiocie żądań dotyczących stwierdzenia nieważności:

[...]**[Or. 4]** Jeśli chodzi o pozostałe zarzuty skargi:

6. Zgodnie z art. 168 dyrektywy 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r.: „Jeżeli towary i usługi wykorzystywane są na potrzeby opodatkowanych transakcji podatnika, podatnik jest uprawniony, w państwie członkowskim, w którym dokonuje tych transakcji, do odliczenia następujących kwot od kwoty VAT, którą jest zobowiązany zapłacić: a) podatku od wartości dodanej należnego lub zapłaconego w tym państwie członkowskim od towarów i usług, które zostały mu dostarczone lub które mają być mu dostarczone przez innego podatnika (...)”. Zgodnie z art. 169 tej dyrektywy: „Poza prawem do odliczenia, o którym mowa w art. 168, podatnik ma prawo do odliczenia podatku od wartości dodanej określonego w tym artykule, jeżeli towary i usługi są wykorzystywane do następujących celów: a) transakcji podatnika związanych z działalnością, o której mowa w art. 9 ust. 1 akapit drugi, dokonywanych poza terytorium państwa członkowskiego, w którym podatek jest należny lub został zapłacony, w odniesieniu do których podatek od wartości dodanej podlegałby odliczeniu, gdyby zostały one dokonane na terytorium tego państwa członkowskiego (...) c) transakcji podatnika, które są zwolnione zgodnie z art. 135 ust. 1 lit. a)-f), jeżeli nabywca ma siedzibę poza Wspólnotą lub jeżeli transakcje te są bezpośrednio związane z towarami, które mają być przedmiotem eksportu poza Wspólnotę”.

7. Wyrokiem z dnia 24 stycznia 2019 r., *Morgan Stanley & Co International* (C-165/17, EU:C:2019:58), Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej orzekł, po pierwsze, że „[art.] 17 ust. 2, 3 i 5 oraz art. 19 ust. 1 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, a także art. 168, 169 i 173–175 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, należy interpretować w ten sposób, że w odniesieniu do wydatków poniesionych przez oddział zarejestrowany w jednym państwie członkowskim, które są przeznaczone wyłącznie jednocześnie do realizacji transakcji opodatkowanych podatkiem od wartości dodanej i transakcji zwolnionych z tego podatku, dokonanych przez zakład główny tego oddziału znajdujący się w innym państwie członkowskim, należy zastosować proporcję podlegającą odliczeniu wynikającą z ułamka, na którego mianownik składa się obrót, z wyłączeniem podatku od wartości dodanej, złożony z tych tylko transakcji, a na którego licznik składają się transakcje opodatkowane, które uprawniałyby do odliczenia także wtedy, gdyby zostały dokonane w państwie członkowskim rejestracji tego oddziału, także wtedy, gdy to prawo do odliczenia wynika z dokonania przez ten oddział wyboru opodatkowania podatkiem od wartości dodanej transakcji dokonanych w tym państwie”. Po drugie, Trybunał orzekł również, że „[art.] 17 ust. 2, 3 i 5 oraz art. 19 ust. 1 szóstej dyrektywy 77/388, a także art. 168, 169 i 173–175 dyrektywy 2006/112 należy interpretować w ten sposób, że aby ustalić proporcję podlegającą odliczeniu mającą zastosowanie do kosztów ogólnych oddziału **[Or. 5]** zarejestrowanego w jednym państwie członkowskim, które służą jednocześnie do realizacji transakcji dokonanych przez ten oddział w tym państwie i transakcji

dokonanych przez jego zakład główny z siedzibą w innym państwie członkowskim, w mianowniku ułamka stanowiącego tę proporcję podlegającą odliczeniu należy uwzględnić transakcje realizowane zarówno przez ten oddział, jak i przez ten zakład główny, przy czym w liczniku tego ułamka, oprócz transakcji opodatkowanych zrealizowanych przez tenże oddział należy umieścić tylko transakcje opodatkowane zrealizowane przez rzeczony zakład główny, które również uprawniałyby do odliczenia, gdyby zostały dokonane w państwie rejestracji danego oddziału”.

8. Po pierwsze, [...] spółka Bank of China Limited twierdzi [...], że wyrok ten znajduje zastosowanie w jej sytuacji. [...] organ twierdzi, że wypracowane przez Trybunał zasady nie umożliwiają odliczenia podatku od wartości dodanej, którego żąda oddział położony w państwie członkowskim Unii i które dotyczy wydatków poniesionych w tym państwie na potrzeby realizacji transakcji przez zakład główny położony w państwie niebędącym członkiem Unii, w tym przypadku w Chinach. Z wyroku tego nie wynika, że Trybunał, nie będąc o to pytanym, zamierzał uregulować relacje oddziału, mającego siedzibę w państwie członkowskim, z zakładem głównym tego oddziału, mającym siedzibę w państwie trzecim. Kwestia ta rodzi poważne trudności, w szczególności z uwagi na różnicę pomiędzy instrumentami współpracy administracyjnej pomiędzy państwami członkowskimi a instrumentami współpracy administracyjnej pomiędzy państwami członkowskimi a państwami trzecimi, jak również z uwagi na zasadę neutralności. W konsekwencji należy ustalić, czy przytoczone w poprzedzającym punkcie rozwiązania przyjęte w wyroku z dnia 24 stycznia 2019 r., Morgan Stanley & Co International (C-165/17, EU:C:2019:58), są możliwe do zastosowania w przypadku, gdy oddział realizuje w państwie członkowskim zarówno transakcje podlegające opodatkowaniu podatkiem od wartości dodanej, jak i świadczenia na rzecz swojego zakładu głównego oraz oddziałów, mających siedziby w państwie trzecim.

9. Po drugie, [...] strony są zgodne co do tego, że oddział i zakład główny stanowią pod względem prawnym jeden podmiot. W sytuacji, gdy oddział mający siedzibę w państwie członkowskim domaga się prawa do odliczenia podatku naliczonego w związku z wydatkami poniesionymi przez ten oddział w celu realizacji świadczeń na rzecz swojego zakładu głównego położonego w państwie trzecim (eksport usług finansowych i bankowych), należy zastanowić się, czy podatnik może odliczyć podatek od wartości dodanej w oparciu o art. 169 lit. a), czy też w oparciu o lit. c) tego przepisu.

10. Po trzecie, w przypadku udzielenia odpowiedzi twierdzącej na pytanie pierwsze i w przypadku, gdy oddział może domagać się odliczenia na podstawie art. 169 lit. a), należy ustalić, pod jakim warunkiem można uznać, że transakcje bankowe realizowane przez zakład główny mający siedzibę w państwie trzecim dają prawo do odliczenia, jeżeli transakcje te były przeprowadzone w państwie członkowskim, w którym ponoszone są wydatki podlegające podatkowi od wartości dodanej. W przypadku udzielenia odpowiedzi twierdzącej na pytanie pierwsze i w przypadku gdy oddział może domagać się odliczenia na podstawie

art. 169 lit. c), należy ustalić, w jakich okolicznościach można uznać, że usługobiorca ma siedzibę poza Unią Europejską, w sytuacji gdy oddział znajduje się w Unii Europejskiej i stanowi pod względem prawnym jeden podmiot z zakładem głównym.

11. W związku z tymi pytaniami powstają poważne trudności interpretacyjne, zatem przed wydaniem orzeczenia w przedmiocie skargi wniesionej przez spółkę Bank of China Limited należy wystąpić z odesłaniem prejudycjalnym do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej. **[Or. 6]**

POSTANAWIA:

[...] Postępowanie w sprawie skargi wniesionej przez spółkę Bank of China Limited zostaje zawieszono do czasu wydania przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej orzeczenia w przedmiocie następujących pytań:

1° Czy rozwiązania przyjęte w wyroku z dnia 24 stycznia 2019 r., *Morgan Stanley & Co International plc przeciwko Ministre de l'Économie et des Finances*, C-165/17 są możliwe do zastosowania w przypadku, gdy oddział realizuje w państwie członkowskim zarówno transakcje podlegające opodatkowaniu VAT, jak i świadczenia na rzecz swojego zakładu głównego oraz oddziałów, mających siedziby w państwie trzecim?

2° Czy w sytuacji, gdy oddział, mający siedzibę w państwie członkowskim, domaga się prawa do odliczenia podatku naliczonego w związku z wydatkami poniesionymi przez ten oddział w celu realizacji świadczeń na rzecz swojego zakładu głównego położonego w państwie trzecim (eksport usług finansowych i bankowych), podatnik może odliczyć podatek od wartości dodanej w oparciu o art. 169 lit. a) [dyrektywy 2006/112], czy też w oparciu o lit. c) tego przepisu?

3° W przypadku udzielenia odpowiedzi twierdzącej na pytanie pierwsze i w przypadku, gdy oddział może domagać się odliczenia na podstawie art. 169 lit. a) [dyrektywy 2006/112], pod jakim warunkiem można uznać, że transakcje bankowe realizowane przez zakład główny mający siedzibę w państwie trzecim dają prawo do odliczenia, jeżeli transakcje te zostały przeprowadzone w państwie członkowskim, w którym ponoszone są wydatki podlegające podatkowi od wartości dodanej? W przypadku udzielenia odpowiedzi twierdzącej na pytanie pierwsze i w przypadku gdy oddział może domagać się odliczenia na podstawie art. 169 lit. c) [dyrektywy 2006/112], w jakich okolicznościach można uznać, że usługobiorca ma siedzibę poza Unią Europejską, w sytuacji gdy oddział znajduje się w Unii Europejskiej i stanowi pod względem prawnym jeden podmiot z zakładem głównym?

[...]**[Or. 7]** [...][podpisy]