

Sprawa C-7/20

Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym

Data wpływu:

9 stycznia 2020 r.

Oznaczenie sądu odsyłającego:

Finanzgericht Düsseldorf (Niemcy)

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

11 grudnia 2019 r.

Strona skarżąca:

VS

Druga strona postępowania:

Hauptzollamt Münster

FINANZGERICHT DÜSSELDORF

POSTANOWIENIE

W sprawie

VS

- strona skarżąca -

[...]

przeciwko Hauptzollamt Münster [...]

- druga strona postępowania,

dotyczącej ceł i podatku obrotowego od przywozu

czwarta izba [...]

[skład izby]

w dniu 11 grudnia 2019 r. postanowiła:

1. Postępowanie zostaje zawieszone.
2. Na podstawie art. 267 akapit drugi Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej Trybunałowi Sprawiedliwości Unii Europejskiej zostaje przedłożony wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym w przedmiocie następującego pytania: **[Or. 2]**

Czy art. 71 ust. 1 akapit drugi 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 przepis art. 87 ust. 4 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiającego unijny kodeks celny stosuje się mutatis mutandis do powstania zobowiązania z tytułu podatku od wartości dodanej (podatku obrotowego od przywozu)?

Niniejsze postanowienie jest niezaskarżalne. **[Or. 3]**

Uzasadnienie:

I.

1. Skarżący ma swoje miejsce zamieszkania w Niemczech. W październiku 2007 r. sprowadził swój samochód osobowy o tureckim numerze rejestracyjnym z Turcji przez Bułgarię, Serbię, Węgry i Austrię do Niemiec, nie przewożąc tego samochodu do urzędu celnego i nie przedstawiając go temu urzędowi. Przywóz samochodu został stwierdzony w ramach kontroli policyjnej w dniu 26 lutego 2018 r. w Niemczech. W marcu 2018 r. skarżący przewiózł rzeczony samochód ponownie do Turcji i tam go sprzedał.
2. Druga strona postępowania, Hauptzollamt (urząd celny, zwany dalej „HZA”), ustalił wobec skarżącego cło przywozowe w wysokości 1589 EUR oraz podatek obrotowy od przywozu w wysokości 3321,01 EUR. Uznał on, że skarżący dokonał nielegalnego przywozu samochodu osobowego na obszar celny Unii Europejskiej. Po bezskutecznym sprzeciwie skarżący wniósł skargę do Finanzgericht (sądu ds. finansowych).
3. Skarżący uważa, że nie mamy tu do czynienia z podlegającym opodatkowaniu przywozem z tego względu, że używał on pojazdu przez krótki okres wyłącznie jako środka transportu do przejazdów mających czysto prywatny charakter. Przedstawił on samochód do procedury odprawy czasowej w sposób dorozumiany.

4. HZA uważa natomiast, że powstał dług celny w przywozie zgodnie z art. 79 ust. 1 lit. a) rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiającego unijny kodeks celny (zwanego dalej „UKC”, Dz.U. L 269, s. 1) i że był on właściwy do naliczenia należności celnych przywozowych zgodnie z art. 87 ust. 4 UKC. Zgodnie z § 21 ust. 2 Umsatzsteuergesetz (niemieckiej ustawy o podatku obrotowym, zwanej dalej „UStG”) w wersji z dnia 21 lutego 2005 r. (Bundesgesetzblatt I 2005, 386) przepisy te stosuje się mutatis mutandis do powstania zobowiązania z tytułu podatku obrotowego od przywozu (podatku od wartości dodanej, zwanego dalej „VAT-em”).

II.

5. Rozstrzygnięcie sporu zależy – bez uszczerbku dla innych kwestii prawnych, których izba nie uważa za wymagające wyjaśnienia – również od kwestii prawnej, czy przepis art. 87 ust. 4 UKC może być stosowany mutatis mutandis do podatku obrotowego od przywozu (VAT). **[Or. 4]**
6. Skarżący nie wypełnił swoich obowiązków celnych przy przywozie samochodu osobowego na obszar celny Unii, a mianowicie obowiązku przewiezienia towarów do urzędu celnego (art. 135 ust. 1 UKC) i przedstawienia organom celnym (art. 139 ust. 1 UKC). W wyniku tego powstał dług celny w przywozie zgodnie z art. 79 ust. 1 lit. a) UKC. Skarżący jest dłużnikiem z tytułu należności celnych zgodnie z art. 79 ust. 3 lit. a) UKC.
7. Dorozumiane zgłoszenie samochodu osobowego do odprawy czasowej poprzez przejście przez urząd celny, o którym mowa w art. 141 ust. 1 lit. b) rozporządzenia delegowanego Komisji (UE) 2015/2446 z dnia 28 lipca 2015 r. uzupełniającego rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 w odniesieniu do szczegółowych zasad dotyczących niektórych przepisów unijnego kodeksu celnego (zwanego dalej „rozporządzeniem delegowanym”, Dz.U. L 343, s. 1), na podstawie którego rzeczony samochód osobowy byłby uważany za przewieziony i przedstawiony zgodnie z art. 218 lit. a) rozporządzenia wykonawczego Komisji (UE) 2015/2447 z dnia 24 listopada 2015 r. ustanawiającego szczegółowe zasady wykonania niektórych przepisów rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 ustanawiającego unijny kodeks celny (zwanego dalej „rozporządzeniem wykonawczym”, Dz.U. L 343, s. 558), nie nastąpiło. Zgodnie bowiem z art. 219 rozporządzenia wykonawczego oświadczenia (zgłoszenia celnego) nie uznaje się za złożone, jeżeli przewieziony towar nie spełnia warunków określonych w art. 138, 139 i 140 rozporządzenia delegowanego. Zgodnie z art. 139 ust. 1 w związku z art. 136 ust. 1 lit. a) rozporządzenia delegowanego zgłoszenia do odprawy czasowej mogą być dokonywane (między innymi) dla środków transportu, o których mowa w art. 208–213 tego rozporządzenia. Zgodnie z art. 250 ust. 2 lit. d) UKC w związku z art. 212 ust. 3 lit. a) rozporządzenia delegowanego całkowite zwolnienie z należności celnych przywozowych jest przyznawane w przypadku odprawy czasowej środków transportu tylko wtedy,

jeżeli środki transportu są zarejestrowane poza obszarem celnym Unii na nazwisko osoby zamieszkałej poza tym obszarem. Tymczasem wnioskodawca jest rezydentem na obszarze celnym Unii, ponieważ ma miejsce zamieszkania w Niemczech (zob. art. 5 pkt 31 lit. a) UKC).

8. Zastrzeżenia wysunięte przez skarżącego przeciwko powstaniu długu celnego w przywozie są nieistotne. Tutejsza izba uważa, że kwestie prawne podniesione przez skarżącego w tym kontekście nie wymagają wyjaśnienia: stosowanie per analogiam przepisów dotyczących odprawy czasowej [Or. 5] do osób mających miejsce zamieszkania lub siedzibę na obszarze celnym Unii nie jest możliwe. Z art. 250 ust. 2 lit. c) UKC wynika, że procedurę odprawy czasowej można stosować tylko wtedy, gdy osoba uprawniona do korzystania z procedury celnej ma miejsce zamieszkania lub siedzibę poza obszarem celnym Unii, o ile nie ma zastosowania przepis ustanawiający odstępstwo. Stosowne odstępstwa znajdują się w art. 214 i nast. rozporządzenia delegowanego, których przesłanki nie są spełnione w niniejszym przypadku. Mając na uwadze te szczegółowe i zróżnicowane przepisy, nie występuje niezamierzona luka prawna, która byłaby przesłanką do stosowania analogii.
9. Zgodnie z art. 87 ust. 4 UKC dług celny uważa się za powstały w Niemczech, ponieważ organy celne w Niemczech stwierdziły, że dług celny powstał zgodnie z art. 79 w innym państwie członkowskim, a mianowicie w Bułgarii, i że kwota należności celnych odpowiadająca temu długowi jest niższa niż 10 000 EUR.
10. Wyjaśnienia wymaga, czy w ramach zastosowania przepisu art. 87 ust. 4 UKC mutatis mutandis również VAT uważa się za powstały w Niemczech.
11. Zgodnie z art. 2 ust. 1 lit. d) dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (zwanej dalej „dyrektywą VAT”, Dz.U. L 347, s. 1) import towarów podlega opodatkowaniu VAT-em. Import towarów oznacza zgodnie z art. 30 ust. 1 dyrektywy VAT wprowadzenie na terytorium Wspólnoty towarów, które nie znajdują się w swobodnym obrocie.
12. Zgodnie z art. 60 dyrektywy VAT miejscem importu towaru jest państwo członkowskie, na którego terytorium znajduje się towar w momencie jego wprowadzenia do Unii. W drodze odstępstwa od tej reguły zgodnie z art. 61 akapit pierwszy dyrektywy VAT w przypadku gdy towary, które nie znajdują się w swobodnym obrocie, zostają objęte z chwilą ich wprowadzenia do Unii jedną z procedur lub sytuacji, o których mowa w art. 156 dyrektywy VAT, lub procedurą odprawy czasowej z całkowitym zwolnieniem z należności celnych przywozowych lub procedurą tranzytu zewnętrznego, miejscem importu takich towarów jest państwo członkowskie, na terytorium którego towary przestają podlegać tym procedurom lub sytuacji. [Or. 6]
13. Zgodnie z art. 70 dyrektywy VAT zdarzenie powodujące powstanie obowiązku podatkowego ma miejsce, a VAT staje się wymagalny z chwilą importu towarów.

W przypadku gdy importowane towary podlegają należnościom celnym, zgodnie z art. 71 ust. 1 akapit drugi dyrektywy VAT zdarzenie powodujące powstanie obowiązku podatkowego ma miejsce, a VAT staje się wymagalny z chwilą zaistnienia zdarzenia powodującego powstanie obowiązku podatkowego i zaistnienia wymagalności tych należności.

14. Zgodnie z § 1 pkt 4 UStG import towarów podlega w kraju [...] podatkowi obrotowemu (podatkowi obrotowemu od przywozu). Zgodnie z § 21 ust. 2 UStG przepisy dotyczące należności celnych mają zastosowanie odpowiednio do podatku obrotowego od przywozu, z pewnymi wyjątkami, które nie są istotne w niniejszej sprawie.
15. Wykładnia § 21 ust. 2 UStG mogłaby być dokonywana w związku z art. 79 ust 1 lit. a) [UKC] w ten sposób, że należność z tytułu podatku obrotowego od przywozu tak jak dług celny w przywozie uważa się za powstałą w Niemczech, jeżeli – tak jak w niniejszym przypadku – przesłanki określone w art. 87 ust. 4 dyrektywy VAT są spełnione również w odniesieniu do podatku obrotowego od przywozu.
16. Przesłanki powstania zobowiązania z tytułu VAT-u są zasadniczo spełnione: zgodnie z orzecznictwem Trybunału Sprawiedliwości dotyczącym art. 30, 60 i 61 dyrektywy VAT nie każde naruszenie obowiązków celnych, które prowadzi do powstania długu celnego, prowadzi do powstania należności VAT. Przeciwnie, konieczne jest, by w zakresie dotyczącym niezgodnego z prawem działania można przypuszczać, że towar został wprowadzony do obrotu gospodarczego Unii i z tego względu mógł być przedmiotem konsumpcji, to jest zdarzenia powodującego powstanie zobowiązania w zakresie VAT-u (wyroki Trybunału Sprawiedliwości: z dnia 2 czerwca 2016 r., Eurogate Distribution i DHL Hub Leipzig, C-226/14 i C-228/14, EU:C:2016:405, pkt 65; z dnia 1 czerwca 2017 r., Wallenborn Transports, C-571/15, EU:C:2017:417, pkt 54; z dnia 10 lipca 2019 r., Federal Express, C-26/18, EU:C:2019:579, pkt 44). Bez uszczerbku dla późniejszego powrotnego wywozu samochodu osobowego z obszaru celnego Unii Europejskiej samochód ten był w niniejszym przypadku najpierw użytkowany przez kilka miesięcy na terytorium Unii, a tym samym został wprowadzony do obrotu gospodarczego Unii i w tym okresie nie podlegał żadnej procedurze celnej.
17. Rozstrzygnięcie sporu zależy zatem od tego, czy ze względu na przewidziane w § 21 ust. 2 UStG zastosowanie przepisów celnych mutatis mutandis [Or. 7] do podatku obrotowego od przywozu również VAT od przywozu uważa się zgodnie z art. 87 ust. 4 UKC za powstały w Niemczech, mimo że miejscem przywozu na obszar celny Unii była Bułgaria. Natomiast gdyby art. 87 ust. 4 UKC nie mógł być stosowany mutatis mutandis do VAT-u, niemieckie organy celne nie byłyby właściwe do naliczenia VAT-u. Skargę należałoby w tym zakresie uwzględnić w odniesieniu do VAT-u.
18. Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Bundesfinanzhof (federalnego trybunału finansowego, zwanego dalej „BFH”) w przypadku przywozu z art. 71 ust. 1 akapit

drugi dyrektywy VAT wynika ścisły związek przepisów dotyczących podatku obrotowego z przepisami celnymi, który to związek został przetransponowany do prawa krajowego za pomocą § 21 ust. 2 UStG. BFH wyciąga z tego wniosek, że odpowiadający art. 87 ust. 4 UKC przepis art. 215 ust. 4 rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy Kodeks Celny (Dz.U. 302, s. 1) ma odpowiednie zastosowanie przy określaniu kompetencji w zakresie poboru VAT-u. W ten sposób powinno zostać zapewnione, że opłaty podlegające pobraniu przy przywozie mogą zostać pobrane przez jeden i ten sam organ w sposób prosty i racjonalny [...] [wyliczenie właściwych wyroków BFH].

19. Tutejsza izba ma wątpliwości co do takiej wykładni dyrektywy VAT, ponieważ kompetencje dotyczące poboru należności celnych, podatku akcyzowego i VAT-u powinny być oceniane odrębnie (wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 29 kwietnia 2010 r., Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, pkt 102). Zdaniem tutejszej izby przeciwko stosowaniu art. 87 ust. 4 UKC mutatis mutandis do VAT-u przemawia okoliczność, że art. 70 i 71 dyrektywy VAT regulują jedynie chwilę powstania podatku w przywozie, a nie również miejsce przywozu (art. 60 i 61 dyrektywy VAT), zaś z § 21 ust. 2 UStG jako przepisu krajowego nie można wywodzić odmiennego od przepisów prawa Unii uregulowania dotyczącego miejsca przywozu lub kompetencji organów w zakresie naliczania VAT-u.

[...] [nazwiska sędziów biorących udział w wydaniu orzeczenia]