

Sprawa C-182/20**Streszczenie wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym zgodnie z art. 98 § 1 regulaminu postępowania przed Trybunałem Sprawiedliwości****Data wpływu:**

23 kwietnia 2020 r.

Oznaczenie sądu odsyłającego:

Curtea de Apel Suceava (Rumunia)

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

30 marca 2020 r.

Strona wnosząca skargę o wznowienie postępowania:

BE

DT

Strona przeciwna:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași

Accer Ipurl – lichidator judiciar al BE

EP

Przedmiot postępowania głównego

Skarga wniesiona przez BE – spółkę, która ogłosiła upadłość – oraz DT – jej wspólnika oraz członka zarządu – mająca na celu wznowienie postępowania zakończonego wyrokiem Curtea de Apel Suceava (sądu apelacyjnego w Suczawie, Rumunia), w którym ten sąd utrzymał w mocy decyzję organów podatkowych [Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava (okręgowego urzędu finansów publicznych w Suczawie, Rumunia) oraz Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași (regionalnej dyrekcji finansów publicznych w Jassach, Rumunia)] dotyczącą korekty podatku od wartości dodanej (VAT) na korzyść państwa, odmawiając odliczenia VAT od transakcji podlegających

opodatkowaniu, poprzedzających wszczęcie postępowania upadłościowego dotyczącego tej spółki.

Przedmiot i podstawa prawna odesłania prejudycjalnego

Wnosi się, na mocy art. 267 TFUE, o dokonanie wykładni dyrektywy 2006/112/WE oraz zasad neutralności podatkowej, prawa do odliczenia VAT oraz pewności obciążeń podatkowych.

Pytanie prejudycjalne

Czy dyrektywa 2006/112/WE i zasady neutralności podatkowej, prawa do odliczenia VAT i pewności obciążeń podatkowych stoją na przeszkodzie, w okolicznościach takich jak w postępowaniu głównym, przepisom krajowym, które wraz ze wszczęciem postępowania upadłościowego wobec podmiotu gospodarczego nakładają automatycznie i bez dalszej weryfikacji obowiązek dokonania korekty VAT w drodze odmowy prawa do odliczenia VAT związanego z transakcjami podlegającymi opodatkowaniu poprzedzającymi ogłoszenie upadłości oraz nakazują podmiotowi gospodarczemu zapłatę VAT podlegającego odliczeniu? Czy zasada proporcjonalności stoi na przeszkodzie, w okolicznościach takich jak w postępowaniu głównym, takim przepisom prawa krajowego, biorąc pod uwagę konsekwencje ekonomiczne dla podmiotu gospodarczego i ostateczny charakter takiej korekty?

Powołane przepisy prawa Unii

Dyrektywa 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, artykuły 168 oraz od 185 do 189.

Powołane przepisy prawa krajowego

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (ustawa nr 571/2003 ustanawiająca kodeks podatkowy) – art. 11, który przewiduje korektę VAT w przypadku transakcji, które nie mają celu gospodarczego, art. 148 dotyczący korekty podatku podlegającego odliczeniu w przypadku nabycia towarów innych niż dobra inwestycyjne oraz art. 149 dotyczący korekty podatku podlegającego odliczeniu w przypadku dóbr inwestycyjnych, który stanowi, że podatnik traci prawo do odliczenia podatku w odniesieniu do składników niedostarczonego rzeczowego majątku ruchomego w przypadku, gdy są one przeznaczone do przeprowadzenia transakcji, które nie dają prawa do odliczenia, a także korekty prawa do odliczenia w przypadku wykorzystania dóbr inwestycyjnych do celów innych niż prowadzenie działalności gospodarczej lub w przypadku transakcji, które nie dają prawa do odliczenia podatku.

Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal (dekret rządu rumuńskiego nr 44/2004 zatwierdzający przepisy wykonawcze do ustawy nr 571/2003 ustanawiającej kodeks podatkowy), pkt. 53 i 54, dotyczące stosowania art. 148 i 149 ustawy nr 571/2003.

Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (ustawa nr 227/2015 ustanawiająca kodeks podatkowy), art. 305 ust. 7 i 8, które regulują korektę VAT w drodze ponownej oceny prawa do odliczenia.

Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței (ustawa nr 85/2006 o postępowaniu upadłościowym), art. 3 ust. 23, który określa reguły postępowania upadłościowego; art. 47 ust. 7, który przewiduje, że począwszy od daty ogłoszenia upadłości przeprowadzane są wyłącznie czynności niezbędne do przeprowadzenia czynności likwidacyjnych; art. 116 ust. 1 i 2, który reguluje postępowanie likwidacyjne oraz art. 123 dotyczący kolejności zaspokojenia wierzytelności w przypadku upadłości, w tym także dotyczące wierzytelności budżetowych.

Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004 (ustawa nr 554/2004 o postępowaniu administracyjnym), art. 21 ust. 1, który pozwala na złożenie skargi o wznowienie postępowania w przypadku naruszenia prawa Unii.

Zwięzłe przedstawienie stanu faktycznego i postępowania głównego

- 1 BE jest spółką prawa handlowego, wobec której Tribunalul Suceava (sąd okręgowy w Suczawie) w dniu 10 lutego 2015 r. zarządził wszczęcie postępowania upadłościowego.
- 2 Na mocy decyzji w sprawie wymiaru wysokości zobowiązania podatkowego z dnia 26 listopada 2015 r. rumuńskie organy podatkowe nakazały BE zapłatę kwoty 646 259 lei rumuńskich (RON) z tytułu VAT od niektórych transakcji podlegających opodatkowaniu, przeprowadzonych w okresie od 20 maja 2013 roku do 13 lutego 2014 roku. Przed wszczęciem postępowania upadłościowego, taką kwotę uznawano za podlegającą odliczeniu, jako, że odpowiadała wspomnianemu okresowi, w którym BE prowadziła działalność gospodarczą i była zarejestrowana jako podatnik do celów VAT.
- 3 W trakcie postępowania upadłościowego dokonano sprzedaży wszystkich towarów i dóbr inwestycyjnych, w odniesieniu do których organy podatkowe nakazały korektę VAT na korzyść państwa. Po dokonaniu tych transakcji sprzedaży podatek VAT został pobrany, a spółka BE pozostała zarejestrowana jako podatnik do celów VAT.
- 4 Spółka BE wniosła odwołanie podatkowe od decyzji w sprawie wymiaru wysokości zobowiązania podatkowego. Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava (regionalna

dyrekcja finansów publicznych w Jassach – okręgowy urząd finansów publicznych w Suczawie) oddaliła to odwołanie decyzją z dnia 22 stycznia 2018 r.

- 5 BE wniosła odwołanie od tych decyzji organów podatkowych do Tribunalul Suceava (sądu okręgowego w Suczawie), który je uwzględnił i uchylił obowiązek zapłaty kwoty 646 259 RON.
- 6 Organy podatkowe zaskarżyły ten wyrok do Curtea de Apel Suceava (sądu apelacyjnego w Suczawie). Wyrokiem z dnia 18 czerwca 2019 r. środek zaskarżenia został uwzględniony, wskutek czego spółka BE została zobowiązana do zapłaty wspomnianego podatku VAT. Potwierdzając rozumowanie organów podatkowych, sąd apelacyjny wydający wyrok w postępowaniu odwoławczym uznał, że upadłość sama w sobie stanowi przyczynę wygaśnięcia prawa do odliczenia, bez rozpatrywania transakcji faktycznie przeprowadzonych w ramach tego postępowania.
- 7 Spółka BE oraz DT złożyły wniosek o wznowienie postępowania w sprawie wyroku wydanego w postępowaniu odwoławczym, powołując się na naruszenie przepisów dyrektywy 2006/112/WE i orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości w sprawie VAT.

Zasadnicze argumenty stron postępowania głównego

- 8 Organy podatkowe uważają, że wraz z ogłoszeniem upadłości spółka utraciła prawo do odliczenia, wskutek czego zarządziły korektę podatku VAT, który początkowo uznawały za podlegający odliczeniu, zarówno w odniesieniu do towarów wcześniej zakupionych i przechowywanych w magazynach, jak również w odniesieniu do już istniejących dóbr inwestycyjnych, będących w dniu wszczęcia postępowania upadłościowego własnością strony wnoszącej skargę o wznowienie postępowania.
- 9 Organy podatkowe wskazują w tym względzie, że ogłoszenie upadłości jest równoznaczne z zaprzestaniem działalności gospodarczej oraz że upadłość obejmuje wyłącznie postępowanie w sprawie likwidacji majątku mające na celu uregulowanie zobowiązań spółki. Ich zdaniem dobra inwestycyjne nie są już wykorzystywane do prowadzenia działalności gospodarczej, zaś transakcje przeprowadzane w ramach likwidacji same w sobie nie mają celu gospodarczego.
- 10 Organy te dodają również, że nie ma znaczenia fakt, iż podatek VAT nadal był pobierany po sprzedaży wyżej wymienionych aktywów w ramach upadłości.
- 11 Z drugiej strony, strona wnosząca skargę o wznowienie postępowania wskazuje, że w trakcie postępowania upadłościowego spółka nadal była zarejestrowana jako podatnik do celów VAT, a transakcje związane z likwidacją (sprzedaż ruchomości i nieruchomości, oddanie nieruchomości w najem) pozostawały w zakresie stosowania podatku VAT, który nadal był pobierany.

- 12 BE twierdzi również, że została postawiona w gorszej sytuacji w porównaniu z innymi podmiotami gospodarczymi, ponieważ z uwagi na korektę podatku VAT na korzyść państwa została ona pozbawiona znacznej sumy pieniężnej, którą zapłaciła z tytułu podatku VAT w momencie zakupu towarów i którą uznawała za podlegającą odliczeniu.
- 13 Strona wnosząca skargę o wznowienie postępowania wskazuje również, że na mocy decyzji w sprawie wymiaru wysokości zobowiązania podatkowego organy podatkowe uzyskały korzyść w postępowaniu upadłościowym, ponieważ wiarytelności budżetowe w ramach postępowania likwidacyjnego są zaspokajane w pierwszej kolejności.
- 14 Administracja podatkowa odpowiada, że strona wnosząca skargę o wznowienie postępowania jest uprawniona do nowej korekty VAT na swoją korzyść, po dokonaniu sprzedaży aktywów w ramach postępowania upadłościowego, w drodze ponownej oceny prawa do odliczenia zgodnie z przepisami starego i nowego kodeksu podatkowego.

Zwięzłe uzasadnienie wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym

- 15 W uzasadnieniu wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym sąd odsyłający zastanawia się nad zgodnością obowiązujących przepisów rumuńskich z dyrektywą 2006/112/WE, a także z zasadami neutralności podatkowej, prawa do odliczenia VAT oraz pewności obciążeń podatkowych, zgodnie z którymi to przepisami na podmiot gospodarczy, w stosunku do którego toczy się postępowanie upadłościowe, automatycznie i bez dalszej weryfikacji aktywów i transakcji związanych z likwidacją nakłada się obowiązek dokonania korekty, na korzyść państwa, podatku VAT odpowiadającego niektórym transakcjom podlegającym opodatkowaniu, poprzedzającym wszczęcie takiego postępowania. Pokazuje to, że ani organy podatkowe, ani sąd apelacyjny wydający wyrok w postępowaniu odwoławczym, w rzeczywistości nie poddały analizie transakcji handlowych przeprowadzanych w toku postępowania upadłościowego.
- 16 Sąd krajowy utrzymuje również, że sprzedaż aktywów w ramach likwidacji podlega opodatkowaniu VAT, zaś podmiot gospodarczy zachowuje status podatnika VAT, w związku z czym wnosi o ustalenie, czy dyrektywa i wspomniane zasady stoją na przeszkodzie przepisom krajowym, zgodnie z którymi transakcje przeprowadzone w toku postępowania upadłościowego są automatycznie uznawane za pozbawione celu gospodarczego.
- 17 Ponadto, na wypadek, gdyby Trybunał uznał, że takie opodatkowanie realizuje prawnie uzasadniony cel, sąd odsyłający zastanawia się nad jego proporcjonalnością w odniesieniu do zamierzonego celu. Opodatkowanie takie stanowi bowiem dla podmiotu gospodarczego, wobec którego ogłoszono upadłość, obciążenie, które z jednej strony ma charakter dodatkowy (stawiając go w gorszej sytuacji w porównaniu do innych podmiotów gospodarczych oraz zapewniając korzyść organom podatkowym, polegającą na pierwszeństwie

zaspokojenia wierzytelności budżetowych), a z drugiej strony, ma charakter ostateczny. W odniesieniu do tego ostatniego argumentu sąd odsyłający zauważa, że organ podatkowy nie wykazał, że w następstwie postępowania upadłościowego dokonano nowej korekty podlegającego odliczeniu podatku VAT.

DOKUMENT ROBOCZY