

Sprawa C-391/22

Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym

Data wpływu:

14 czerwca 2022 r.

Oznaczenie sądu odsyłającego:

Pécsi Törvényszék (sąd w Peczu, Węgry)

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

7 czerwca 2022 r.

Strona skarżąca:

Tüke Busz Közösségi Közlekedési Zrt.

Strona przeciwna:

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

Pécsi Törvényszék (sąd w Peczu, Węgry)

Postanowienie

[...]

Strona skarżąca: Tüke Busz Közösségi Közlekedési Zrt. ([...], Pecz [Węgry])

[...]

Strona przeciwna: NAV Fellebbviteli Igazgatósága (dyrekcja ds. odwołań krajowej administracji podatkowej i celnej, Węgry) ([...], Budapeszt [Węgry])

[...]

Przedmiot sporu: Skarga w postępowaniu sądowno-administracyjnym w sprawie podatkowej

[...] [kwestie dotyczące krajowego prawa procesowego]

Sentencja

Sąd w Peczu [...], na podstawie art. 267 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, zwraca się do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym, przedkładając temu sądowi następujące pytanie prejudycjalne:

Czy decyzja wydana w niniejszej sprawie przez Nemzeti Adó- és Vámhivatal (krajową administrację podatkową i celną) oraz praktyka stosowana przez ten organ, zgodnie z którymi „nie wchodzi w zakres regularnego przewozu osób ani przebieg niezbędny do konserwacji środków regularnego przewozu osób, ani przebieg niezbędny do tankowania paliwa”, są zgodne z przepisami dyrektywy Rady 2003/96/WE z dnia 27 października 2003 r. w sprawie restrukturyzacji wspólnotowych przepisów ramowych dotyczących opodatkowania produktów energetycznych i energii elektrycznej?

[...] [kwestie dotyczące krajowego prawa procesowego]

Uzasadnienie

I. Zwięzłe streszczenie stanu faktycznego

W badanym okresie (rok obrotowy 2017) strona skarżąca prowadziła działalność przewozu osób na podstawie umowy o świadczenie usług publicznych. W ramach wspomnianej działalności wystąpiła o zwrot podatku akcyzowego od oleju napędowego przeznaczonego do celów handlowych. Organ podatkowy uznał, że strona skarżąca skorzystała z prawa do zwrotu podatku akcyzowego nie tylko w odniesieniu do oleju napędowego wykorzystywanego w jej działalności przewozu osób, lecz również w odniesieniu do oleju napędowego wykorzystywanego w jej działalności polegającej na zapewnieniu funkcjonowania pojazdów (naprawa, konserwacja, tankowanie). W związku z tym organ podatkowy podwyższył kwotę podatku akcyzowego od wyrobów energetycznych za miesiące od stycznia do grudnia 2017 r. o kwotę podatku akcyzowego odzyskanego w odniesieniu do paliwa wskazanego w listach przewozowych dotyczących okresów naprawy i konserwacji.

Strona przeciwna powołała się w niniejszej sprawie na wcześniejsze wyroki sądowe, w sposób przedstawiony poniżej.

W ramach działalności transportowej strona skarżąca była usługodawcą, a usługobiorcami byli pasażerowie.

Pojęcie świadczenia usług jest zdefiniowane w prawie cywilnym jako czynność, której spełnienia usługobiorca może żądać od usługodawcy lub do której wykonania usługodawca jest zobowiązany na podstawie umowy.

Świadczenie usług jest stosunkiem prawnym pomiędzy usługodawcą a usługobiorcą. Usługodawca wykonuje czynność na rzecz usługobiorcy w zamian za wynagrodzenie, które jest związane z wykonaniem czynności. Strona skarżąca była zobowiązana do świadczenia usługi przewozu osób, a usługobiorcami byli pasażerowie korzystający z tej usługi, zatem świadczenie usługi, jak i związanych z nią usług dodatkowych, może być interpretowane wyłącznie w odniesieniu do tych osób. Za usługi dodatkowe można uznać jedynie czynności objęte zobowiązaniem głównym, takie jak klimatyzacja lub ogrzewanie. Obejmują one również np. przewóz bagażu, psów czy rowerów. Ich wspólną cechą jest to, że pochodzą od usługodawcy, to znaczy strony skarżącej, że osobą, do której skierowana jest usługa, jest usługobiorca, czyli pasażer, oraz że usługa dodatkowa może być świadczona odpłatnie (np. przewóz psów, rowerów, bagażu musi być osobno płatny).

Naprawa i konserwacja autobusów nie mogą jednak wchodzić w ten zakres. Pasażer, usługobiorca, nie jest podmiotem tego ostatniego stosunku prawnego, ponieważ wskazana czynność nie jest dokonywana pomiędzy nim a usługodawcą, czyli stroną skarżącą. Poprzez tę czynność (naprawę i konserwację) strona skarżąca zapewnia jeden z istotnych wymogów swego funkcjonowania i nie jest wykonawcą tej usługi, lecz jej odbiorcą. Pasażerowie w żaden sposób nie są częścią tego obowiązku, a tym bardziej nie można twierdzić, że istnieje świadczenie wzajemne, to znaczy, że pasażerowie muszą ponosić koszty napraw i konserwacji na rzecz strony skarżącej, w tym znaczeniu, że strona skarżąca jako usługodawca może z kolei w sposób wyraźny obciążać wspomnianymi kosztami pasażerów.

W świetle powyższego, praktyka organu podatkowego jest więc taka, że usługodawca ma prawo do odliczenia podatku akcyzowego w odniesieniu do niektórych rodzajów transportu, ale nie w odniesieniu do przejazdów wykonywanych w celu konserwacji autobusów, usuwania problemów technicznych lub umożliwienia tankowania.

Z tych względów strona przeciwna stwierdziła w swojej decyzji, że żądanie przez stronę skarżącą zwrotu podatku akcyzowego z tytułu przejazdów wykonanych w celu naprawy i konserwacji było niezgodne z prawem

II. Właściwe przepisy krajowe

Zgodnie z § 7 a jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól szóló 2003. Évi CXXVII. törvény (ustawy CXXVII z 2003 r.

o podatku akcyzowym o przepisach szczególnych dotyczących dystrybucji wyrobów akcyzowych; zwanej dalej „dawną ustawą o podatku akcyzowym”) do celów tej ustawy:

51. olej napędowy przeznaczony do celów handlowych: olej napędowy, o którym mowa w § 52 ust. 1 lit. d), wykorzystywany do następujących celów:

- a) przewóz towarów na cudzy rachunek lub własny pojazdem silnikowym lub zespołem pojazdów połączonych (ciągnik siodłowy) przeznaczonym wyłącznie do przewozu drogowego towarów, o maksymalnej dopuszczalnej masie całkowitej nie mniejszej niż 7,5 tony; lub
- b) regularny lub okazjonalny przewóz osób, pojazdem silnikowym kategorii M2 lub kategorii M3, zdefiniowanych w rozporządzeniu ministra w sprawie badań technicznych pojazdów drogowych.

A jövedéki adóról szóló 2016. évi LXVIII. törvény (ustawa LXVIII z 2016 r. o podatku akcyzowym; zwana dalej „nową ustawą o podatku akcyzowym”) stanowi w § 3 ust. 2, że w odniesieniu do opodatkowania wyrobów energetycznych, do celów tej ustawy:

21. olej napędowy przeznaczony do celów handlowych: olej napędowy wykorzystywany do następujących celów:

- a) przewóz towarów na cudzy rachunek lub własny pojazdem silnikowym lub zespołem pojazdów połączonych (ciągnik siodłowy) przeznaczonym wyłącznie do przewozu drogowego towarów, o maksymalnej dopuszczalnej masie całkowitej nie mniejszej niż 7,5 tony; lub
- b) regularny lub okazjonalny przewóz osób, pojazdem silnikowym kategorii M2 lub kategorii M3, zdefiniowanych w rozporządzeniu ministra w sprawie badań technicznych pojazdów drogowych.

Zgodnie z § 113 ust. 3 nowej ustawy o podatku akcyzowym, osoby prowadzące w ruchu miejskim i międzymiastowym autokary i autobusy kategorii M2 i kategorii M3, zdefiniowanych w rozporządzeniu ministra w sprawie badań technicznych pojazdów drogowych, mają prawo do zwrotu podatku od gazu ziemnego wykorzystywanego do tej działalności.

Paragraf 2 pkt 29 a személyszállítási szolgálatásokról szóló 2012. évi XLI. törvény (ustawy XLI z 2012 r. o usługach transportu pasażerskiego; zwanej dalej „ustawą o usługach transportu pasażerskiego”) definiuje usługę publiczną transportu pasażerskiego jako usługę transportu pasażerskiego świadczoną na podstawie umowy o świadczenie usług publicznych w rozumieniu art. 2 lit. a) rozporządzenia (WE) nr 1370/2007.

Zgodnie z § 2 pkt 30 ustawy o usługach transportu pasażerskiego, usługa transportu pasażerskiego oznacza przewóz pasażerów jednym z pojazdów

określonych w tej ustawie, na podstawie umowy i za wynagrodzeniem, jak również odpowiednie usługi dodatkowe.

Zgodnie z § 152 lit. h) nowej ustawy o podatku akcyzowym, celem nowej ustawy jest transpozycja następującego aktu Unii: Decyzji wykonawczej Komisji 2012/209/UE z dnia 20 kwietnia 2012 r. w sprawie stosowania przepisów o kontroli i przemieszczaniu określonych dyrektywą Rady 2008/118/WE w odniesieniu do niektórych dodatków, zgodnie z art. 20 ust. 2 dyrektywy Rady 2003/96/WE.

III. Właściwe przepisy prawa Unii:

Rozporządzenie (WE) nr 1370/2007 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 23 października 2007 r. dotyczące usług publicznych w zakresie kolejowego i drogowego transportu pasażerskiego oraz uchylające rozporządzenia Rady (EWG) nr 1191/69 i (EWG) nr 1107/70 [zmienione rozporządzeniem Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2016/2338 z dnia 14 grudnia 2016 r.], art. 2 lit. a) i e):

„Na użytek niniejszego rozporządzenia:

- a) »pasażerski transport publiczny« oznacza usługi transportu pasażerskiego o ogólnym znaczeniu gospodarczym świadczone publicznie w sposób niedyskryminacyjny i ciągły;
- e) »zobowiązanie z tytułu świadczenia usług publicznych« oznacza wymóg określony lub ustalony przez właściwy organ, w celu zapewnienia świadczenia usług użyteczności publicznej w zakresie pasażerskiego transportu publicznego, których świadczenia podmiot świadczący usługi ze względu na swój własny interes gospodarczy bez rekompensaty nie podjąłby lub nie podjąłby w takim samym zakresie lub na takich samych warunkach”.

Zgodnie z art. 4 ust. 1 lit. a) tego rozporządzenia, umowy o świadczenie usług publicznych oraz zasady ogólne jasno określają zobowiązania z tytułu świadczenia usług publicznych, określone w tym rozporządzeniu i wyszczególnione zgodnie z jego art. 2a rozporządzenia, które ma wypełniać podmiot świadczący usługi publiczne, a także obszary geograficzne, których te zobowiązania dotyczą.

Artykuł 7 dyrektywy 2003/96 definiuje pojęcie oleju napędowego:

„3. »Handlowy olej gazowy wykorzystywany jako materiał napędowy [Olej napędowy przeznaczony do celów handlowych wykorzystywany jako paliwo silnikowe]« oznacza olej gazowy wykorzystywany jako materiał napędowy [olej napędowy wykorzystywany jako paliwo silnikowe] do następujących celów:

[...]

- b) regularny lub okazjonalny przewóz osób, pojazdem silnikowym kategorii M2 lub kategorii M3, zdefiniowan[ych] w dyrektywie Rady 70/156/EWG z dnia 6 lutego 1970 r. w sprawie zbliżenia ustawodawstw państw członkowskich odnoszących się do homologacji typu pojazdów silnikowych i ich przyczep.

IV. Okoliczności i względy uzasadniające wystąpienie z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym

Strona skarżąca wniosła o wystąpienie z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym, wskazując, że nie zdołała znaleźć żadnego wyroku Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, który ułatwiłby dokonanie wykładni prawa. W związku z tym zaproponowała, aby sąd odsyłający wystąpił z takim wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym, aby położyć kres niepewności prawnej co do wykładni treści przepisu. Jej zdaniem kolejnym powodem wystąpienia z takim wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym jest to, że o ile jej wiadomo, wszystkie węgierskie przedsiębiorstwa zajmujące się drogowym przewozem osób, bez wyjątku, działają w taki sam sposób jak ona w momencie wypełniania swoich zobowiązań podatkowych (w tym przedsiębiorstwa będące własnością państwa), co pozostawia cały sektor w niepewności w zakresie tej problematyki. Powołując się na § 113 ust. 3 nowej ustawy o podatku akcyzowym, [strona skarżąca] podnosi, że wspomniany przepis pozwala na zwrot podatku akcyzowego w odniesieniu do gazu wykorzystywanego przez autobusy zasilane gazem ziemnym w trakcie ich działalności (tj. nie tylko podczas przejazdów w ramach przewozu osób), a zatem przyjęcie odmiennego uregulowania zwrotu podatku akcyzowego od oleju napędowego nie byłoby uzasadnione.

[...] [kwestie dotyczące krajowego prawa procesowego]

Pecz, w dniu 7 czerwca 2022 r.

[...]

[podpis]