

Sprawa C-146/05

Albert Collée przeciwko Finanzamt Limburg an der Lahn

(wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym
złożony przez Bundesfinanzhof)

Szósta dyrektywa VAT — Artykuł 28c część A lit. a) akapit
pierwszy — Dostawa wewnątrzspółnotowa — Odmowa
zwolnienia — Spóźniony dowód dokonania dostawy

Opinia rzecznika generalnego J. Kokott przedstawiona w dniu 11 stycznia
2007 r. I - 7864

Wyrok Trybunału (trzecia izba) z dnia 27 września 2007 r. I - 7880

Streszczenie wyroku

1. *Postanowienia podatkowe — Harmonizacja ustawodawstw — Podatki obrotowe — Wspólny system podatku od wartości dodanej — Przepisy przejściowe dotyczące opodatkowania handlu między państwami członkowskimi (dyrektywa Rady 77/388, art. 28c część A lit. a) akapit pierwszy)*

2. *Postanowienia podatkowe — Harmonizacja ustawodawstw — Podatki obrotowe — Wspólny system podatku od wartości dodanej — Przepisy przejściowe dotyczące opodatkowania handlu między państwami członkowskimi (dyrektywa Rady 77/388, art. 28c część A lit. a) akapit pierwszy)*

1. Artykuł 28c część A lit. a) akapit pierwszy szóstej dyrektywy 77/388 w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych, zmienionej dyrektywą Rady 91/680, należy interpretować w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie temu, by organy podatkowe państwa członkowskiego odmawiały zwolnienia od podatku od wartości dodanej dostawy wewnątrzspółnotowej, która rzeczywiście miała miejsce, jedynie na tej podstawie, że dowód na dokonanie tej dostawy nie został przedstawiony we właściwym czasie.

szóstej dyrektywy, to z tytułu takiej dostawy nie powstaje żaden obowiązek w zakresie podatku od wartości dodanej. W konsekwencji, skoro fakt dokonania dostawy wewnątrzspółnotowej jest bezsporny, zasada neutralności podatkowej wymaga, by zwolnienie od podatku zostało przyznane w razie spełnienia przesłanek merytorycznych, nawet jeśli podatnik pominął pewne wymogi formalne. Inaczej byłoby jedynie w przypadku, gdyby naruszenie tych wymogów formalnych uniemożliwiło przedstawienie przekonującego dowodu spełnienia przesłanek merytorycznych.

Przepis krajowy, który uzależnia w istocie prawo do zwolnienia od podatku dostawy wewnątrzspółnotowej od spełnienia obowiązków formalnych, nie uwzględniając wymogów merytorycznych, a w szczególności nie biorąc pod uwagę kwestii, czy zostały one spełnione, wykracza poza to, co jest niezbędne dla zapewnienia prawidłowego poboru podatku. Czynnicy powinny być bowiem opodatkowane z uwzględnieniem ich obiektywnych cech. Natomiast co się tyczy ustalania wewnątrzspółnotowego charakteru danej dostawy, jeśli dostawa spełnia przesłanki przewidziane w art. 28c część A lit. a) akapit pierwszy

Ponadto wymóg, by wymagane zapisy księgowe dokonywane były niezwłocznie po dokonaniu czynności, w sytuacji gdy nie został w tym celu przewidziany dokładny termin, mogłoby podważać zasadę pewności prawa. Istotne jest bowiem, by zmiany sposobu zakwalifikowania dostawy jako wewnątrzspółnotowej dokonane po jej zakończeniu mogły być uwzględnione w księgowości podatnika. Dlatego też w przypadku późniejszej korekty zapisów księgowych należy uznać, że dana dostawa ma charakter wewnątrzspółnotowy, o ile spełnione są obiektywne kryteria, na

których opierają się pojęcia definiujące tę czynność.

(por. pkt 29–33, 41; sentencja)

2. Przy badaniu prawa do zwolnienia od podatku od wartości dodanej związanego z tego rodzaju dostawą sąd krajowy powinien uwzględnić okoliczność, że podatnik uprzednio świadomie zataił dokonanie dostawy wewnątrzspółnotowej, tylko wówczas, gdy istnieje zagrożenie utraty wpływów podatkowych i jeżeli zagrożenie to nie zostało całkowicie wyeliminowane przez podatnika.

W istocie w celu zapewnienia neutralności podatku od wartości dodanej państwa członkowskie winny wprowadzić do swych wewnętrznych porządków prawnych możliwość dokonania korekty każdego niewłaściwie zafakturowanego podatku, jeżeli wystawca faktury wykaże,

że działał w dobrej wierze. Jednakże jeśli wystawca faktury we właściwym czasie w pełni wyeliminował zagrożenie utraty wpływów podatkowych, to zasada neutralności podatku od wartości dodanej wymaga, by niesłusznie zafakturowany podatek mógł podlegać korekcie, niezależnie od dobrej wiary wystawcy faktury. To samo stosuje się również w przypadku korekty zapisów księgowych dokonanej w celu uzyskania zwolnienia od podatku dostawy wewnątrzspółnotowej.

Wreszcie prawo wspólnotowe nie uniemożliwia państwu członkowskim uznania, pod określonymi warunkami, zatajenia dokonania dostawy wewnątrzspółnotowej za usiłowanie popełnienia oszustwa podatkowego w zakresie podatku od wartości dodanej i stosowania w takim przypadku grzywnien lub sankcji pieniężnych przewidzianych w ich przepisach wewnętrznych. Jednakże sankcje te zawsze muszą być proporcjonalne do wagi nadużycia.

(por. pkt 35, 40; sentencja)