

WYROK TRYBUNAŁU (pierwsza izba)

z dnia 21 stycznia 2010 r. *

W sprawie C-472/08

mającej za przedmiot wnioski o wydanie, na podstawie art. 234 WE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Augstākās Tiesas Senāts (Łotwa) postanowieniem z dnia 23 października 2008 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 4 listopada 2008 r., w postępowaniu

Alstom Power Hydro

przeciwko

Valsts ieņēmumu dienests,

TRYBUNAŁ (pierwsza izba),

w składzie: A. Tizzano, prezes izby, E. Levits, A. Borg Barthet, J.J. Kasel (sprawozdawca)
i M. Berger, sędziowie,

* Język postępowania: łotewski.

rzecznik generalny: P. Cruz Villalón,
sekretarz: C. Strömholm, administrator,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 22 października 2009 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Alstom Power Hydro przez V. Gencsa, advokāts,
- w imieniu Valsts ieņēmumu dienests przez D. Jakānsa i I. Pētersone, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu łotewskiego przez D. Jakānsa, K. Drēviņę i E. Eihmane, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu Zjednoczonego Królestwa przez H. Walker, działającą w charakterze pełnomocnika, wspieraną przez M. Angioliniego, barrister,
- w imieniu Komisji Wspólnot Europejskich przez A. Saukę i M. Afonso, działających w charakterze pełnomocników,

podjąwszy, po wysłuchaniu rzecznika generalnego, decyzję o rozstrzygnięciu sprawy bez opinii,

wydaje następujący

Wyrok

- 1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 18 ust. 4 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 (Dz.U. L 145, s. 1, zwanej dalej „szóstą dyrektywą”).

- 2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy Alstom Power Hydro (zwaną dalej „Alstom”), łotewską spółką zależną spółki Alstom Hydro France, i Valsts ieņēmumu dienests (łotewskim urzędem skarbowym, zwanym dalej „VID”) w przedmiocie zwrotu nadpłaty podatku od wartości dodanej (zwanego dalej „VAT”) zapłaconego przez Alstom.

Ramy prawne

Szósta dyrektywa

3 Artykuł 18 ust. 2–4 szóstej dyrektywy stanowi:

„2. Podatnik zastosuje odliczenie od podatku poprzez odjęcie od całkowitej kwoty należnego podatku od wartości dodanej za dany okres rozliczeniowy całkowitej kwoty podatku w stosunku, do którego w tym samym okresie zaistniało prawo do odliczenia i może być wykonane na podstawie przepisów ust. 1.

[...]

3. Państwa członkowskie ustalają warunki i procedury, według których podatnik może zostać upoważniony do dokonania odliczenia, którego nie dokonał zgodnie z przepisami ust. 1 i 2.

4. W przypadkach, gdy za określony okres rozliczeniowy kwota dozwolonych odliczeń przekracza kwotę należnego podatku, państwa członkowskie mogą albo zwrócić nadpłatę, albo przenieść nadpłatę na następny okres rozliczeniowy w oparciu o ustalone przez nich [nie] warunki.

Państwa członkowskie mogą odmówić zwrotu lub przeniesienia, jeśli wysokość nadpłaty jest nieznaczną”.

Uregulowania krajowe

- 4 Na podstawie art. 12 ust. 10 likums par pievienotās vērtības nodokļi (ustawy o podatku od wartości dodanej, *Latvijas Vēstnesis*, 1995, nr 49, zwanej dalej „ustawą o VAT”) podatnik może wystąpić o przeniesienie kwoty nienależnie zapłaconego VAT w celu zapłacenia państwu innych podatków, opłat i należności.

- 5 Zgodnie z art. 12 ust. 11 wspomnianej ustawy na dokonanie zwrotu nadpłaty VID ma 30 dni od dnia otrzymania od podatnika uzasadnionego wniosku, wraz z dokumentami na jego potwierdzenie.

- 6 Artykuł 16 ust. 10 likums par nodokļiem un nodevām (ustawy o podatkach i opłatach, *Latvijas Vēstnesis*, 1995, nr 26, zwanej dalej „ustawą o podatkach i opłatach”), mającej zastosowanie do wszystkich podatków i opłat, stanowi, że podatnicy mogą wystąpić z wnioskiem o zwrot nadpłaty podatków w terminie trzech lat od upływu terminu zapłaty tych podatków.

- 7 Artykuł 18 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach powierza VID obowiązek weryfikacji prawidłowości obliczenia tych podatków i opłat przez podatnika i faktycznej ich zapłaty. Artykuł 23 ust. 1 tej ustawy stanowi, że jeżeli kontrola wykaże istnienie naruszenia przepisów podatkowych, VID ma prawo skorygować należną kwotę VAT i nałożyć grzywnę w terminie trzech lat od upływu terminu zapłaty tego podatku.

Postępowanie przed sądem krajowym i pytanie prejudycjalne

- 8 W dniu 7 października 2004 r. Alstom zwróciła się na podstawie art. 12 ust. 10 i 11 ustawy o VAT o zwrot kwoty, którą jej zdaniem nienależnie zapłaciła za okres od roku 1998 do dnia 1 października 2004 r.
- 9 VID odmówił zwrotu VAT w wysokości 288 184 LVL i postanowił przeprowadzić kontrolę w odniesieniu do pozostałej kwoty, wynoszącej 31 265 LVL. W decyzji, którą wydał, stwierdził on, że Alstom przekroczyła trzyletni termin przysługujący na wystąpienie z wnioskiem o zwrot nadpłaty podatków, o którym mowa w art. 16 ust. 10 ustawy o podatkach i opłatach.
- 10 Alstom zaskarżyła tę decyzję, podnosząc w szczególności, że VID powinien był zastosować art. 18 ust. 4 szóstej dyrektywy, który nie zawiera ograniczeń czasowych uprawnień do dochodzenia zwrotu nadpłat, i że w związku z tym nie miał on prawa egzekwować wobec niej terminu przedawnienia określonego w art. 16 ust. 10 ustawy o podatkach i opłatach.
- 11 Ponieważ zarówno w pierwszej instancji, jak i w apelacji skarga Alstom została oddalona, wystąpiła ona ze skargą kasacyjną do sądu krajowego, podnosząc w szczególności, że Republika Łotewska jako państwo członkowskie Unii Europejskiej ma obowiązek transpozycji art. 18 ust. 4 szóstej dyrektywy do prawa krajowego i że z orzecznictwa Trybunału wynika, iż państwa członkowskie nie mogą, jak ma to miejsce w tym przypadku, uchylić prawa do zwrotu nadpłaconego podatku VAT.
- 12 W postanowieniu odsyłającym Augstākās Tiesas Senāts podnosi, że gdy VID bada wnioski o zwrot nadpłaty VAT, ma on prawo przeprowadzać kontrole. Jednakże w takim przypadku powinien on zachować trzyletni termin określony w art. 23 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach. Tymczasem w braku terminu przedawnienia dla

podatników w zakresie ich uprawnienia do dochodzenia zwrotu nadpłaty VAT odpowiadającego terminowi, w jakim VID ma prawo do wydania decyzji podatkowej w sprawie skorygowania należnej kwoty na skutek kontroli, VID musiałyby rozpatrywać te wnioski w każdym przypadku. W takiej sytuacji podatnicy mogliby nadużywać przepisów krajowych, domagając się zwrotu nadpłaty VAT w takim czasie, że VID nie mógłby już przeprowadzić kontroli.

- 13 W tych okolicznościach Augstākās Tiesas Senāts postanowił zawiesić postępowanie i skierować do Trybunału Sprawiedliwości następujące pytanie prejudycjalne:

„Czy art. 18 ust. 4 szóstej dyrektywy [...] należy interpretować w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie ustanowieniu w krajowych przepisach [...] trzyletniego terminu przedawnienia w zakresie dochodzenia prawa do zwrotu nadpłaconego podatku VAT (różnicy między podatkiem należnym a podatkiem naliczonym podlegającym odliczeniu)?”.

W przedmiocie pytania prejudycjalnego

- 14 W swoim pytaniu sąd krajowy dąży w istocie do ustalenia, czy art. 18 ust. 4 szóstej dyrektywy należy interpretować w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie przepisom państwa członkowskiego, wyznaczającym trzyletni termin przedawnienia na wystąpienie z wnioskiem o zwrot nadpłaty VAT nienależnie pobranej przez organy administracji skarbowej tego państwa.
- 15 Na wstępie należy zwrócić uwagę, że jakkolwiek rzeczywiście, jak podkreśla Alstom, art. 18 ust. 4 szóstej dyrektywy nie wskazuje wyraźnie takiego terminu przedawnienia,

niemniej okoliczność ta nie pozwala sama w sobie na stwierdzenie, że przepis ten należy interpretować w ten sposób, że na skorzystanie z prawa do zwrotu nadpłaty VAT nie może zostać wyznaczony termin przedawnienia.

- 16 Po pierwsze bowiem, analogicznie jak w przypadku korzystania z prawa do odliczenia, możliwość wystąpienia z wnioskiem o zwrot nadpłaty VAT bez żadnego ograniczenia w czasie byłaby sprzeczna z zasadą pewności prawa, zgodnie z którą możliwość zakwestionowania sytuacji podatnika w zakresie jego praw i obowiązków względem organów podatkowych nie może istnieć w nieskończoność (wyrok z dnia 8 maja 2008 r. w sprawach połączonych C-95/07 i C-96/07 Ecotrade, Zb.Orz. s. I-3457, pkt 44).
- 17 Po drugie z utrwalonego orzecznictwa wynika, że w braku uregulowań wspólnotowych w przedmiocie zwrotu krajowych podatków pobranych nienależnie, do wewnętrznego porządku prawnego każdego państwa członkowskiego należy w szczególności wyznaczenie właściwych sądów oraz uregulowanie trybów odwołań do nich, mających zapewnić ochronę praw jednostek wynikających z prawa wspólnotowego w taki sposób, aby, po pierwsze, zasady te nie były mniej korzystne od zasad dotyczących podobnych środków w prawie krajowym (zasada równoważności), a po drugie, aby nie czyniły one wykonywania praw przyznanych przez wspólnotowy porządek prawny praktycznie niemożliwym lub nadmiernie utrudnionym (zasada skuteczności) (zob. w szczególności wyroki: z dnia 17 listopada 1998 r. w sprawie C-228/96 Aprile, Rec. s. I-7141, pkt 18; z dnia 11 lipca 2002 r. w sprawie C-62/00 Marks & Spencer, Rec. s. I-6325, pkt 34).
- 18 Jeśli chodzi o zasadę równoważności, to z akt sprawy nie wynika — oraz nie było to też podnoszone przed Trybunałem — że termin przedawnienia przewidziany w art. 16 ust. 10 ustawy o podatkach i opłatach narusza tę zasadę.
- 19 Jeżeli chodzi o zasadę skuteczności, należy przypomnieć, że Trybunał uznał za zgodne z prawem Unii ustalenie rozsądnych terminów wniesienia skargi pod rygorem przedawnienia, w interesie pewności prawa, która chroni jednocześnie podatnika i zainteresowany organ administracji (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Aprile,

pkt 19 i przytoczone tam orzecznictwo). Terminy takie nie czynią bowiem ze swej natury praktycznie niemożliwym lub zbyt utrudnionym wykonywania uprawnień nadanych w porządku prawnym Unii.

- 20 Jeśli chodzi o to, co należy rozumieć pojęciem „rozsądny” termin, należy również przypomnieć, że Trybunał orzekł już w szczególności, że dwuletni termin zawity sam w sobie nie jest w stanie praktycznie uniemożliwić lub nadmiernie utrudnić wykonywania prawa do odliczenia, skoro art. 18 ust. 2 szóstej dyrektywy umożliwia państwom członkowskim wprowadzenie wymagania, by podatnik wykonywał przysługujące mu prawo do odliczenia w tym samym okresie, w którym ono powstało (ww. wyrok w sprawie Ecotrade, pkt 48).
- 21 Identyczny wniosek należy wysnuć tym bardziej w przypadku trzyletniego terminu przedawnienia, takiego jak termin obowiązujący w sprawie przed sądem krajowym, ponieważ termin ten może w zasadzie umożliwić każdemu przeciętnie uważnemu podatnikowi skuteczne dochodzenie uprawnień przysługujących mu w porządku prawnym Unii.
- 22 Mając na względzie powyższe rozważania, na zadane pytanie należy odpowiedzieć, iż art. 18 ust. 4 szóstej dyrektywy należy interpretować w ten sposób, że nie stoi on na przeszkodzie przepisom państwa członkowskiego, takim jak przepisy będące przedmiotem sporu przed sądem krajowym, wyznaczającym trzyletni termin przedawnienia na wystąpienie z wnioskiem o zwrot nadpłaty VAT nienależnie pobranej przez organy administracji skarbowej tego państwa.

W przedmiocie kosztów

- 23 Dla stron postępowania przed sądem krajowym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed tym sądem, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż poniesione przez strony postępowania przed sądem krajowym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (pierwsza izba) orzeka, co następuje:

Art. 18 ust. 4 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: ujednoliconą podstawa wymiaru podatku należy interpretować w ten sposób, że nie stoi on na przeszkodzie przepisom państwa członkowskiego, takim jak przepisy będące przedmiotem sporu przed sądem krajowym, wyznaczającym trzyletni termin przedawnienia na wystąpienie z wnioskiem o zwrot nadpłaty podatku od wartości dodanej nienależnie pobranej przez organy administracji skarbowej tego państwa.

Podpisy