



Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (czwarta izba)

z dnia 19 lipca 2012 r. *

Zwolnienie z należności celnych oraz podatku VAT od przywozu towarów — Paliwo znajdujące się w standardowych zbiornikach pojazdów silnikowych — „Drogowy pojazd silnikowy” — Lokomotywa — Transport drogowy i transport kolejowy — Zasada równego traktowania — Zasada neutralności

W sprawie C-250/11

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Mokestinį ginčų komisiją prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (Litwa) postanowieniem z dnia 17 maja 2011 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 20 maja 2011 r., w postępowaniu:

Lietuvos geležinkeliai AB

przeciwko

Vilniaus teritorinė muitinė,

Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos,

TRYBUNAŁ (czwarta izba),

w składzie: J.C. Bonichot, prezes izby, A. Prechal, K. Schiemann (sprawozdawca), C. Toader i E. Jarašiūnas, sędziowie,

rzecznik generalny: Y. Bot,

sekretarz: C. Strömholm, administrator,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 26 kwietnia 2012 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Lietuvos geležinkeliai AB przez J. Sakalauską i K. Šviriną, advokatai,
- w imieniu Vilniaus teritorinė muitinė przez L. Markevičienę, działającą w charakterze pełnomocnika,
- w imieniu Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos przez A. Šipavičių, działającego w charakterze pełnomocnika,

* Język postępowania: litewski.

- w imieniu rządu litewskiego przez D. Kriauciūnasa i D. Stepanienė, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu greckiego przez G. Papadaki i I. Bakopoulou, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez A. Steiblytė i C. Soulay, działające w charakterze pełnomocników,

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

wyduje następujący

Wyrok

- 1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni:
 - artykułu 112 ust. 1 lit. a) rozporządzenia Rady (EWG) nr 918/83 z dnia 28 marca 1983 r. ustanawiającego wspólnotowy system zwolnień celnych (Dz.U. L 105, s. 1), zmienionego rozporządzeniem Rady (EWG) nr 1315/88 z dnia 3 maja 1988 r. (Dz.U. L 123, s. 2, zwanego dalej „rozporządzeniem nr 918/83”);
 - artykułu 107 ust. 1 lit. a) rozporządzenia Rady (WE) nr 1186/2009 z dnia 16 listopada 2009 r. ustanawiającego wspólnotowy system zwolnień celnych (Dz.U. L 324, s. 23);
 - artykułu 82 ust. 1 lit. a) dyrektywy Rady 83/181/EWG z dnia 28 marca 1983 r. określającej zakres art. 14 ust. 1 lit. d) dyrektywy 77/388/EWG w odniesieniu do zwolnienia z podatku od wartości dodanej na przywóz finalny niektórych towarów (Dz.U. L 105, s. 38), zmienionej dyrektywą Rady 88/331/EWG z dnia 13 czerwca 1988 r. (Dz.U. L 151, s. 79, zwanej dalej „dyrektywą 83/181”), oraz
 - artykułu 84 ust. 1 lit. a) dyrektywy Rady 2009/132/WE z dnia 19 października 2009 r. określającej zakres stosowania art. 143 lit. b) i c) dyrektywy 2006/112/WE w odniesieniu do zwolnienia z podatku od wartości dodanej przy ostatecznym imporcie niektórych towarów (Dz.U. L 292, s. 5).
- 2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu między Lietuvos geležinkeliai AB (litewską kolejową spółką akcyjną, zwaną dalej „spółką LG”) a Vilniaus teritorinė muitinė (urzędem celnym w Wilnie) w przedmiocie nałożonego na spółkę LG przez ten urząd podatku akcyzowego i podatku od wartości dodanej (zwanego dalej „podatkiem VAT”) w podwyższonym wymiarze oraz kary grzywny.

Ramy prawne

Prawo Unii Europejskiej

- 3 Artykuł 112 rozporządzenia nr 918/83 znajduje się w tytule XXVII „Paliwa i smary znajdujące się w drogowych pojazdach silnikowych oraz w pojemnikach specjalnego przeznaczenia”.
- 4 Zgodnie z art. 112 ust. 1 lit. a) rozporządzenia zwolnione z należności celnych przywozowych są paliwa przewożone w standardowych zbiornikach osobowych pojazdów silnikowych, użytkowych pojazdów silnikowych i pojazdów jednośladowych, wjeżdżających na obszar celny Wspólnoty.

5 Artykuł 112 ust. 2 lit. a) definiuje „użytkowy pojazd silnikowy” jako:

„każdy silnikowy pojazd drogowy [w tym ciągnik z przyczepą lub bez], który pod względem konstrukcji i wyposażenia jest przeznaczony i nadaje się do transportu odpłatnego lub nieodpłatnego:

— więcej niż dziewięciu osób, włączając kierowcę,

— towarów,

oraz każdy pojazd drogowy specjalnego przeznaczenia innego niż transport”.

6 Wersje językowe bułgarska, hiszpańska, czeska, niemiecka, estońska, grecka, angielska, francuska, włoska, łotewska, litewska, węgierska, maltańska, polska, portugalska, rumuńska, słowacka, słoweńska i fińska art. 112 ust. 2 lit. a) rozporządzenia określają omawiany pojazd jako „drogowy”. W wersjach językowych duńskiej, niderlandzkiej i szwedzkiej brak takiego określenia.

7 Artykuł 113 rozporządzenia nr 918/83 pozwala państwom członkowskim ograniczyć zwolnienie paliwa znajdującego się w standardowych zbiornikach użytkowych pojazdów silnikowych do 200 litrów na pojazd i na podróż.

8 Rozporządzenie nr 1186/2009 uchyla rozporządzenie nr 918/83 z dniem 1 stycznia 2010 r. Artykuł 107 ust. 1 lit. a), art. 107 ust. 2 lit. a) oraz art. 108 tego pierwszego rozporządzenia powtarzają jednak przepisy art. 112 ust. 1 lit. a), art. 112 ust. 2 lit. a) i art. 113 rozporządzenia nr 918/83 w brzmieniu identycznym lub – w niektórych wersjach językowych – co do istoty identycznym.

9 Artykuł 82 dyrektywy 83/181 znajduje się w jej rozdziale IV „Paliwa i smary silnikowe znajdujące się w drogowych pojazdach mechanicznych i specjalnych zbiornikach”.

10 Artykuł 82 ust. 1 lit. a) dyrektywy, sformułowany co do istoty identycznie z art. 112 ust. 1 lit. a) rozporządzenia nr 918/83, stanowi, że paliwo znajdujące się w standardowych zbiornikach między innymi użytkowych pojazdów silnikowych zwolnione jest z podatku VAT w przywozie.

11 Artykuł 82 ust. 2 lit. a) dyrektywy 83/181 ustanawia definicję „użytkowego pojazdu silnikowego”, identyczną lub co do istoty identyczną we wszystkich wersjach językowych z wyjątkiem rumuńskiej i szwedzkiej z definicją zawartą w art. 112 ust. lit. a) rozporządzenia nr 918/83.

12 Wersje językowe bułgarska, hiszpańska, czeska, niemiecka, estońska, grecka, angielska, francuska, włoska, łotewska, litewska, węgierska, maltańska, polska, portugalska, słowacka, słoweńska, fińska i szwedzka art. 82 ust. 2 lit. a) dyrektywy 83/181 określają omawiany pojazd jako „drogowy”. W wersjach językowych duńskiej, niderlandzkiej i rumuńskiej brak takiego określenia.

13 Artykuł 83 dyrektywy 83/181 pozwala państwom członkowskim ograniczyć zwolnienie z podatku VAT paliwa znajdującego się w standardowych zbiornikach użytkowych pojazdów silnikowych do 200 litrów na pojazd i na podróż.

14 Dyrektywa 2009/132 uchyla dyrektywę 83/181 z dniem 30 listopada 2009 r. Artykuł 84 ust. 1 lit. a) i art. 84 ust. 2 lit. a) dyrektywy 2009/132 powtarzają jednak przepisy art. 82 ust. 1 lit. a) i art. 82 ust. 2 lit. a) dyrektywy 83/181 w brzmieniu identycznym lub – w niektórych wersjach językowych – co do istoty identycznym. Ponadto art. 85 dyrektywy 2009/132 zawiera przepis identyczny do co do istoty z przepisem art. 83 dyrektywy 83/181.

Prawo litewskie

15 Artykuł 40 Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas n° IX-751 (ustawy nr IX-751 o podatku od wartości dodanej, Žin. 2002, nr 35–1271; 2002, nr 40; 2002, nr 46; 2002, nr 48) ze zmianami (Žin. 2004, nr 17–505) (zwanej dalej „ustawą o podatku VAT”), zatytułowany „Przypadki szczególne zwolnienia towarów z podatku VAT w przywozie”, przewiduje w ust. 1 pkt 21 zwolnienie z podatku VAT w przywozie „paliw i smarów znajdujących się w pojazdach samochodowych, niezbędnych do eksploatacji tych pojazdów”.

16 Paragraf 18.1 dėl importuojamų prekių neapmokestinimo pridėtinės vertės mokesčiu (rozporządzenia nr 438 z dnia 16 kwietnia 2004 r. w sprawie zwolnień towarów z podatku VAT w przywozie) (Žin. 2004, nr 58–2048) określa, że zwolnienie z podatku VAT przewidziane w art. 40 ust. 1 pkt 21 ustawy o podatku VAT dotyczy paliwa znajdującego się:

„w użytkowych silnikowych pojazdach drogowych przeznaczonych do przewozu osób lub towarów, w tym ciągnikach rolniczych i drogowych, w ich zamontowanych na stałe zbiornikach paliwa uwzględnionych w dokumentacji technicznej producenta (w tym w butlach z gazem zainstalowanych w pojeździe jako element instalacji gazowej), jeżeli paliwo to używane jest bezpośrednio z tych zbiorników w stałym systemie napędu pojazdu albo w systemie chłodzenia lub innym”.

17 Artykuł 41 Lietuvos Respublikos akcizų įstatymas (ustawy o podatku akcyzowym, Žin. 2004, nr 26–802, zwanej dalej „ustawą o podatku akcyzowym”), zatytułowany „Szczególne przypadki zwolnienia produktów energetycznych z podatku akcyzowego”, ustanawia w ust. 1 pkt 8 zwolnienie z podatku akcyzowego:

„produktów energetycznych przywożonych na terytorium Republiki Litewskiej w pojazdach, w ich zamontowanych na stałe zbiornikach paliwa lub oleju silnikowego uwzględnionych w dokumentacji technicznej producenta, z których paliwa i oleje silnikowe używane są bezpośrednio przez stałe systemy napędu lub smarowania silnika pojazdu”.

18 Artykuł 41 ust. 2 ustawy o podatku akcyzowym stanowi, że zasady i ograniczenia zwolnień przewidzianych w ust. 1 tego artykułu określa rząd lub organ przez niego upoważniony.

19 Punkt 12 zasad stosowania zwolnień przewidzianych w art. 41 ust. 1 pkt 3–8 ustawy o podatku akcyzowym, przyjętych rozporządzeniem rządu nr 821 z dnia 4 czerwca 2002 r. (Žin. 2002, nr 56–2264) stanowi, że podatkowi akcyzowemu nie podlegają produkty energetyczne przywożone na terytorium Litwy, „znajdujące się w użytkowych silnikowych pojazdach drogowych przeznaczonych do przewozu osób lub towarów, w tym w ciągnikach rolniczych lub drogowych, w zamontowanych na stałe zbiornikach paliwa uwzględnionych w dokumentacji technicznej producenta (w tym w butlach z gazem zainstalowanych w pojeździe jako część instalacji gazowej), jeżeli są używane bezpośrednio z tych zbiorników przez stały system napędu pojazdu albo system chłodzenia lub inny, o ile są użytkowane w tym samym pojeździe, w którym zostały przywiezione”.

Postępowanie przed sądem krajowym i pytania prejudycjalne

20 W okresie od dnia 1 stycznia 2005 r. do dnia 30 kwietnia 2010 r. spółka LG regularnie nabywała na stacjach kolejowych w Niestierowie i Sowiecku w obwodzie Kaliningradzkim (Rosja) olej napędowy do napędu lokomotyw. Paliwo to było wlewane do standardowych zbiorników lokomotyw i przywożone w nich na obszar celny Unii Europejskiej bez zgłoszenia celnego.

21 Władze litewskie poinformowały spółkę LG, że przysługuje jej zwolnienie w przywozie w odniesieniu do paliwa przywożonego z państwa trzeciego w zbiornikach lokomotyw. Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (departament ceł litewskiego ministerstwa finansów)

stwierdził bowiem w piśmie z dnia 26 lutego 2002 r., że nie ma potrzeby dokonywania zgłoszenia celnego paliwa znajdującego się w zbiornikach lokomotyw przekraczających granice Republiki Litewskiej, jako że paliwo to nie podlega w przywozie podatkowi akcyzowemu ani podatkowi VAT.

- 22 W dniu 8 czerwca 2007 r. spółka LG zwróciła się do Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (dyrekcji krajowej ds. podatków litewskiego ministerstwa finansów) z pytaniem, czy lokomotywy są traktowane z punktu widzenia ustawy o podatku VAT tak samo jak drogowe pojazdy silnikowe. W odpowiedzi z dnia 27 czerwca 2007 r. organ ten potwierdził taką interpretację.
- 23 W piśmie z dnia 14 listopada 2008 r. skierowanym do Republiki Litewskiej Komisja Europejska poinformowała, że jej zdaniem lokomotyw nie można uznawać za silnikowe pojazdy drogowe, w związku z czym zwolnienia przewidziane w art. 112 rozporządzenia nr 918/83 i w art. 82 dyrektywy 83/181 nie znajdują zastosowania do przywozu paliwa znajdującego się w standardowych zbiornikach lokomotyw.
- 24 Pismem z dnia 20 listopada 2008 r. ministerstwo finansów poinformowało spółkę LG, że lokomotywy nie są objęte zwolnieniem z podatku VAT w przywozie przewidzianym w ustawie o podatku VAT. Spółka LG zaprzestała w związku z tym nabywania paliwa do lokomotyw na terytorium Rosji. Pismem z dnia 27 listopada 2009 r. ministerstwo poinformowało spółkę LG, że przystępuje do poboru podatku należnego z tytułu przywozu paliwa w zbiornikach lokomotyw.
- 25 Vilniaus teritorinė muitinė przeprowadził następnie kontrolę podatkową za okres od dnia 1 stycznia 2005 r. do dnia 30 kwietnia 2010 r. w odniesieniu do paliwa przywożonego na obszar celny Unii Europejskiej w zbiornikach lokomotyw i decyzją nr OVM320138M z dnia 16 grudnia 2010 r. nakazał spółce LG zapłatę kwoty 28 860 895 LTL tytułem zaległego podatku akcyzowego i podatku VAT, odsetek za zwłokę oraz grzywny za niedopełnienie zobowiązań z tytułu podatku akcyzowego i podatku VAT.
- 26 W dniu 6 stycznia 2011 r. spółka LG wniosła odwołanie od tej decyzji do departamentu cel ministerstwa finansów. Ponieważ departament ten nie wydał rozstrzygnięcia w wyznaczonym ustawowo terminie, spółka LG wniosła w dniu 3 marca 2011 r. skargę o stwierdzenie nieważności wskazanej decyzji do sądu odsyłającego.
- 27 Sąd ten wskazuje, że tytuł rozporządzenia nr 918/83 zawierający właściwe uregulowania odnosi się ogólnie do „pojazdów silnikowych”, a lokomotywy należą do tej kategorii. Wyraża on wątpliwość, czy zasadne jest stosowanie różnych zasad podatkowych do różnych kategorii pojazdów silnikowych. Jego zdaniem należy ustalić, czy odmienne traktowanie podatkowe lokomotyw i pojazdów drogowych jest uzasadnione na podstawie obiektywnych kryteriów, zważywszy, że inne istotne elementy, to jest przeznaczenie pojazdu (w tym wypadku użytkowe), sposób przewozu paliwa (w standardowych zbiornikach) i sposób jego zużycia (do napędu pojazdu) są w obu przypadkach jednakowe.
- 28 W związku z powyższym Mokestinų ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (komisja do spraw sporów podatkowych przy rządzie Republiki Litewskiej) postanowiła zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:
- „1) Czy określone w art. 112 ust. 1 lit. a) rozporządzenia nr 918/83 i w art. 107 ust. 1 lit. a) rozporządzenia nr 1186/2009 zwolnienie z należności celnych przywozowych należy interpretować w ten sposób, że odnosi się ono do pojazdów silnikowych, jakimi są lokomotywy?
- 2) Czy określone w art. 82 ust. 1 lit. a) dyrektywy 83/181[...] i w art. 84 ust. 1 lit. a) dyrektywy 2009/132[...] zwolnienie z podatku [VAT] należy interpretować w ten sposób, że odnosi się ono do pojazdów silnikowych, jakimi są lokomotywy?

- 3) W razie odpowiedzi twierdzącej na pytanie drugie, czy przepisy prawa ustanowione w art. 82 ust. 1 lit. a) dyrektywy 83/181[...] i w art. 84 ust. 1 lit. a) dyrektywy 2009/132[...] należy interpretować w ten sposób, że zakazują one państwu członkowskiemu ograniczania przypadków zwolnień z podatku VAT w przywozie paliw poprzez ustalanie, iż takie zwolnienie ma zastosowanie wyłącznie do paliwa przywożonego na terytorium Unii Europejskiej w standardowych zbiornikach pojazdów samochodowych i niezbędnego do eksploatacji tych pojazdów?”.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

- 29 Występując z pytaniami pierwszym i drugim, które należy rozpatrywać łącznie, sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy art. 112 ust. 1 lit. a) rozporządzenia nr 918/83, art. 107 ust. 1 lit. a) rozporządzenia nr 1186/2009, art. 82 ust. 1 lit. a) dyrektywy 83/181 i art. 84 ust. 1 lit. a) dyrektywy 2009/132 należy interpretować w ten sposób, że znajdują one zastosowanie do lokomotyw.
- 30 Należy przypomnieć, że zgodnie z tymi przepisami zwolnieniem z należności celnych przywozowych oraz z podatku VAT w przywozie objęte są między innymi paliwa znajdujące się w standardowych zbiornikach „użytkowych pojazdów silnikowych” wjeżdżających na terytorium Unii Europejskiej.
- 31 Pojęcie „użytkowego pojazdu silnikowego” jest zdefiniowane w art. 112 ust. 2 lit. a) rozporządzenia nr 918/83, w art. 107 ust. 2 lit. a) rozporządzenia nr 1186/2009, w art. 82 ust. 2 lit. a) dyrektywy 83/181 i w art. 84 ust. 2 lit. a) dyrektywy 2009/132 jako „każdy silnikowy pojazd drogowy” spełniający określone warunki szczególne, które mogą być spełnione również przez lokomotywy lub inne pojazdy.
- 32 Jak wskazano w pkt 6, 8, 12 i 14 niniejszego wyroku, w tej kwestii istnieją rozbieżności między poszczególnymi wersjami językowymi omawianych przepisów. W wersjach językowych bułgarskiej, hiszpańskiej, czeskiej, niemieckiej, estońskiej, greckiej, angielskiej, francuskiej, włoskiej, łotewskiej, litewskiej, węgierskiej, maltańskiej, polskiej, portugalskiej, słowackiej, słoweńskiej i fińskiej pojazd taki jest wprost określany jako „drogowy pojazd silnikowy”, podczas gdy w wersjach językowych duńskiej i niderlandzkiej brakuje takiego określenia. Te ostatnie wersje językowe mówią jedynie o „pojeździe silnikowym”.
- 33 W wersjach językowych rumuńskiej i szwedzkiej istnieje w tej mierze różnica między sformułowaniem omawianych rozporządzeń a sformułowaniem dyrektyw. Podczas gdy w wersji językowej rumuńskiej definicja zawarta w rozporządzeniach nr 918/83 i 1186/2009 posługuje się pojęciem „silnikowego pojazdu drogowego”, definicja zawarta w dyrektywie 83/181 i w dyrektywie 2009/132 mówi jedynie o „pojeździe silnikowym”. W wersji językowej szwedzkiej odwrotnie, definicja zawarta w rozporządzeniach nr 918/83 i 1186/2009 posługuje się pojęciem „pojazdu silnikowego”, a definicja zawarta w dyrektywach 83/181 i 2009/132 pojęciem „drogowego pojazdu silnikowego”.
- 34 Jak wynika z utrwalonego orzecznictwa, różne wersje językowe aktu prawa Unii Europejskiej powinny być interpretowane jednolicie, w związku z czym w razie rozbieżności między nimi przepis należy interpretować z uwzględnieniem generalnej logiki oraz celów uregulowania, którego jest on częścią (zob. w szczególności wyrok z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie C-341/01 *Plato Plastik Robert Frank*, Rec. s. I-4883, pkt 64 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 35 Trzeba na wstępie przypomnieć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem w dziedzinie podatku VAT, które znajduje zastosowanie również w dziedzinie prawa celnego, terminy użyte dla określenia zwolnień należy interpretować ściśle, ponieważ zwolnienia te stanowią odstępstwa od generalnej zasady, zgodnie z którą podatek VAT jest pobierany od każdej transakcji dostawy towarów lub świadczenia usług dokonywanej odpłatnie przez podatnika (zob. podobnie wyrok z dnia 10 marca 2011 r. w sprawie C-540/09 *Skandinaviska Enskilda Banken*, Zb.Orz. s. I-1509, pkt 20).

- 36 Następnie, w odniesieniu do celów omawianych przepisów rząd litewski i Komisja stwierdziły podczas rozprawy, że zwolnienie z należności celnych przywozowych oraz z podatku VAT przewidziane w tych przepisach służy po pierwsze ułatwieniu jednostkom przekraczania granic zewnętrznych Unii Europejskiej, a po drugie uproszczeniu kontroli celnych i podatkowych dokonywanych przez właściwe organy. Systematyczne sprawdzanie zawartości zbiorników wszystkich pojazdów drogowych wjeżdżających codziennie na terytorium Unii byłoby zadaniem praktycznie niemożliwym, a w każdym razie nieproporcjonalnym pod względem kosztów i utrudnień dla podróżnych w stosunku do kwot należności celnych przywozowych i podatku VAT, jakie mogło to przynieść.
- 37 Nic nie wskazuje, by omawiane przepisy służyły innym celom niż wymienione w pkt 36 niniejszego wyroku. Przeciwnie, cel taki potwierdza przewidziana w art. 113 rozporządzenia nr 918/83, art. 108 rozporządzenia nr 1186/2009, art. 83 dyrektywy 83/181 i art. 85 dyrektywy 2009/132 możliwość ograniczenia przez państwa członkowskie zastosowania omawianych przepisów do 200 litrów paliwa na pojazd i na podróż.
- 38 Natomiast, jeśli chodzi o lokomotywy, będące przedmiotem sprawy przed sądem odsyłającym, jak wynika z akt przekazanych Trybunałowi, mogą one mieć zbiorniki o pojemności sięgającej 7000 litrów. Poza tym, według informacji przekazanych przez rząd litewski, spółka LG w 2008 r. miała jedynie 136 lokomotyw z silnikiem Diesla i tylko niektóre z nich przekraczały regularnie granicę z Federacją Rosyjską. Nie wydaje się zaś, żeby każdorazowe sprawdzanie zbiorników lokomotyw powodowało takie same utrudnienia – których ustawodawca Unii Europejskiej chciał uniknąć, wprowadzając omawiane przepisy – jak wskazane w pkt 36 niniejszego wyroku w przypadku pojazdów drogowych.
- 39 W związku z powyższym zastosowanie zwolnienia z należności celnych przywozowych oraz z podatku VAT przewidzianego w omawianych przepisach do lokomotyw nie odpowiadałoby celowi, jaki ustawodawca Unii Europejskiej zamierzał osiągnąć, wprowadzając te przepisy.
- 40 Akt prawa wtórnego Unii Europejskiej należy też interpretować w miarę możliwości w sposób zgodny z postanowieniami traktatów i zasadami ogólnymi prawa Unii (zob. w szczególności wyroki: z dnia 21 marca 1991 r. w sprawie C-314/89 Rauh, Rec. s. I-1647, pkt 17; z dnia 1 kwietnia 2004 r. w sprawie C-1/02 Borgmann, Rec. s. I-3219, pkt 30).
- 41 Spółka LG twierdzi, że wykładnia omawianych przepisów, zgodnie z którą transport kolejowy nie korzysta z takich samych przywilejów jak transport drogowy, byłaby sprzeczna z zasadą równego traktowania.
- 42 Zdaniem spółki LG transport kolejowy znajduje się w sytuacji bezpośredniej konkurencji z transportem drogowym, brakuje zaś jakiegokolwiek obiektywnego kryterium uzasadniającego rozróżnienie między różnymi kategoriami pojazdów w zakresie opodatkowania. Spółka LG podkreśla w tej kwestii, że w zakresie opodatkowania naruszenie zasady równego traktowania może polegać na innego rodzaju dyskryminacji, dotyczącej podmiotów niebędących konieczne bezpośrednimi konkurentami, lecz znajdujących się w porównywalnej sytuacji pod innymi względami (wyrok z dnia 10 kwietnia 2008 r. w sprawie C-309/06 Marks & Spencer, Zb.Orz. s. I-2283, pkt 49).
- 43 Spółka LG utrzymuje, że zarówno w dziedzinie przewozu towarów jak osób transport drogowy stanowi alternatywę dla transportu kolejowego. Poza tym te dwa rodzaje transportu są jej zdaniem podobne, w każdym razie jeśli chodzi o sieć połączeń, kategorie przewożonych towarów i sposób działania, oparty zwykle na pojazdach z silnikami zasilanymi paliwem, poruszających się z podobnymi prędkościami.

- 44 Należy w tej kwestii stwierdzić, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem zasada równego traktowania wymaga, by porównywalne sytuacje nie były traktowane w odmienny sposób, a sytuacje odmienne nie były traktowane jednakowo, chyba że takie traktowanie jest uzasadnione w sposób obiektywny (wyrok z dnia 10 stycznia 2006 r. w sprawie C-344/04 IATA i ELFAA, Zb.Orz. s. I-403, pkt 95).
- 45 Jak poza tym wynika z utrwalonego orzecznictwa, zasada równego traktowania, której odpowiednikiem w dziedzinie podatku VAT jest zasada neutralności podatkowej, stoi na przeszkodzie w szczególności temu, aby towary lub usługi podobne, które są zatem konkurencyjne wobec siebie, były traktowane odmiennie z punktu widzenia podatku VAT (zob. w szczególności wyrok z dnia 10 listopada 2011 r. w sprawach połączonych C-259/10 i C-260/10 Rank Group, Zb.Orz. s. I-10947, pkt 32 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 46 Jednakże Trybunał stwierdził w pkt 96 ww. wyroku w sprawie IATA i ELFAA, że różne rodzaje transportu nie są co do zasady zamienne, w związku z czym sytuacja przedsiębiorstw działających w każdym z tych sektorów jest nieporównywalna.
- 47 Ponadto, jak wynika z pkt 36–38 niniejszego wyroku, lokomotywy nie znajdują się w sytuacji porównywalnej z pojazdami drogowymi z punktu widzenia celów, jakie ustawodawca Unii Europejskiej zamierzał osiągnąć, ustanawiając omawiane przepisy.
- 48 W związku z powyższym zasada równego traktowania nie wymaga interpretowania omawianych przepisów w taki sposób, że stosują się one również do lokomotyw.
- 49 Na podstawie całości powyższych rozważań trzeba na pytania pierwsze i drugie odpowiedzieć, iż art. 112 ust. 1 lit. a) rozporządzenia nr 918/83, art. 107 ust. 1 lit. a) rozporządzenia nr 1186/2009, art. 82 ust. 1 lit. a) dyrektywy 83/181 i art. 84 ust. 1 lit. a) dyrektywy 2009/132 należy interpretować w ten sposób, że nie znajdują one zastosowania do lokomotyw.
- 50 Wobec odpowiedzi udzielonej na pytania pierwsze i drugie nie ma potrzeby rozpatrywać trzeciego pytania.

W przedmiocie kosztów

- 51 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 (czwarta izba) orzeka, co następuje:

Artykuł 112 ust. 1 lit. a) rozporządzenia Rady (EWG) nr 918/83 z dnia 28 marca 1983 r. ustanawiającego wspólnotowy system zwolnień celnych, zmienionego rozporządzeniem Rady (EWG) nr 1315/88 z dnia 3 maja 1988 r., art. 107 ust. 1 lit. a) rozporządzenia Rady (WE) nr 1186/2009 z dnia 16 listopada 2009 r. ustanawiającego wspólnotowy system zwolnień celnych, art. 82 ust. 1 lit. a) dyrektywy Rady 83/181/EWG z dnia 28 marca 1983 r. określającej zakres art. 14 ust. 1 lit. d) dyrektywy 77/388/EWG w odniesieniu do zwolnienia z podatku od wartości dodanej na przywóz finalny niektórych towarów, zmienionej dyrektywą Rady 88/331/EWG z dnia 13 czerwca 1988 r. oraz art. 84 ust. 1 lit. a) dyrektywy Rady 2009/132/WE z dnia 19 października 2009 r. określającej zakres stosowania art. 143 lit. b) i c) dyrektywy

2006/112/WE w odniesieniu do zwolnienia z podatku od wartości dodanej przy ostatecznym imporcie niektórych towarów należy interpretować w ten sposób, że nie znajdują one zastosowania do lokomotyw.

Podpisy