



Warszawa, dnia 1 września 2011 r.

**DO PREZESA I CZŁONKÓW
TRYBUNAŁU SPRAWIEDLIWOŚCI UNII EUROPEJSKIEJ**

**UWAGI NA PIŚMIE
RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ**

przedkładane na podstawie art. 23 Statutu Trybunału Sprawiedliwości
w postępowaniu o wydanie orzeczenia wstępnego w sprawie

C-225/11

Able UK

(sąd krajowy: Upper Tribunal – Zjednoczone Królestwo)

Pełnomocnik Rzeczypospolitej Polskiej:

**Maciej Szpunar
Podsekretarz Stanu
w Ministerstwie Spraw Zagranicznych**

Adres do doręczeń:

**Ministerstwo Spraw Zagranicznych
al. J. Ch. Szucha 23
00-580 Warszawa - POLSKA**

I. STAN FAKTYCZNY I PYTANIE PREJUDYCJALNE

1. Spór w sprawie C-225/11 *Able UK* powstał na gruncie następującego stanu faktycznego. *Able UK Limited* (dalej jako: Spółka) zawarła z Departamentem Administracji Transportu Morskiego Stanów Zjednoczonych Ameryki (dalej jako: MARAD) umowę na demontaż statków, które były w służbie sił morskich Stanów Zjednoczonych. Umowa ta przewidywała po pierwsze, odholowanie tych statków ze Stanów Zjednoczonych do Zjednoczonego Królestwa, a po drugie, ich demontaż na terytorium Zjednoczonego Królestwa.
2. Spółka zwróciła się do krajowego organu podatkowego (dalej jako: HMRC) o objęcie usług demontażu statków zwolnieniem z VAT. Spółka powołała się na art. 15 ust. 10 tiret trzecie szóstej dyrektywy (obecnie art. 151 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej¹; dalej jako: dyrektywa 2006/112/WE).
3. W dniu 15 października 2008 r. HMRC wydał orzeczenie, w którym odmówił Spółce zwolnienia z VAT świadczonych przez nią na rzecz MARAD usług demontażu statków. W swoim piśmie HMRC podkreślił, że MARAD, chociaż stanowi część NATO, nie stanowi części wizytujących sił zbrojnych NATO stacjonujących w Zjednoczonym Królestwie. Sąd krajowy pierwszej instancji (Fist-tier Tribunal) przyznał z kolei rację Spółce wskazując, że użyte w art. 151 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112/WE wyrażenie „*siły zbrojne*” nie ogranicza się do wizytujących sił zbrojnych innych członków NATO stacjonujących w danym państwie członkowskim UE.
4. W powyższej sytuacji sąd odsyłający (Upper Tribunal) powziął wątpliwości w zakresie interpretacji przepisów prawa wspólnotowego i postanowił zwrócić się do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z pytaniem prejudycjalnym.

Czy wykładni art. 151 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112/WE należy dokonywać w ten sposób, że zwolnieniem z VAT objęte jest świadczenie usług demontażu przestarzałych statków morskich Stanów Zjednoczonych wykonywane w Zjednoczonym Królestwie na rzecz MARAD w jednej lub obu następujących sytuacjach:

¹ Dz.Urz. UE L 347 z 11.12. 2006, str. 1 ze zm.

- a) jeżeli świadczenie to nie zostało dokonane na rzecz części sił zbrojnych członka NATO, biorącego udział we wspólnych działaniach obronnych lub na rzecz towarzyszącego im personelu cywilnego;
- b) jeżeli świadczenie to nie zostało dokonane na rzecz części sił zbrojnych członka NATO, stacjonujących w Zjednoczonym Królestwie lub wizytujących Zjednoczone Królestwo lub na rzecz towarzyszącego tym siłom personelu cywilnego?

II. STANOWISKO RZĄDU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Uwagi ogólne

- 5. W pytaniu prejudycjalnym wniesionym do Trybunału Sprawiedliwości sąd krajowy Zjednoczonego Królestwa zmierza do ustalenia czy w świetle przepisu art. 151 ust. 1 lit.c) dyrektywy 2006/112/WE, dostawy towarów i świadczenie usług w państwach członkowskich UE, które są stronami Traktatu Północnoatlantyckiego (dalej również jako: NATO) na rzecz sił zbrojnych innych państw będących stronami tego traktatu, można objąć zwolnieniem (z prawem do odliczenia) z podatku VAT, w sytuacji gdy:
 - a) świadczenie to zostało dokonane na rzecz części sił zbrojnych członka NATO niebiorących udziału we wspólnych działaniach obronnych lub na rzecz towarzyszącego im personelu cywilnego;
 - b) świadczenie to zostało dokonane na rzecz części sił zbrojnych członka NATO, które nie stacjonują (nie wizytują) w państwie, w którym dokonana jest dostawa towarów bądź świadczenie usług lub na rzecz towarzyszącego tym siłom personelu cywilnego.
- 6. Rzeczpospolita Polska stoi na stanowisku, że art. 151 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112/WE należy interpretować w sposób ścisły, a tym samym zwolnienie przewidziane w tym przepisie znajduje zastosowanie tylko do dostawy towarów i świadczenia usług na rzecz sił zbrojnych państwa członkowskiego NATO stacjonującego (wizytującego) w innym państwie członkowskim NATO (oraz na rzecz personelu cywilnego towarzyszącego tym siłom) i tylko wówczas, gdy siły te biorą udział we wspólnych działaniach obronnych.
- 7. Rzeczpospolita Polska pragnie wskazać, że jak wielokrotnie podkreślał w swych wyrokach Trybunał Sprawiedliwości (np. w wyroku z 22 grudnia 2010 r. w sprawie C-

116/10 *Feltgen i Bacino Charter Company*, pkt 19), przepisy dotyczące zwolnień z podatku VAT powinny być interpretowane w sposób ścisły, gdyż stanowią wyjątek od ogólnej zasady, zgodnie z którą każda usługa świadczona odpłatnie przez podatnika podlega temu podatkowi.

8. Zdaniem Rzeczypospolitej Polskiej, literalne brzmienie przepisu art. 151 ust. 1 lit c), jak również jego cel odczytywany w związku z brzmieniem art. 151 ust. 1 lit. d) dyrektywy 2006/112/WE wskazuje, że przyznanie preferencji podatkowych na podstawie tego przepisu dla sił zbrojnych oraz personelu cywilnego z państw będących członkami NATO, uzależnione jest od spełnienia łącznie następujących przesłanek, tj.:
- i) miejsce dostawy towarów lub świadczenia usług musi znajdować się na terytorium państwa członkowskiego, które jest stroną NATO,
 - ii) zwolnienie ma zastosowanie do dostaw towarów i świadczenia usług na rzecz i do użytku sił zbrojnych innego państwa albo państw będących członkami NATO oraz jego personelu cywilnego,
 - iii) dostawa towarów lub świadczenie usług musi wystąpić wówczas, gdy takie siły zbrojne biorą udział we wspólnych działaniach obronnych,
 - iv) ze zwolnienia skorzystać mogą jedynie podmioty znajdujące się na terenie państwa członkowskiego dostawy towarów lub świadczenia usług.
9. Jako, że dwie pierwsze z wymienionych przesłanek nie budzą wątpliwości w niniejszej sprawie, Rzeczypospolita Polska odniesie się kolejno do dwóch pozostałych przesłanek.

Przesłanka udziału we wspólnych działaniach obronnych

10. Artykuł 151 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112/WE zwalnia z podatku VAT „*dostawy towarów i świadczenie usług w państwach członkowskich, które są stronami Traktatu Północnoatlantyckiego na rzecz sił zbrojnych innych państw będących stronami tego traktatu, do użytku tych sił zbrojnych lub towarzyszącego im personelu cywilnego lub też w celu zaopatrzenia ich mes i kantyn, gdy siły te biorą udział we wspólnych działaniach obronnych*”.
11. W ocenie Rzeczypospolitej Polskiej, zwolnienie określone w powyższym przepisie ma zastosowanie pod warunkiem, że siły zbrojne państw członkowskich NATO biorą udział we wspólnych działaniach obronnych. Zdaniem Rzeczypospolitej Polskiej, warunek ten, zgodnie z literalnym brzmieniem przepisu odnosi się zarówno do dostaw towarów „w

celu zaopatrzenia (...) *mes i kantyn*” tych sił zbrojnych lub towarzyszącego im personelu cywilnego, jak również dostaw towarów i usług „do użytku (...) *sił zbrojnych lub towarzyszącego im personelu cywilnego*”. Zaimek „*gdy*” użyty w analizowanym przepisie, w ocenie Rzeczypospolitej Polskiej odnosi się do czasu dostawy lub świadczenia tj. „*gdy siły te biorą udział ze wspólnych działaniach obronnych*” i ma zastosowanie w każdym z powyżej wymienionych przypadków. Świadczy o tym konsekwentnie użyty spójnik „*lub*” pomiędzy „*sił zbrojnych*” i „*towarzyszącego im personelu cywilnego*” oraz pomiędzy „*towarzyszącego im personelu cywilnego*” i „*też w celu zaopatrzenia ich mes i kantyn*”. Powyższa konstrukcja przepisu wskazuje, że warunek udziału we wspólnych działaniach obronnych musi zostać spełniony w odniesieniu do każdego z powyższych przypadków.

12. Podsumowując, zdaniem Rzeczypospolitej Polskiej niezbędnym warunkiem zastosowania zwolnienia przewidzianego w art. 151 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112/WE jest to, aby dostawa towarów i świadczenie usług dokonywane na rzecz sił zbrojnych państwa członkowskiego NATO bądź jego personelu cywilnego miały miejsce wówczas, gdy siły te biorą udział we wspólnych działaniach obronnych.

Przesłanka wskazująca na zakres podmiotowy zwolnienia

13. Zdaniem Rzeczypospolitej Polskiej, z preferencji podatkowej, o której mowa w art. 151 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112/WE mogą skorzystać jedynie podmioty (siły zbrojne lub personel cywilny im towarzyszący) stacjonujące (wizytujące) w państwie członkowskim dostawy towarów lub świadczenia usług. W innej sytuacji, tj. gdy dostawa towarów lub świadczenie usług dokonywane są z przeznaczeniem do innego państwa członkowskiego, zastosowanie znajdzie art. 151 ust. 1 lit. d) dyrektywy 2006/112/WE. Powyższy przepis zawiera bowiem wyraźne zwolnienie dla dostaw towarów i świadczenia usług dokonywanych z przeznaczeniem do innego państwa członkowskiego na rzecz i do użytku sił zbrojnych każdego z państw będących członkami NATO lub towarzyszącego im personelu cywilnego, gdy siły te biorą udział we wspólnych działaniach obronnych, wyłączając przy tym siły zbrojne państwa przeznaczenia.
14. W związku z powyższym, jako że bezspornym jest fakt, że do dostaw towarów i świadczenia usług z przeznaczeniem do innego państwa członkowskiego zastosowanie ma art. 151 ust. 1 lit. d) dyrektywy 2006/112/WE, logicznym wydaje się, że analizowany przepis art. 151 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112/WE, ma zastosowanie jedynie do dostaw towarów i świadczenia usług z przeznaczeniem w państwie członkowskim tej

dostawy i świadczenia. Powyższe możliwe jest natomiast jedynie wówczas, gdy siły zbrojne oraz towarzyszący im personel cywilny przebywają na terytorium państwa, gdzie dostawa towarów lub świadczenia usług są dokonywane.

15. Za powyższą argumentacją, przemawia również cel art. 151 ust. 1 lit d) dyrektywy 2006/112/WE. Jak wskazane zostało powyżej, przepis ten zwalnia dostawy towarów lub świadczenia usług dokonywane z przeznaczeniem do innego państwa członkowskiego na rzecz sił zbrojnych państwa będącego członkiem NATO, innego niż państwo członkowskie przeznaczenia. Celem art. 151 ust. 1 lit c) dyrektywy 2006/112/WE nie jest więc objęcie zwolnieniem z podatku VAT wszelkich dostaw towarów i świadczenia usług na rzecz sił zbrojnych NATO, a jedynie dostaw towarów i świadczenia usług na rzecz sił zbrojnych stacjonujących (wizytujących) w innym państwie członkowskim, dokonywanych w tym innym państwie członkowskim. Uznanie, że art. 151 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112/WE zwalnia wszelkie dostawy towarów lub świadczenie usług na rzecz sił zbrojnych NATO tj. również dostawy towarów i świadczenia usług z przeznaczeniem do innego państwa członkowskiego, prowadziłoby do wniosku, że zwolnieniem objęta jest również dostawa towarów i świadczenie usług z przeznaczeniem do innego państwa członkowskiego na rzecz sił zbrojnych państwa przeznaczenia, co jest oczywiście sprzeczne z art. 151 ust. 1 lit d) dyrektywy 2006/112/WE.
16. Konkludując, zdaniem Rzeczypospolitej Polskiej, koniecznym warunkiem zastosowania zwolnienia przewidzianego w art. 151 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112/WE jest to, aby podmioty korzystające ze zwolnienia (siły zbrojne oraz personel cywilny im towarzyszący) przebywały w państwie członkowskim gdzie dokonywana jest dostawa towarów lub świadczenie usług.

III. PROPOZYCJA ROZSTRZYGNĘCIA

17. W świetle powyższych uwag, Rząd Rzeczypospolitej Polskiej proponuje Trybunałowi Sprawiedliwości Unii Europejskiej udzielenie następującej odpowiedzi na pytanie prejudycjalne przedstawione przez sąd odsyłający:

Wykładni art. 151 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2006/112/WE należy dokonywać w ten sposób, że zwolnienie z VAT określone w tym przepisie nie ma zastosowania w żadnej z następujących sytuacji:

- a) **jeżeli świadczenie usługi zostało dokonane na rzecz części sił zbrojnych członka NATO niebiorących udziału we wspólnych działaniach obronnych lub na rzecz towarzyszącego im personelu cywilnego;**
- b) **jeżeli świadczenie usługi zostało dokonane na rzecz części sił zbrojnych członka NATO, które nie stacjonują (wizytują) w państwie, w którym dokonana jest dostawa towarów bądź świadczenie usług lub na rzecz towarzyszącego tym siłom personelu cywilnego.**

