Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (druga izba)

z dnia 14 marca 2013 r.*

Podatek VAT — Dyrektywa 2006/112/WE — Artykuły 213, 214 i 273 — Identyfikacja podatników VAT — Odmowa nadania numeru identyfikacji podatkowej VAT ze względu na nieposiadanie przez podatnika środków materialnych, technicznych i finansowych do wykonywania zgłaszanej działalności gospodarczej — Zgodność z prawem — Zwalczanie oszustw podatkowych — Zasada proporcjonalności

W sprawie C-527/11

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Augstākās tiesas Senāts (Łotwa) postanowieniem z dnia 12 października 2011 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 18 października 2011 r., w postępowaniu:

Valsts ieņēmumu dienests

przeciwko

Ablessio SIA,

TRYBUNAŁ (druga izba),

w składzie: A. Rosas, pełniący obowiązki prezesa drugiej izby, U. Lõhmus (sprawozdawca), A. Ó Caoimh, A. Arabadjiev i C.G. Fernlund, sędziowie,

rzecznik generalny: E. Sharpston,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając pisemny etap postępowania,

rozważywszy uwagi przedstawione:

— w imieniu Valsts ieņēmumu dienests przez T. Kravalisa, działającego w charakterze pełnomocnika,

— w imieniu rządu łotewskiego przez I. Kalniņša i I. Ņesterovą, działających w charakterze pełnomocników,

— w imieniu rządu estońskiego przez M. Linntam, działającą w charakterze pełnomocnika,

— w imieniu Komisji Europejskiej przez C. Soulay i E. Kalniņša, działających w charakterze pełnomocników,

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

* Język postępowania: łotewski.

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 213, 214 i 273 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. L 347, s. 1).

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy Valsts ieņēmumu dienests (łotewskim organem skarbowym, zwanym dalej „VID") a Ablessio SIA (zwaną dalej spółką „Ablessio") w przedmiocie odmowy wpisania tej spółki do rejestru podatników podatku od wartości dodanej (zwanego dalej „podatkiem VAT").

Ramy prawne

Dyrektywa 2006/112

3 Pojęcia „podatnik" i „działalność gospodarcza" zdefiniowane są w art. 9 ust. 1 dyrektywy 2006/112 w następujący sposób:

„»Podatnikiem« jest każda osoba prowadząca samodzielnie w dowolnym miejscu jakąkolwiek działalność gospodarczą, bez względu na cel czy też rezultaty takiej działalności.

»Działalność gospodarcza« obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, włącznie z górnictwem, działalnością rolniczą i wykonywaniem wolnych zawodów lub uznanych za takie. Za działalność gospodarczą uznaje się w szczególności wykorzystywanie, w sposób ciągły, majątku rzeczowego lub wartości niematerialnych w celu uzyskania z tego tytułu dochodu".

4 Artykuł 213 ust. 1 omawianej dyrektywy stanowi:

„Każdy podatnik zgłasza rozpoczęcie, zmianę i zakończenie działalności jako podatnik.

Państwa członkowskie zezwalają na dokonanie tego zgłoszenia drogą elektroniczną na warunkach, które ustalą; mogą też wymagać stosowania takiej drogi".

5 Artykuł 214 omawianej dyrektywy brzmi następująco:

„1. Państwa członkowskie podejmują niezbędne środki, aby zapewnić, że następujące osoby zostaną zidentyfikowane za pomocą indywidualnego numeru:

a) każdy podatnik, z wyjątkiem podatników, o których mowa w art. 9 ust. 2, który dokonuje na terytorium danego państwa dostaw towarów lub świadczy usługi dające prawo do odliczenia VAT, inne niż dostawy towarów lub świadczenie usług, od których VAT jest płacony wyłącznie przez nabywcę lub odbiorcę, zgodnie z art. 194–197 i art. 199;

b) każdy podatnik, lub osoba prawna niebędąca podatnikiem, który dokonuje wewnątrzwspólnotowych nabyć towarów podlegających VAT zgodnie z art. 2 ust. 1 lit. b), albo każdy podatnik, lub osoba prawna niebędąca podatnikiem, który skorzystał z możliwości objęcia wewnątrzwspólnotowych nabyć podatkiem VAT, przewidzianej w art. 3 ust. 3;

[…]

2. Państwa członkowskie nie muszą identyfikować niektórych podatników, którzy okazjonalnie dokonują transakcji […]”.

6 Artykuł 273 akapit pierwszy dyrektywy 2006/112 stanowi:

„Państwa członkowskie mogą nałożyć inne obowiązki, jakie uznają za niezbędne dla zapewnienia poprawnego poboru VAT i zapobieżenia oszustwom podatkowym, pod warunkiem równego traktowania transakcji krajowych i transakcji dokonywanych między państwami członkowskim przez podatników oraz pod warunkiem, że obowiązki te, w wymianie handlowej między państwami członkowskimi, nie będą prowadzić do powstania formalności związanych z przekraczaniem granic”.

Prawo łotewskie

7 Artykuł 3 ust. 1-1 akapit drugi Likums Par pievienotās vērtības nodokli (ustawy o podatku od wartości dodanej, *Latvijas Vēstnesis* 1995, nr 49) w brzmieniu obowiązującym w chwili zaistnienia okoliczności faktycznych w postępowaniu głównym (zwanej dalej „ustawą o podatku VAT”) stanowi:

„VID jest uprawniony do odmowy wpisu danej osoby do rejestru podatników VAT w przypadku, gdy:

1) danej osoby nie można zastać pod podanym do celów prawnych adresem lub w zadeklarowanym miejscu zamieszkania lub

2) jeżeli na żądanie VID nie dostarczy ona informacji lub dostarczy niezgodnych z prawdą informacji w odniesieniu do swojej materialnej, technicznej i finansowej zdolności do prowadzenia zgłoszonej działalności gospodarczej”.

8 Artykuł 3 ust. 5 omawianej ustawy stanowi:

„Jeżeli całkowita wartość dostaw towarów i świadczonych usług podlegających podatkowi VAT zrealizowanych przez osobę fizyczną lub prawną oraz grupę tych osób lub ich przedstawiciela na podstawie umowy lub uzgodnienia w ciągu ostatnich 12 miesięcy nie osiąga lub nie przekracza 10 000 LVL, osoba ta, ta grupa lub ich przedstawiciele mają prawo niewystępowania o wpisanie ich do rejestru podatników prowadzonego przez VID. Przepis ten ma zastosowanie również do instytucji finansowanych z budżetu państwa. Osoby korzystające z uprawnienia przewidzianego w niniejszym ustępie mają obowiązek wystąpienia o wpisanie ich do rzeczonego rejestru w terminie 30 dni od chwili osiągnięcia lub przekroczenia ww. kwoty”.

Postępowanie główne i pytania prejudycjalne

9 Ablessio, będąca łotewską spółką z ograniczoną odpowiedzialnością, wystąpiła do VID z wnioskiem o wpis do rejestru podatników VAT. VID odmówił wpisu w drodze decyzji z dnia 15 listopada 2007 r., którą następnie utrzymał w mocy decyzją z dnia 27 listopada 2007 r., wydaną wskutek odwołania. VID uznał, że skarżąca nie ma zdolności materialnych, technicznych i finansowych do prowadzenia zgłaszanej działalności gospodarczej, polegającej na świadczeniu usług budowlanych.

10 Z postanowienia odsyłającego wynika, że wydając wspomniane decyzje odmowne, VID działał na podstawie ustaleń, zgodnie z którymi, po pierwsze, Ablessio nie posiadała środków trwałych i nie zawarła umów najmu takich środków trwałych. W dalszej kolejności ustalono, że zawarto umowę najmu do celów zawodowych, której przedmiot stanowiła niebędąca powierzchnią mieszkalną powierzchnia wynosząca jedynie 4 m^2. Wreszcie stwierdzono, że spółka nie jest wpisana do rejestru

przedsiębiorców budowlanych, że nie prowadziła faktycznej działalności handlowej od chwili swojego powstania, a jedynym pracownikiem spółki jest prezes zarządu, przy czym, jak się wydaje, nie otrzymuje on wynagrodzenia.

11 Ablessio wystąpiła o stwierdzenie nieważności powyższych odmownych decyzji w sprawie wpisu do rejestru podatników VAT do administratīvā rajona tiesa (sądu administracyjnego pierwszej instancji), który uwzględnił skargę wyrokiem z dnia 20 października 2009 r. i nakazał VID wpisanie spółki do wspomnianego rejestru. Sąd ten uznał, że Ablessio dostarczyła VID informacji na temat swojej zdolności do prowadzenia zgłaszanej działalności, a prawdziwość tych informacji nie została zakwestionowana. Tym samym zdaniem sądu nie zachodziły przesłanki określone w ustawie, na których podstawie VID ma prawo odmówienia podmiotowi gospodarczemu wpisu do omawianego rejestru.

12 Orzekając w przedmiocie apelacji wniesionej przez VID, Administratīvā apgabaltiesa (apelacyjny sąd administracyjny) wyrokiem z dnia 13 grudnia 2010 r. utrzymał w mocy orzeczenie sądu pierwszej instancji, stwierdzając również, że ustawa o podatku VAT nie zezwala VID na wartościowanie, czy osoba ubiegająca się o wpis do rejestru podatników VAT posiada zdolność do prowadzenia działalności gospodarczej. W tym względzie pozbawiony znaczenia jest fakt, że osoba ta występowała już do VID o rejestrację i uzyskała ją w odniesieniu do szeregu przedsiębiorstw, które natychmiast po dokonaniu wpisu do rejestru były przekazywane innym osobom, których poziom dochodów nie pozwalał na wniesienie kapitału spółki, ponieważ omawiana ustawa nie przewiduje, by taka okoliczność mogła stanowić podstawę odmowy wpisu danej osoby do omawianego rejestru. Aby zapobiec ewentualnym niezgodnym z prawem działaniom podatnika w zakresie uiszczania podatku VAT, zgodnie z obowiązującymi przepisami VID powinien przeprowadzać kontrole podatnika, a po ustaleniu naruszenia jakiegoś przepisu krajowego powinien naliczyć dopłatę do podatku oraz karę.

13 VID wniósł do sądu odsyłającego skargę kasacyjną od wyroku Administratīvā apgabaltiesa, podnosząc, że ten ostatni sąd dokonał błędnej wykładni art. 3 ust. 1-1 akapit drugi ustawy o podatku VAT. Zdaniem VID przepis ten wymaga bowiem od niego sprawdzenia, czy dana osoba jest zdolna wykonywać zgłaszaną działalność gospodarczą.

14 Sąd odsyłający, powołując się na wyrok z dnia 21 października 2010 r. w sprawie C-385/09 Nidera Handelscompagnie, Zb.Orz. s. I-10385, wyraża wątpliwości w przedmiocie wykładni w szczególności art. 213, 214 i 273 dyrektywy 2006/112.

15 W tych okolicznościach Augstākās tiesas Senāts postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1) Czy dyrektywę Rady 2006/112 […] należy interpretować w ten sposób, że zakazuje ona odmowy nadania indywidualnego numeru, przy pomocy którego dokonuje się identyfikacji podatnika, w oparciu o to, że właścicielowi udziałów podatnika uprzednio wielokrotnie nadawano indywidualny numer dla innych przedsiębiorstw, które nie prowadziły rzeczywistej działalności gospodarczej oraz których udziały były przekazywane przez właściciela innym osobom natychmiast po otrzymaniu indywidualnego numeru?

2) Czy art. 214 w związku z art. 273 dyrektywy [2006/112] należy interpretować w ten sposób, że zezwala on organowi skarbowemu na to, by przed nadaniem indywidualnego numeru upewnił się on co do zdolności podatnika do prowadzenia działalności podlegającej opodatkowaniu, jeżeli taka weryfikacja ma na celu właściwe pobranie podatku VAT i zapobieżenie oszustwom?”.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

16 Poprzez swoje pytania, które należy rozpatrywać łącznie, sąd odsyłający pragnie w istocie ustalić, czy art. 213, 214 i 273 dyrektywy 2006/112 należy interpretować w ten sposób, że stoją one na przeszkodzie temu, by organ skarbowy państwa członkowskiego, w celu poprawnego poboru podatku VAT i zapobieżenia oszustwom, odmówił nadania numeru identyfikacji podatkowej VAT spółce z tego tylko powodu, że w mniemaniu tego organu nie posiada ona środków materialnych, technicznych i finansowych do prowadzenia zgłaszanej działalności gospodarczej oraz że właścicielowi udziałów tej spółki uprzednio wielokrotnie nadawano taki numer dla innych przedsiębiorstw, które nie prowadziły rzeczywistej działalności gospodarczej oraz których udziały były przekazywane innym osobom wkrótce po otrzymaniu rzeczonego numeru.

17 Należy przypomnieć, że zgodnie z art. 213 ust. 1 akapit pierwszy dyrektywy 2006/112 każdy podatnik powinien zgłosić rozpoczęcie, zmianę i zakończenie działalności jako podatnik. Artykuł 214 ust. 1 omawianej dyrektywy zobowiązuje państwa członkowskie do podjęcia niezbędnych środków, aby zapewnić, że podatnicy zostaną zidentyfikowani za pomocą indywidualnego numeru.

18 Zasadniczym celem identyfikacji podatników przewidzianej w art. 214 dyrektywy 2006/112 jest zapewnienie prawidłowego funkcjonowania systemu podatku VAT (zob. podobnie wyrok z dnia 22 grudnia 2010 r. w sprawie C-438/09 Dankowski, Zb.Orz. s. I-14009, pkt 33).

19 W tym względzie Trybunał orzekł już wcześniej, że nadanie numeru identyfikacji podatkowej VAT stanowi dowód statusu podatkowego podatnika do celów stosowania podatku VAT i upraszcza kontrolę podatników w celu poboru podatku. W ramach przejściowego systemu opodatkowania obrotu wewnątrz Unii Europejskiej identyfikacja podatników VAT za pomocą numerów indywidualnych ma również na celu ułatwienie ustalenia, w jakim państwie członkowskim miało miejsce końcowe wykorzystanie dostarczonych towarów (zob. podobnie wyroki: z dnia 6 września 2012 r. w sprawie C-273/11 Mecsek-Gabona, pkt 57, 60; a także z dnia 27 września 2012 r. w sprawie C-587/10 VSTR, pkt 51).

20 Ponadto numer identyfikacji podatkowej VAT stanowi ważny środek dowodowy na przeprowadzone transakcje. Dyrektywa 2006/112 wymaga bowiem w szeregu przepisów dotyczących w szczególności fakturowania, deklaracji oraz informacji podsumowujących, aby omawiany numer identyfikacyjny podatnika, nabywcy towarów lub usługobiorcy był obowiązkowo wskazany w tych dokumentach.

21 To właśnie w świetle powyższych wstępnych rozważań należy odpowiedzieć na pytania sądu odsyłającego.

22 Należy stwierdzić, że jakkolwiek w art. 214 dyrektywy 2006/112 wymienione zostały kategorie osób, które muszą legitymować się indywidualnym numerem, to przepis ten nie określa warunków, od których można uzależnić nadanie numeru identyfikacji podatkowej VAT. Z brzmienia przytoczonego artykułu oraz z art. 213 omawianej dyrektywy wynika bowiem, że państwom członkowskim przysługuje pewien zakres uznania przy podejmowaniu środków zapewniających identyfikację podatników do celów podatku VAT.

23 Niemniej zakres tego uznania nie może być nieograniczony. Choć bowiem państwo członkowskie może odmówić nadania podatnikowi indywidualnego numeru, to nie może korzystać z tego uprawnienia bez uzasadnionej podstawy.

24 Ponadto z pojęcia „podatnik” w kształcie nadanym definicją znajdującą się w art. 9 ust. 1 dyrektywy 2006/112 wynika, że jego zakresem objęty jest każdy, kto prowadzi samodzielnie w dowolnym miejscu jakąkolwiek działalność gospodarczą, bez względu na cel czy też rezultaty takiej działalności.

25 Zgodnie z orzecznictwem Trybunału pojęcie to należy interpretować szeroko. Każdego, kto ma zamiar rozpocząć w sposób samodzielny działalność gospodarczą, co potwierdzają okoliczności obiektywne, oraz kto dokona na ten cel pierwszych wydatków inwestycyjnych, należy uznawać za podatnika (zob. podobnie wyroki: z dnia 8 czerwca 2000 r. w sprawie C-400/98 Breitsohl, Rec. s. I-4321, pkt 34; z dnia 1 marca 2012 r. w sprawie C-280/10 Polski Trawertyn, pkt 30).

26 Z przytoczonego orzecznictwa, jak również z brzmienia art. 213 ust. 1 dyrektywy 2006/112 wynika, że za podatników mających prawo do ubiegania się o nadanie numeru identyfikacji podatkowej VAT uznaje się nie tylko osoby wykonujące już działalność gospodarczą, lecz również osoby, które mają zamiar rozpocząć taką działalność i które dokonują pierwszych wydatków inwestycyjnych na ten cel. Wskazane osoby mogą nie być zatem w stanie udowodnić na takim wstępnym etapie swojej działalności gospodarczej, że posiadają już materialne, techniczne i finansowe środki do wykonywania tego rodzaju działalności.

27 W związku z tym dyrektywa 2006/112, a w szczególności jej art. 213 i 214 stoją na przeszkodzie temu, by organ skarbowy państwa członkowskiego odmówił nadania numeru identyfikacji podatkowej VAT wnioskodawcy z tego tylko względu, że nie jest on w stanie wykazać, iż posiada materialne, techniczne i finansowe środki do wykonywania zgłaszanej działalności gospodarczej w chwili złożenia wniosku o wpis do rejestru podatników.

28 Jednak zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału państwa członkowskie mają uzasadniony interes w podejmowaniu odpowiednich kroków w celu ochrony swych interesów finansowych, a zwalczanie oszustw, unikania opodatkowania i ewentualnych nadużyć jest celem uznanym i wspieranym przez dyrektywę 2006/112 (zob. w szczególności wyroki: z dnia 21 lutego 2006 r. w sprawie C-255/02 Halifax i in., Zb.Orz. s. I-1609, pkt 71; z dnia 7 grudnia 2010 r. w sprawie C-285/09 R., Zb.Orz. s. I-12605, pkt 36; a także z dnia 18 października 2012 r. w sprawie C-525/11 Mednis, pkt 31).

29 Ponadto państwa członkowskie mają obowiązek zagwarantowania prawdziwości wpisów do rejestru podatników w celu zapewnienia prawidłowego funkcjonowania systemu podatku VAT. Zatem to właściwy organ krajowy powinien sprawdzić, czy wnioskodawca posiada status podatnika, zanim nada mu numer identyfikacji podatkowej VAT (zob. ww. wyrok w sprawie Mecsek-Gabona, pkt 63).

30 Państwa członkowskie mają więc prawo podejmować, zgodnie z art. 273 akapit pierwszy dyrektywy 2006/112, środki mogące zapobiegać nadużywaniu numerów identyfikacyjnych, zwłaszcza przez przedsiębiorców, których działalność – a w konsekwencji status podatnika – jest całkowicie fikcyjna. Jednakże takie środki nie mogą wykraczać poza to, co konieczne dla zapewnienia poprawnego poboru podatków i zapobieżenia oszustwom podatkowym, oraz nie mogą automatycznie podważać prawa do odliczenia podatku VAT, a tym samym neutralności tego podatku (zob. podobnie wyrok z dnia 27 września 2007 r. w sprawie C-146/05 Collée, Zb.Orz. s. I-7861, pkt 26; a także ww. wyroki: w sprawie Nidera Handelscompagnie, pkt 49; w sprawie Dankowski, pkt 37; w sprawie VSTR, pkt 44).

31 W tym względzie należy stwierdzić, że działania kontrolne takie jak te, które ustanawia ustawa o podatku VAT, nie ograniczają prawa podatników do odliczenia podatku VAT należnego lub zapłaconego od wydatków inwestycyjnych poczynionych na potrzeby transakcji dających prawo do odliczenia, które zamierzają oni realizować.

32 Należy bowiem przypomnieć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału identyfikacja, o której mowa w art. 214 dyrektywy 2006/112, oraz obowiązki określone w art. 213 tejże dyrektywy stanowią jedynie wymogi formalne do celów kontrolnych, które nie mogą podważać w szczególności prawa do odliczenia lub do zwolnienia z podatku VAT z tytułu dostawy wewnątrzwspólnotowej, jeżeli materialne przesłanki powstania tego prawa zostały spełnione (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Nidera Handelscompagnie, pkt 50; wyrok z dnia 19 lipca 2012 r. w sprawie C-263/11 Rēdlihs, pkt 48; a także ww. wyrok w sprawie Mecsek-Gabona, pkt 60).

33 Z przytoczonego orzecznictwa wynika, że wpis podatnika do rejestru podatników VAT jest wymogiem formalnym, a zatem nie można utrudniać podatnikowi wykonywania jego prawa do odliczenia z tego względu, że nie został on zidentyfikowany dla celów podatku VAT przed wykorzystaniem towarów zakupionych w ramach swej działalności podlegającej opodatkowaniu (zob. podobnie ww. wyroki: w sprawie Nidera Handelscompagnie, pkt 51; a także w sprawie Dankowski, pkt 33, 34, 36). W związku z tym odmowa nadania numeru identyfikacji podatkowej VAT zasadniczo nie może mieć wpływu na prawo podatnika do odliczenia zapłaconego podatku VAT naliczonego, jeżeli spełnione zostaną przesłanki materialne powstania tego prawa.

34 Aby odmowę identyfikacji podatnika poprzez nadanie indywidualnego numeru można było uznać za proporcjonalną wobec celu polegającego na zapobieganiu oszustwom podatkowym, musi ona opierać się na poważnych przesłankach pozwalających obiektywnie stwierdzić istnienie prawdopodobieństwa, iż nadany temu podatnikowi numer identyfikacji podatkowej VAT zostanie wykorzystany do popełnienia oszustwa. Taka decyzja musi być oparta na całościowej ocenie wszystkich okoliczności danej sprawy oraz na dowodach zebranych w ramach weryfikacji informacji, których udzieli zainteresowany przedsiębiorca.

35 To do sądu odsyłającego, który jako jedyny jest właściwy zarówno do dokonywania wykładni prawa krajowego, jak i do ustalania i oceny okoliczności faktycznych leżących u podstaw zawisłego przed nim sporu, a w szczególności sposobu, w jaki administracja stosuje to prawo (ww. wyrok w sprawie Mednis, pkt 33 i przytoczone tam orzecznictwo), należy dokonanie oceny zgodności krajowych środków z prawem Unii, a w szczególności z zasadą proporcjonalności. Trybunał jest tylko właściwy do udzielenia sądowi odsyłającemu wskazówek w zakresie wykładni, które mogą umożliwić wspomnianemu sądowi dokonanie oceny tej zgodności (zob. podobnie wyroki: z dnia 30 listopada 1995 r. w sprawie C-55/94 Gebhard, Rec. s. I-4165, pkt 19; z dnia 29 lipca 2010 r. w sprawie C-188/09 Profaktor Kulesza, Frankowski, Jóźwiak, Orłowski, Zb.Orz. s. I-7639, pkt 30).

36 Odnosząc się do okoliczności sprawy w postępowaniu głównym, należy stwierdzić, iż sam fakt nieposiadania przez podatnika środków materialnych, technicznych i finansowych do wykonywania zgłaszanej działalności gospodarczej nie wystarczy jako taki do wykazania prawdopodobieństwa, że podatnik ten zamierza popełnić oszustwo podatkowe. Jednak nie można wykluczyć, że tego rodzaju okoliczności w zestawieniu z innymi obiektywnymi czynnikami rodzącymi podejrzenia zamiaru popełnienia oszustwa przez podatnika mogą stanowić przesłanki, które należy wziąć pod uwagę w ramach całościowej oceny ryzyka oszustwa.

37 Podobnie dyrektywa 2006/112 nie wprowadza żadnych ograniczeń co do liczby wniosków o nadanie indywidualnych numerów identyfikacji podatkowej VAT, które może złożyć jedna osoba działająca na rachunek różnych osób prawnych. Omawiana dyrektywa nie pozwala też uznać, że przekazanie kontroli nad takimi osobami prawnymi po nadaniu im numeru identyfikacji podatkowej VAT stanowi niezgodną z prawem działalność. Jednakże tego rodzaju okoliczności mogą również być brane pod uwagę w ramach całościowej oceny ryzyka oszustwa.

38 Zadaniem sądu odsyłającego jest zbadanie, czy biorąc pod uwagę całość okoliczności danej sprawy, krajowy organ skarbowy wykazał w sposób prawnie wystarczający istnienie poważnych przesłanek pozwalających uznać, że złożony przez Ablessio wniosek o wpis tej spółki do rejestru podatników VAT grozi nadużyciem numeru identyfikacyjnego lub innymi oszustwami podatkowymi w zakresie podatku VAT.

39 Z powyższych względów na zadane pytania należy odpowiedzieć, iż art. 213, 214 i 273 dyrektywy 2006/112 należy interpretować w ten sposób, że stoją one na przeszkodzie temu, by organ skarbowy państwa członkowskiego odmawiał nadania numeru identyfikacji podatkowej VAT spółce z tego tylko powodu, że w mniemaniu tego organu nie posiada ona środków materialnych, technicznych i finansowych do wykonywania zgłaszanej działalności gospodarczej oraz że właścicielowi udziałów tej spółki uprzednio wielokrotnie nadawano taki numer dla innych przedsiębiorstw, które nie prowadziły

rzeczywistej działalności gospodarczej oraz których udziały były przekazywane innym osobom wkrótce po otrzymaniu rzeczonego numeru, jeżeli dany organ skarbowy nie ustali, w świetle obiektywnych czynników, że istnieją poważne przesłanki pozwalające podejrzewać, iż nadany numer identyfikacji podatkowej VAT zostanie wykorzystany do popełnienia oszustwa. Do sądu odsyłającego należy dokonanie oceny, czy wskazany organ skarbowy przedstawił poważne przesłanki istnienia groźby oszustwa w sprawie będącej przedmiotem postępowania głównego.

W przedmiocie kosztów

40 Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

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

Artykuły 213, 214 i 273 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej należy interpretować w ten sposób, że stoją one na przeszkodzie temu, by organ skarbowy państwa członkowskiego odmawiał nadania numeru identyfikacji podatkowej do celów podatku od wartości dodanej spółce z tego tylko powodu, że w mniemaniu tego organu nie posiada ona środków materialnych, technicznych i finansowych do wykonywania zgłaszanej działalności gospodarczej oraz że właścicielowi udziałów tej spółki uprzednio wielokrotnie nadawano taki numer dla innych przedsiębiorstw, które nie prowadziły rzeczywistej działalności gospodarczej oraz których udziały były przekazywane innym osobom wkrótce po otrzymaniu rzeczonego numeru, jeżeli dany organ skarbowy nie ustali, w świetle obiektywnych czynników, że istnieją poważne przesłanki pozwalające podejrzewać, iż nadany numer identyfikacji podatkowej do celów podatku od wartości dodanej zostanie wykorzystany do popełnienia oszustwa. Do sądu odsyłającego należy dokonanie oceny, czy wskazany organ skarbowy przedstawił poważne przesłanki istnienia groźby oszustwa w sprawie będącej przedmiotem postępowania głównego.

Podpisy