Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (pierwsza izba)

z dnia 13 lipca 2017 r.*

Odesłanie prejudycjalne — Dyrektywa 2003/96/WE — Opodatkowanie produktów energetycznych i energii elektrycznej — Artykuł 14 ust. 1 lit. c) — Zwolnienie produktów energetycznych wykorzystywanych jako paliwo do celów żeglugi na wodach terytorialnych Unii i do wytwarzania energii elektrycznej na pokładzie statku — Paliwo wykorzystywane przez statek do żeglugi z miejsca budowy statku do portu w innym państwie członkowskim, w celu podjęcia tam pierwszego ładunku handlowego

W sprawie C-151/16

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (naczelny sąd administracyjny, Litwa) postanowieniem z dnia 8 marca 2016 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 14 marca 2016 r., w postępowaniu:

„Vakarų Baltijos laivų statykla” UAB

przeciwko

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos,

TRYBUNAŁ (pierwsza izba),

w składzie: R. Silva de Lapuerta (sprawozdawca), prezes izby, E. Regan, A. Arabadjiev, C.G. Fernlund i S. Rodin, sędziowie,

rzecznik generalny: J. Kokott,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając pisemny etap postępowania,

rozważywszy uwagi przedstawione:

— w imieniu rządu litewskiego przez D. Kriaučiūnasa, K. Dieninisa, R. Dzikoviča i D. Stepanienė, działających w charakterze pełnomocników,

— w imieniu rządu polskiego przez B. Majczynę, działającego w charakterze pełnomocnika,

— w imieniu Komisji Europejskiej przez A. Steiblytė i F. Tomat, działające w charakterze pełnomocników,

* Język postępowania: litewski.

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 2 marca 2017 r.,

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 14 ust. 1 lit. c) dyrektywy Rady 2003/96/WE z dnia 27 października 2003 r. w sprawie restrukturyzacji wspólnotowych przepisów ramowych dotyczących opodatkowania produktów energetycznych i energii elektrycznej (Dz.U. 2003, L 283, s. 51 – wyd. spec. w jęz. polskim, rozdz. 9, t. 1, s. 405).

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy „Vakarų Baltijos laivų statykla" UAB a Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (krajowym inspektoratem podatkowym przy ministerstwie finansów Republiki Litwy, zwanym dalej „krajowym inspektoratem podatkowym") w przedmiocie odmownej decyzji w sprawie zwrotu podatku akcyzowego.

Ramy prawne

Prawo Unii

3 Motywy 3–5 dyrektywy 2003/96 brzmią następująco:

„(3) Prawidłowe funkcjonowanie rynku wewnętrznego i osiągnięcie celów innych polityk Wspólnoty wymagają ustanowienia na poziomie wspólnotowym minimalnych poziomów opodatkowania od większości produktów energetycznych, włącznie z energią elektryczną, gazem ziemnym i węglem.

(4) Znaczne różnice między krajowymi poziomami opodatkowania energii stosowanymi przez państwa członkowskie mogłyby okazać się szkodliwe dla prawidłowego funkcjonowania rynku wewnętrznego.

(5) Ustalenie właściwych wspólnotowych minimalnych poziomów opodatkowania może umożliwić zredukowanie istniejących różnic w krajowych poziomach opodatkowania".

4 Artykuł 1 tej dyrektywy stanowi:

„Państwa członkowskie nakładają podatki na produkty energetyczne i energię elektryczną zgodnie z niniejszą dyrektywą".

5 Artykuł 14 ust. 1 wspomnianej dyrektywy stanowi:

„Poza przepisami ogólnymi wymienionymi w dyrektywie [Rady 92/12/EWG z dnia 25 lutego 1992 r. w sprawie ogólnych warunków dotyczących wyrobów objętych podatkiem akcyzowym, ich przechowywania, przepływu oraz kontrolowania (Dz.U. 1992, L 76, s. 1 – wyd. spec. w jęz. polskim, rozdz. 9, t. 1, s. 179)] w sprawie zwolnionych zastosowań produktów podlegających opodatkowaniu, i bez uszczerbku dla innych przepisów wspólnotowych, państwa członkowskie zwalniają następujące produkty od podatku na warunkach, które ustanawiają do celów zapewnienia prawidłowego i prostego stosowania takich zwolnień oraz zapobieżenia jakimkolwiek oszustwom podatkowym, unikaniu [opodatkowania] lub nadużyciom:

[…]

c) produkty energetyczne dostarczane w celu zastosowania jako paliwo do celów żeglugi na wodach terytorialnych Wspólnoty (włącznie z połowami), z wyłączeniem prywatnej żeglugi niehandlowej, i energia elektryczna produkowana na pokładzie statku.

Dla celów niniejszej dyrektywy »prywatna żegluga niehandlowa« oznacza każde użycie statku przez jego właściciela lub inną osobę fizyczną lub prawną, korzystającą z niej na zasadzie najmu lub w jakikolwiek inny sposób, we wszelkich innych celach niż handlowe, w szczególności innych niż w celu przewozu pasażerów lub towarów lub świadczenia usług za wynagrodzeniem lub usług na rzecz władz publicznych".

Prawo litewskie

6 Artykuł 43 ust. 1 pkt 2 Akcizų įstatymas (ustawy Republiki Litwy o podatku akcyzowym) w brzmieniu mającym zastosowanie do sporu w postępowaniu głównym (zwanej dalej „ustawą o podatku akcyzowym") stanowi transpozycję do prawa litewskiego zwolnienia przewidzianego w art. 14 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2003/96.

7 Na mocy art. 43 ust. 2 ustawy o podatku akcyzowym ustanowienie zasad dotyczących stosowania tego zwolnienia powierzono rządowi lub upoważnionemu przezeń organowi.

8 Na podstawie tego przepisu rząd litewski przyjął zasady regulujące zaopatrzenie statków wodnych i powietrznych w zapasy oraz paliwa na potrzeby budowy, naprawy, testowania, eksploatacji i utrzymania statków powietrznych.

9 Zgodnie z pkt 3 tych zasad osoba zaopatrująca statek musi posiadać zezwolenie.

10 Punkt 10 akapit drugi tych zasad stanowi, że osoba stosująca art. 43 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatku akcyzowym jest zobowiązana posiadać dokumentację potwierdzającą, że cel dostawy zapasów kwalifikuje je do wystąpienia o zwolnienie z podatku akcyzowego.

Postępowanie główne i pytania prejudycjalne

11 „Vakarų Baltijos laivų statykla" jest litewskim przedsiębiorstwem prowadzącym między innymi działalność z zakresu budowy statków morskich.

12 W dniu 7 października 2009 r. przedsiębiorstwo to zawarło umowę o budowę statku towarowego (zwanego dalej „statkiem") z estońską spółką (zwaną dalej „klientem").

13 W ramach tej umowy omawiane przedsiębiorstwo kupiło 80 600 litrów paliwa, które zostało zatankowane bezpośrednio do zbiorników statku, i naliczyło podatek akcyzowy za to paliwo. Część paliwa została zużyta w celu przetestowania statku przed dostarczeniem go klientowi.

14 W drodze oficjalnego protokołu zdawczo-odbiorczego z dnia 6 czerwca 2013 r. „Vakarų Baltijos laivų statykla" przeniosła na klienta własność statku wraz ze wszystkimi prawami i korzyściami oraz z całym wyposażeniem i zapasami znajdującymi się na jego pokładzie, w tym 73 030 litrami paliwa, które nie zostało zużyte podczas prowadzonych przed dostawą testów.

15 Po przekazaniu statku klient zorganizował przepływ statku, bez ładunku, z portu w Kłajpedzie (Litwa) do portu w Stralsund (Niemcy), gdzie podjął on swój pierwszy komercyjny ładunek w celu przetransportowania go za wynagrodzeniem do Santander (Hiszpania).

16 W dniu 22 lipca 2013 r. „Vakarų Baltijos laivų statykla” przedstawiła krajowemu inspektoratowi podatkowemu wniosek o zwrot podatku akcyzowego, zapłaconego od paliwa zatankowanego do zbiorników statku, a wywiezionego przez klienta poza terytorium Litwy.

17 W drodze decyzji z dnia 21 sierpnia 2013 r. krajowy inspektorat podatkowy odmówił uwzględnienia tego wniosku z uwagi na fakt, że dokonując dostawy paliwa na rzecz klienta „Vakarų Baltijos laivų statykla” nie sporządziła dokumentacji księgowej spełniającej formalne i merytoryczne wymogi prawa krajowego, a ponadto nie posiadała wydanego zgodnie z właściwą procedurą zezwolenia na dostawę paliwa do statków.

18 Rozpatrując odwołanie od powyższej decyzji, Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (komisja ds. sporów podatkowych przy rządzie Republiki Litwy) stwierdziła w drodze decyzji z dnia 28 listopada 2013 r. nieważność odmowy zwrotu przez krajowy inspektorat podatkowy podatku akcyzowego, w istocie ze względu na to, że podstawę tej odmowy stanowiły względy formalne.

19 Krajowy inspektorat podatkowy wniósł na decyzję z dnia 28 listopada 2013 r. skargę o stwierdzenie nieważności do Vilniaus apygardos administracinis teismas (regionalnego sądu administracyjnego w Wilnie, Litwa), który w wyroku z dnia 9 grudnia 2014 r. uwzględnił skargę.

20 „Vakarų Baltijos laivų statykla” wniosła odwołanie do sądu odsyłającego, z żądaniem uchylenia tego wyroku i utrzymania w mocy decyzji z dnia 28 listopada 2013 r.

21 W tych okolicznościach Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (naczelny sąd administracyjny, Litwa) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1) Czy art. 14 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2003/96 należy interpretować w ten sposób, że w okolicznościach takich jak okoliczności niniejszej sprawy nie można nałożyć podatku akcyzowego w przypadku dostawy produktów energetycznych, jeśli produkty te zostają dostarczone jako paliwo do statku do wykorzystania w żegludze po wodach terytorialnych Unii Europejskiej, a celem jest niepodlegające bezpośredniemu wynagrodzeniu przemieszczenie się tego statku przy użyciu własnego napędu z miejsca, w którym został on zbudowany, do portu w innym państwie członkowskim w celu zabrania stamtąd pierwszego ładunku handlowego?

2) Czy art. 14 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2003/96 stoi na przeszkodzie przepisom krajowym państw członkowskich takim jak przepisy mające zastosowanie w niniejszej sprawie, które wykluczają skorzystanie ze zwolnienia podatkowego przewidzianego w tym przepisie, w przypadku gdy dostawa produktów energetycznych została zrealizowana niezgodnie z warunkami ustanowionymi przez państwo członkowskie, nawet jeśli dostawa ta spełnia podstawowe warunki zastosowania zwolnienia określonego w tym przepisie dyrektywy 2003/96?”.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

W przedmiocie pytania pierwszego

22 W pytaniu pierwszym sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy art. 14 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2003/96 należy interpretować w ten sposób, że przewidziane w tym przepisie zwolnienie ma zastosowanie do paliwa wykorzystanego do przemieszczenia statku bez ładunku z portu w jednym państwie członkowskim, w tym przypadku portu budowy tego statku, do portu w innym państwie członkowskim, w celu dokonania załadunku towarów, które mają być następnie przewiezione do portu w trzecim państwie członkowskim.

23 Jak wynika z motywów 3–5 dyrektywy 2003/96, ma ona na celu wsparcie prawidłowego funkcjonowania rynku wewnętrznego dzięki harmonizacji na szczeblu Unii minimalnych poziomów opodatkowania produktów energetycznych, aby zmniejszyć różnice między krajowymi poziomami opodatkowania energii stosowanymi przez państwa członkowskie.

24 Zgodnie z orzecznictwem Trybunału przepisy dotyczące zwolnienia przewidziane przez dyrektywę 2003/96 powinny być interpretowane w sposób autonomiczny, w oparciu o ich treść i cele zamierzone przez tę dyrektywę (wyroki: z dnia 1 grudnia 2011 r., Systeme Helmholz, C-79/10, EU:C:2011:797, pkt 19 i przytoczone tam orzecznictwo; z dnia 21 grudnia 2011 r., Haltergemeinschaft, C-250/10, niepublikowany, EU:C:2011:862, pkt 19).

25 Z brzmienia art. 14 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2003/96 wynika, że przewidziane w tym przepisie zwolnienie zależy od tego, żeby produkty energetyczne były wykorzystywane jako paliwo do celów żeglugi po wodach terytorialnych Unii (zob. analogicznie wyroki: z dnia 10 listopada 2011 r., Sea Fighter, C-505/10, EU:C:2011:725, pkt 20; z dnia 21 grudnia 2011 r., Haltergemeinschaft, C-250/10, niepublikowany, EU:C:2011:862, pkt 21).

26 Jeśli chodzi o pojęcie „żeglugi", o którym mowa w art. 14 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2003/96, z orzecznictwa Trybunału wynika, że każda czynność żeglugi w celach komercyjnych mieści się w zakresie zastosowania przewidzianego w tym przepisie zwolnienia, bez względu na cel tej żeglugi (zob. podobnie wyroki: z dnia 1 kwietnia 2004 r., Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, C-389/02, EU:C:2004:214, pkt 23, 25, 29; z dnia 1 marca 2007 r., Jan De Nul, C-391/05, EU:C:2007:126, pkt 36; z dnia 10 listopada 2011 r., Sea Fighter, C-505/10, EU:C:2011:725, pkt 16).

27 Tym samym cel rejsu odbytego przez statek po wodach terytorialnych Unii Europejskiej nie ma znaczenia dla stosowania tego zwolnienia, jeżeli żegluga stanowi odpłatne świadczenie usług (zob. analogicznie wyroki: z dnia 1 marca 2007 r., Jan De Nul, C-391/05, EU:C:2007:126, pkt 37; z dnia 10 listopada 2011 r., Sea Fighter, C-505/10, EU:C:2011:725, pkt 17).

28 W tym względzie Trybunał wyjaśnił, że omawiane pojęcie „żeglugi" wymaga, by odpłatne świadczenie usług było nierozerwalnie związane z przemieszczaniem się statku (zob. podobnie wyroki: z dnia 1 marca 2007 r., Jan De Nul, C-391/05, EU:C:2007:126, pkt 40; z dnia 10 listopada 2011 r., Sea Fighter, C-505/10, EU:C:2011:725, pkt 18).

29 Z wyrażenia „nie w celu przewozu pasażerów lub towarów lub świadczenia usług za wynagrodzeniem", zastosowanego w art. 14 ust. 1 lit. c) akapit drugi dyrektywy 2003/96 wynika, że żegluga objęta zakresem zastosowania zwolnienia przewidzianego w art. 14 ust. 1 lit. c) dotyczy wykorzystania paliwa, przy którym statek służy bezpośrednio do odpłatnego świadczenia usług (zob. analogicznie wyrok z dnia 1 grudnia 2011 r., Systeme Helmholz, C-79/10, EU:C:2011:797, pkt 21).

30 Z tego wynika, że czynności żeglugi, które nie służą bezpośrednio odpłatnemu świadczeniu usług, nie mogą zostać zrównane z korzystaniem ze statku do celów handlowych w rozumieniu i w celu zastosowania tego przepisu i nie są w związku z tym objęte tym zwolnieniem (zob. analogicznie wyrok z dnia 1 grudnia 2011 r., Systeme Helmholz, C-79/10, EU:C:2011:797, pkt 27).

31 Co się tyczy pojęcia „wód terytorialnych [Unii]", zawartego w art. 14 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2003/96, odnosi się ono do tych wszystkich wód, po których mogą żeglować wszystkie statki morskie, włączywszy w to statki o największej pojemności, które są w stanie odbywać żeglugę po drogach morskich w celach komercyjnych (zob. analogicznie wyrok z dnia 1 marca 2007 r., Jan De Nul, C-391/05, EU:C:2007:126, pkt 32).

32 Ponadto z celu dyrektywy 2003/96, zgodnie z którym państwa członkowskie opodatkowują produkty energetyczne, wynika, że jej zamierzeniem nie jest ustanowienie zwolnień o charakterze ogólnym (wyroki: z dnia 1 grudnia 2011 r., Systeme Helmholz, C-79/10, EU:C:2011:797, pkt 23; z dnia 21 grudnia 2011 r., Haltergemeinschaft, C-250/10, niepublikowany, EU:C:2011:862, pkt 23).

33 W szczególności przewidziane w art. 14 ust. 1 lit. c) tej dyrektywy zwolnienie ma na celu ułatwić wymianę handlową w Unii, a w szczególności przepływ towarów oraz swobodę świadczenia usług, które mogą odbywać się na wodach terytorialnych Unii. Dzięki temu zwolnieniu prawodawca Unii zamierzał wesprzeć równość określonych warunków podatkowych, w których działają przedsiębiorstwa transportowe lub przedsiębiorstwa świadczące inne usługi przy wykorzystaniu tych wód (zob. analogicznie wyrok z dnia 1 marca 2007 r., Jan De Nul, C-391/05, EU:C:2007:126, pkt 24, 25).

34 W tym kontekście z motywu 23 dyrektywy 2003/96 wynika, że omawiane zwolnienie opiera się na przestrzeganiu istniejących zobowiązań międzynarodowych i na ochronie konkurencyjnej pozycji przedsiębiorstw Unii (zob. analogicznie wyrok z dnia 1 grudnia 2011 r., Systeme Helmholz, C-79/10, EU:C:2011:797, pkt 24).

35 Jeśli chodzi o spór w postępowaniu głównym, należy po pierwsze wskazać, że przemieszczenie statku z portu w Kłajpedzie do Stralsundu stanowiło pierwszy, konieczny i niezbędny etap żeglugi do celów handlowych, gdyż jedynym celem tego przemieszczenia było przypłynięcie po załadunek towarów w tym ostatnim porcie, aby następnie przewieźć je do portu w Santander, i że bez tego przemieszczenia ta usługa przewozu towarów nie mogłaby zostać zrealizowana.

36 Stąd przemieszczenie takie jak to opisane w poprzednim punkcie należy uznać za czynność żeglugi służącą bezpośrednio odpłatnemu świadczeniu usługi, w niniejszym przypadku czynności przewozu towarów, przez co paliwo wykorzystane do umożliwienia przemieszczenia statku zostało użyte do „żeglugi" w rozumieniu art. 14 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2003/96.

37 Przeciwna wykładnia byłaby wbrew zamierzonym przez tę dyrektywę celom, gdyż opodatkowanie produktów energetycznych w sytuacji takiej jak ta rozpatrywana w postępowaniu głównym mogłoby w szczególności być szkodliwe dla prawidłowego funkcjonowania rynku wewnętrznego i ochrony pozycji konkurencyjnej przedsiębiorstw Unii.

38 Z drugiej strony omawiane w postępowaniu głównym paliwo zostało wykorzystane do żeglugi „na wodach terytorialnych [Unii]" w rozumieniu tego przepisu, gdyż umożliwiło żeglugę statku morskiego z portu na Litwie do portu w Niemczech.

39 W związku z tym czynność żeglugi taka jak ta rozpatrywana w postępowaniu głównym stanowi „żeglugę na wodach terytorialnych [Unii]" w rozumieniu art. 14 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2003/96.

40 W tych okolicznościach odpowiedź na pytanie pierwsze powinna brzmieć następująco: art. 14 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2003/96 należy interpretować w ten sposób, że przewidziane w tym przepisie zwolnienie ma zastosowanie do paliwa wykorzystanego do przemieszczenia statku bez ładunku z portu w jednym państwie członkowskim, w danym przypadku portu budowy tego statku, do portu w innym państwie członkowskim, w celu dokonania załadunku towarów, które mają być następnie przewiezione do portu w trzecim państwie członkowskim.

W przedmiocie pytania drugiego

41 W pytaniu drugim sąd odsyłający zwraca się w istocie o wyjaśnienie, czy art. 14 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2003/96 należy interpretować w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie obowiązywaniu przepisów państwa członkowskiego, takich jak te rozpatrywane w postępowaniu głównym, wyłączających zastosowanie przewidzianego w tym przepisie zwolnienia z tego powodu, że zaopatrzenie statku

w produkty energetyczne nastąpiło bez spełnienia określonych w tych przepisach wymogów formalnych, mimo że to zaopatrzenie jest zgodne ze wszystkimi przesłankami zastosowania określonymi w tym przepisie.

42 W tym względzie należy przypomnieć, że zarówno ogólna systematyka, jak i cel dyrektywy 2003/96 opierają się na zasadzie, według której produkty energetyczne są opodatkowane zgodnie z ich faktycznym wykorzystaniem (wyrok z dnia 2 czerwca 2016 r., ROZ-ŚWIT, C-418/14, EU:C:2016:400, pkt 33).

43 Ponieważ dyrektywa 2003/96 nie przewiduje mechanizmu kontroli wykorzystania paliwa przeznaczonego do celów żeglugi ani środków służących do zwalczania oszustw podatkowych związanych ze sprzedażą paliw, do państw członkowskich należy określenie takich mechanizmów i środków w prawie krajowym, z poszanowaniem prawa Unii, oraz ustalenie warunków zwolnienia określonego w art. 14 ust. 1 tej dyrektywy (zob. analogicznie wyroki: z dnia 2 czerwca 2016 r., ROZ-ŚWIT, C-418/14, EU:C:2016:400, pkt 23; z dnia 2 czerwca 2016 r., Polihim-SS, C-355/14, EU:C:2016:403, pkt 57).

44 Jednocześnie jednak Trybunał orzekł, że bezwarunkowego charakteru obowiązku zwolnienia w niczym nie podważa uznanie przysługujące państwom członkowskim na podstawie sformułowania wprowadzającego przepis, takiego jak to zamieszczone w art. 14 ust. 1, zgodnie z którym zwolnienia są przyznawane przez te państwa „na warunkach, które ustanawiają do celów zapewnienia prawidłowego i prostego stosowania takich zwolnień oraz zapobieżenia jakimkolwiek oszustwom podatkowym, unikaniu lub nadużyciom” (wyrok z dnia 17 lipca 2008 r., Flughafen Köln/Bonn, C-226/07, EU:C:2008:429, pkt 31).

45 Ponadto Trybunał orzekł też, że państwa członkowskie przy wykonywaniu uprawnień, jakimi dysponują w celu ustanowienia warunków, którym podlega zwolnienie przewidziane w art. 14 ust. 1 dyrektywy 2003/96, powinny przestrzegać ogólnych zasad prawa, które stanowią część porządku prawnego Unii, a do których należy w szczególności zasada proporcjonalności (wyrok z dnia 2 czerwca 2016 r., Polihim-SS, C-355/14, EU:C:2016:403, pkt 59).

46 Tym samym odmowa zwolnienia przez krajowe organy produktów energetycznych z podatku akcyzowego, tylko dlatego, że nie były spełnione pewne wymogi, które należało spełnić zgodnie z prawem krajowym w celu uzyskania tego zwolnienia, bez sprawdzenia na podstawie przedstawionych dowodów, czy są spełnione materialne przesłanki tego, by te produkty energetyczne były wykorzystane do celów uprawniających do zwolnienia, wykracza poza to, co niezbędne do zapewnienia prawidłowego i prostego zastosowania tego zwolnienia oraz zapobieżenia oszustwom podatkowym, unikaniu opodatkowania lub nadużyciom (zob. analogicznie wyrok z dnia 2 czerwca 2016 r., Polihim-SS, C-355/14, EU:C:2016:403, pkt 62).

47 Tymczasem przepisy krajowe takie jak te rozpatrywane w postępowaniu głównym, uzależniające stosowanie zwolnienia przewidzianego w art. 14 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2003/96 od spełnienia warunku, by dostawca danego paliwa miał zezwolenie na zaopatrywanie statków w paliwo i dopełnił określonych formalności, jest wbrew ogólnej systematyce i celowi tej dyrektywy, ponieważ uzależnia prawo do tego zwolnienia od spełnienia warunków formalnych, niezwiązanych z rzeczywistym wykorzystaniem danych produktów energetycznych.

48 Ponadto tego rodzaju warunki wcale nie okazują się niezbędne do zapewnienia prawidłowego i prostego stosowania tego zwolnienia, a także do zapobieżenia oszustwom podatkowym, unikaniu opodatkowania lub nadużyciom.

49 Ponadto z akt przedłożonych Trybunałowi nie wynika, że produkty energetyczne rozpatrywane w postępowaniu głównym zostały wykorzystane do celów innych niż te określone w art. 14 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2003/96 lub że ich dostawa została zrealizowana w celu skorzystania z tego zwolnienia w sposób stanowiący oszustwo lub stanowiący nadużycie.

50 Przeciwnie, zdaniem sądu odsyłającego te produkty energetyczne zostały wykorzystane do celu żeglugi między portami morskimi państw członkowskich Unii.

51 Dlatego też przepisy, takie jak te rozpatrywane w postępowaniu głównym, uzależniające stosowanie zwolnienia przewidzianego w art. 14 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2003/96 od spełnienia formalności niemających związku z rzeczywistym wykorzystaniem danych produktów energetycznych ani z przesłankami materialnymi stawianymi przez ten przepis, podważają bezwarunkowy charakter określonego w tym przepisie obowiązku zwolnienia i naruszają zasadę proporcjonalności.

52 W tych okolicznościach odpowiedź na pytanie drugie powinna brzmieć następująco: art. 14 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2003/96 należy interpretować w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie obowiązywaniu przepisów państwa członkowskiego, takich jak te rozpatrywane w postępowaniu głównym, wyłączających zastosowanie przewidzianego w tym przepisie zwolnienia z tego powodu, że zaopatrzenie statku w produkty energetyczne nastąpiło bez spełnienia określonych w tych przepisach wymogów formalnych, mimo że to zaopatrzenie jest zgodne ze wszystkimi przesłankami zastosowania określonymi w tym przepisie.

W przedmiocie kosztów

53 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 niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

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

1) **Artykuł 14 ust. 1 lit. c) dyrektywy Rady 2003/96/WE z dnia 27 października 2003 r. w sprawie restrukturyzacji wspólnotowych przepisów ramowych dotyczących opodatkowania produktów energetycznych i energii elektrycznej należy interpretować w ten sposób, że przewidziane w tym przepisie zwolnienie ma zastosowanie do paliwa wykorzystanego do przemieszczenia statku bez ładunku z portu w jednym państwie członkowskim, w danym przypadku portu budowy tego statku, do portu w innym państwie członkowskim, w celu dokonania załadunku towarów, które mają być następnie przewiezione do portu w trzecim państwie członkowskim.**

2) **Artykuł 14 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2003/96 należy interpretować w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie obowiązywaniu przepisów państwa członkowskiego, takich jak te rozpatrywane w postępowaniu głównym, wyłączających zastosowanie przewidzianego w tym przepisie zwolnienia z tego powodu, że zaopatrzenie statku w produkty energetyczne nastąpiło bez spełnienia określonych w tych przepisach wymogów formalnych, mimo że to zaopatrzenie jest zgodne ze wszystkimi przesłankami zastosowania określonymi w tym przepisie.**

Podpisy