

Sprawa C-73/06

Planzer Luxembourg Sàrl

przeciwko

Bundeszentralamt für Steuern

(wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym
złożony przez Finanzgericht Köln)

Szósta dyrektywa VAT – Artykuł 17 ust. 3 i 4 – Zwrot podatku VAT – Ósma dyrektywa VAT – Zwrot podatku VAT podatnikom niemającym siedziby na terytorium danego kraju – Artykuł 3 lit. b) i art. 9 akapit drugi – Załącznik B – Zaświadczenie o opodatkowaniu – Doniosłość prawna – Trzynasta dyrektywa VAT – Zwrot podatku VAT podatnikom niemającym siedziby na terytorium Wspólnoty – Artykuł 1 pkt 1 – Pojęcie siedziby dla celów działalności gospodarczej

Streszczenie wyroku

1. *Postanowienia podatkowe – Harmonizacja ustawodawstw – Podatki obrotowe – Wspólny system podatku od wartości dodanej – Zwrot podatku podatnikom niemającym siedziby na terytorium danego kraju*

(dyrektywa Rady 79/1072, art. 3 lit. b), art. 9 zdanie drugie i załącznik B)

2. *Postanowienia podatkowe – Harmonizacja ustawodawstw – Podatki obrotowe – Wspólny system podatku od wartości dodanej – Zwrot podatku podatnikom niemającym siedziby na terytorium Wspólnoty*

(dyrektywa Rady 86/560, art. 1 pkt 1)

1. Artykuł 3 lit. b) oraz art. 9 zdanie drugie ósmej dyrektywy 79/1072 w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich odnoszących się do podatków obrotowych – warunki zwrotu podatku od wartości dodanej podatnikom niemającym siedziby na terytorium kraju należy interpretować w ten sposób, iż zaświadczenie zgodne ze wzorem znajdującym się w załączniku B do tej dyrektywy zasadniczo pozwala domniemywać, iż zainteresowany nie tylko jest podatnikiem podatku od wartości dodanej w państwie członkowskim, którego organ podatkowy wydał mu to zaświadczenie, ale także, iż ma on siedzibę w tym państwie członkowskim w takiej to czy innej formie, to znaczy w ten sposób, iż posiada on tam siedzibę dla celów działalności gospodarczej albo stały zakład, z którego prowadzone są jej transakcje.

Organ podatkowy państwa członkowskiego, w którym wniesiono o zwrot naliczonego podatku od wartości dodanej, jest zasadniczo związany, faktycznie i formalnie, ustaleniami znajdującymi się w tym zaświadczeniu.

Przepisy te nie oznaczają jednak, iż istnieje zakaz upewnienia się przez organ państwa członkowskiego zwrotu – który ma wątpliwości co do rzeczywistego charakteru gospodarczego przedsiębiorstwa, którego adres został wymieniony w tym zaświadczeniu – co do rzeczywistego charakteru gospodarczego za pomocą środków administracyjnych przewidzianych w tym celu przez przepisy wspólnotowe w dziedzinie podatku od wartości dodanej.

Jeżeli z otrzymanych informacji wynika będzie, iż adres wskazany w zaświadczeniu o posiadaniu statusu podatnika nie odpowiada ani siedzibie dla celów działalności gospodarczej podatnika, ani stałemu zakładowi, z którego prowadzi on transakcje, organ podatkowy państwa członkowskiego zwrotu ma prawo odmówić dokonania wnioskowanego przez podatnika zwrotu, z zastrzeżeniem możliwości wniesienia przez tego podatnika środka zaskarżenia do sądu.

(por. pkt 40, 41, 49, 50 oraz pkt 1 sentencji)

2. Artykuł 1 pkt 1 trzynastej dyrektywy 86/560 w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich odnoszących się do podatków obrotowych – warunki zwrotu podatku od wartości dodanej podatnikom niemającym siedziby na terytorium Wspólnoty, należy interpretować w ten sposób, iż siedzibą dla celów działalności gospodarczej danej spółki jest miejsce, w którym są podejmowane istotne decyzje dotyczące ogólnego zarządu tej spółki oraz w którym wykonywane są jej centralne zadania administracyjne.

Określenie miejsca siedziby dla celów działalności gospodarczej wymaga uwzględnienia szeregu czynników, gdzie w pierwszym rzędzie znajduje się siedziba statutowa, miejsce stanowiące centrum administracyjne, miejsce posiedzeń zarządu, które zazwyczaj jest identyczne z miejscem zarządzania ogólną polityką spółki. W rachubę mogą wchodzić także inne czynniki, takie jak miejsce zamieszkania głównych członków zarządu, miejsce przechowywania dokumentów dotyczących zarządu i księgowości oraz główne miejsce dokonywania operacji finansowych, w szczególności bankowych.

W ten sposób fikcyjne umiejscowienie, które charakteryzuje spółkę „adresową” lub spółkę „wydmuszkę”, nie może zostać zakwalifikowane jako siedziba dla celów działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1 pkt 1 trzynastej dyrektywy.

(por. pkt 61–63 oraz pkt 2 sentencji)

WYROK TRYBUNAŁU (czwarta izba)

z dnia 28 czerwca 2007 r. (*)

Szósta dyrektywa VAT – Artykuł 17 ust. 3 i 4 – Zwrot podatku VAT – Ósma dyrektywa VAT – Zwrot podatku VAT podatnikom niemającym siedziby na terytorium danego kraju – Artykuły 3 lit. b) i 9 akapit drugi – Załącznik B – Zaświadczenie o opodatkowaniu – Doniosłość prawna – Trzynasta dyrektywa VAT – Zwrot podatku VAT podatnikom niemającym siedziby na terytorium Wspólnoty – Artykuł 1 pkt 1 – Pojęcie siedziby dla celów działalności gospodarczej

W sprawie C-73/06

mającej za przedmiot wnioski o wydanie, na podstawie art. 234 WE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Finanzgericht Köln (Niemcy) postanowieniem z dnia 19 stycznia 2006 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 8 lutego 2006 r., w postępowaniu:

Planzer Luxembourg Sàrl

przeciwko

Bundeszentralamt für Steuern,

TRYBUNA? (czwarta izba),

w sk?adzie: K. Lenaerts (sprawozdawca), prezes izby, E. Juhász, R. Silva de Lapuerta, J. Malenovský i T. von Danwitz, s?dziowie,

rzecznik generalny: V. Trstenjak,

sekretarz: R. Grass,

uwzgl?dniaj?c procedur? pisemn?,

rozwa?ywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Planzer Luksemburg Sàrl przez P. Widdau, Steuerberater,
- w imieniu rz?du niemieckiego przez M. Lumm? oraz U. Forsthoffa, dzia?aj?cych w charakterze pe?nomocników,
- w imieniu rz?du francuskiego przez G. de Berguesa oraz J.?C. Graci?, dzia?aj?cych w charakterze pe?nomocników,
- w imieniu rz?du w?oskiego przez I.M. Bragugli?, dzia?aj?cego w charakterze pe?nomocnika, wspieranego przez M.S. Fiorentino, avvocato dello Stato,
- w imieniu rz?du luksemburskiego przez S. Schreiner, dzia?aj?cego w charakterze pe?nomocnika,
- w imieniu Komisji Wspólnot Europejskich przez D. Triantafyllou, dzia?aj?cego w charakterze pe?nomocnika,

po zapoznaniu si? z opini? rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 19 kwietnia 2007 r.,

wydaje nast?puj?cy

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wyk?adni art. 3 lit. b) akapit drugi oraz art. 9, jak równie? za??cznika B do ósmej dyrektywy 79/1072/EWG Rady z dnia 6 grudnia 1979 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw pa?stw cz?onkowskich odnosz?cych si? do podatków obrotowych – warunki zwrotu podatku od warto?ci dodanej podatnikom niemaj?cym siedziby na terytorium kraju (Dz.U. L 331, str. 11, zwanej dalej „ósm? dyrektyw?”), z jednej strony, oraz art. 1 pkt 1 trzynastej dyrektywy 86/560/EWG Rady z dnia 17 listopada 1986 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw pa?stw cz?onkowskich odnosz?cych si? do podatków obrotowych – warunki zwrotu podatku od warto?ci dodanej podatnikom niemaj?cym siedziby na terytorium Wspólnoty (Dz.U. L 326, str. 40, zwanej dalej „trzynast? dyrektyw?”), z drugiej strony.

2 Wniosek ten zosta? przedstawiony w ramach post?powania pomi?dzy Planzer Luxembourg Sàrl, spó?k? prawa luksemburskiego, a Bundeszentralamt für Steuern (zwanym dalej „niemieckim

organem podatkowym”), dotyczącym oddalenia przez ten organ wniosków o zwrot podatku od wartości dodanej (zwanego dalej „VAT”) zapłaconego przez tę spółkę w ramach zakupów paliwa w Niemczech.

Ramy prawne

Uregulowanie wspólnotowe

Szósta dyrektywa

3 Artykuł 17 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, str. 1, zwanej dalej „szóstą dyrektywą”), w brzmieniu obowiązującym w chwili zaistnienia okoliczności faktycznych w postępowaniu przed sądem krajowym, w ust. 2 i 3 zawiera następujące postanowienia:

„2. O ile towary i usługi są używane do celów zawieranych transakcji [służą wykonywaniu czynności] podlegających opodatkowaniu, podatnik jest uprawniony do odliczenia od podatku, który zobowiązany jest zapłacić, następujących kwot:

a) należnego lub zapłaconego podatku od wartości dodanej od towarów lub usług dostarczonych lub które mają być podatnikowi dostarczone przez innego podatnika na terytorium kraju;

[...]

3. Państwa członkowskie przyznają każdemu podatnikowi prawo do odliczenia lub zwrotu podatku od wartości dodanej, określonego w ust. 2, w stopniu, w jakim takie towary lub usługi są używane do celów:

a) transakcji związanych z działalnością gospodarczą, określoną w art. 4 ust. 2, przeprowadzonych w innym kraju, które kwalifikowałyby się do odliczenia podatku, jeżeli miałyby miejsce na terytorium kraju;

[...]”.

4 Warunki i sposób zwrotu, przewidziane w art. 17 ust. 3, różni się w zależności od tego, czy podatnik zagraniczny, będący odbiorcą towarów lub usług używanych na potrzeby transakcji podlegających opodatkowaniu, ma siedzibę w jednym z państw członkowskich czy też poza terytorium Wspólnoty Europejskiej. Pierwszy przypadek należy do zakresu ósmej dyrektywy, a drugi do zakresu trzynastej dyrektywy.

Dyrektywa ósma

5 Artykuł 1 ósmej dyrektywy stanowi:

„Do celów niniejszej dyrektywy termin »podatnik niemający siedziby na terytorium danego kraju« oznacza osobę [...], która [...] nie ma w tym kraju ani siedziby dla prowadzenia swojej działalności gospodarczej, ani stałego zakładu, z którego prowadzone są transakcje gospodarcze, ani też, jeżeli nie istnieje taka siedziba lub stały zakład, swojego stałego lub normalnego miejsca zamieszkania [miejsca stałego pobytu lub miejsca, w którym zazwyczaj przebywa], i która [...] nie dostarcza towarów lub usług uznawanych za dostarczane w tym kraju [...]”.

6 Artykuł 2 dyrektywy stanowi:

„Kada państwo członkowskie zwraca ka demu podatnikowi niemającemu siedziby na terytorium tego kraju, ale mającemu siedzibę w innym państwie członkowskim, zgodnie z ustanowionymi poniżej warunkami, każdy podatek od wartości dodanej nałożony w odniesieniu do usług lub mienia ruchomego dostarczonego mu przez innych podatników na terytorium tego kraju lub poniesiony w odniesieniu do przywozu towarów do tego kraju [...]”.

7 Zgodnie z art. 3 lit. b) ósmej dyrektywy podatnik mający siedzibę w innym państwie członkowskim, aby móc korzystać ze zwolnienia „przedstawia dowód, w formie zaświadczenia wystawionego przez władze publiczne państwa, w którym ma siedzibę, że jest płatnikiem [podatnikiem] podatku od wartości dodanej w tym państwie”.

8 Zgodnie z art. 6 ósmej dyrektywy państwa członkowskie nie mogą nakładać na podatników określonych w art. 2 żadnych zobowiązań oprócz tych, które zostały przewidziane przez tę dyrektywę, w szczególności w art. 3, „z wyjątkiem zobowiązania przedstawienia, w szczególnych przypadkach, informacji koniecznych do ustalenia, czy wniosek o zwrot jest uzasadniony”.

9 W myśl art. 9 akapit drugi ósmej dyrektywy „zaświadczenia określone w art. 3 lit. b) [...], stwierdzające, że dana osoba jest podatnikiem, są sporządzane zgodnie ze wzorami zawartymi w załączniku B”.

10 Na podstawie tego wzoru zaświadczenie o posiadaniu statusu podatnika powinno wskazywać w szczególności: imię i nazwiska lub nazwę spółki wnioskodawcy, rodzaj działalności, adres przedsiębiorstwa oraz numer identyfikacji podatkowej dla podatku VAT, a w razie potrzeby powody, dla których wnioskodawca nie posiada takiego numeru identyfikacji.

Trzynasta dyrektywa

11 Trzynasta dyrektywa w art. 1 stanowi, że:

„Do celów niniejszej dyrektywy

1) »podatnik niemający siedziby na terytorium Wspólnoty« oznacza podatnika w rozumieniu art. 4 ust. 1 [szóstej] dyrektywy [...], który w czasie określonym w art. 3 ust. 1 niniejszej dyrektywy, nie miał na terytorium Wspólnoty ani własnego przedsiębiorstwa, ani przedsiębiorstwa w celu realizacji transakcji handlowych, ani, o ile takie przedsiębiorstwo nie istniało, nie posiadał tam stałego adresu lub miejsca zamieszkania [ani siedziby, ani stałego zakładu, z którego prowadzone są transakcje gospodarcze, ani też, jeżeli nie istnieje taka siedziba lub stały zakład, miejsca stałego pobytu lub miejsca, w którym zazwyczaj przebywał] i który w tym samym czasie nie dostarczał towarów ani usług uważanych za dostarczane w państwie członkowskim, określonych w art. 2 [...]

[...].

12 Zgodnie z art. 2 ust. 1 trzynastej dyrektywy:

„Bez uszczerbku dla art. 3 i 4 ka?de pa?stwo cz?onkowskie zwraca ka?demu podatnikowi niemaj?cemu siedziby na terytorium Wspólnoty, na warunkach okre?lonych poni?ej, podatek [VAT] pobrany od ?wiadczonych us?ug lub dostarczonego maj?tku ruchomego na terytorium kraju przez innego podatnika lub pobrany z tytu?u przywozu towarów do kraju, o ile te towary i us?ugi s? wykorzystywane do celów transakcji okre?lonych w art. 17 ust. 3 lit. a) i b) [szóstej] dyrektywy”.

13 Artyku? 3 ust. 1 trzynastej dyrektywy stanowi:

„Zwrot podatku, okre?lony w art. 2 ust. 1, zostanie przyznany po uprzednim z?o?eniu wniosku przez podatnika. Pa?stwa cz?onkowskie okre?laj? warunki sk?adania wniosków, ??cznie z terminami ich sk?adania, okresem trwania zwolnienia, wskazaniem w?adz w?a?ciwych do przyjmowania wniosków i okre?leniem minimalnych kwot, w odniesieniu do których wnioski mog? by? sk?adane. Okre?laj? tak?e warunki dokonywania zwrotów, ??cznie z terminami ich dokonywania i nak?adaj? na wnioskodawc? zobowi?zania, które s? konieczne do oceny, czy wniosek jest uzasadniony, i zapobie?enia oszustwu, w szczególno?ci zobowi?zanie do przedstawiania dowodu prowadzenia dzia?alno?ci gospodarczej zgodnie z art. 4 ust. 1 [szóstej] dyrektywy [...]. Wnioskodawca musi po?wiadczy? na pi?mie, ?e w czasie okre?lonym nie przeprowadzi ?adnej transakcji niespe?niaj?cej warunków przewidzianych w art. 1 pkt 1 niniejszej dyrektywy”.

14 Zgodnie z art. 4 trzynastej dyrektywy:

„1. Do celów niniejszej dyrektywy warunki otrzymania zwrotu s? okre?lane zgodnie z art. 17 [szóstej] dyrektywy przez pa?stwo cz?onkowskie, w którym dokonywany jest zwrot.

2. Pa?stwa cz?onkowskie maj? jednak?e prawo do wykluczenia okre?lonych wydatków lub okre?lenia dodatkowych warunków otrzymania zwrotu.

[...].

Prawo krajowe

15 Paragraf 18 ust. 9 Umsatzsteuergesetz 1993 (ustawy z 1993 r. o podatku obrotowym, zwanej dalej „UStG”) ??cznie z § 59 Umsatzsteuergesetz-Durchführungsverordnung 1993 (rozporz?dzenia z 1993 r. w sprawie wykonania ustawy o podatku obrotowym, zwanego dalej „UStDV”), reguluje post?powanie dotycz?ce zwrotu podatku VAT zap?aconego w Niemczech przez podatników maj?cych siedzib? za granic?.

16 Zgodnie z § 18 ust. 9 zdanie siódme UStG podatnikom nieposiadaj?cym siedziby na terytorium Wspólnoty nie przys?uguje prawo do zwrotu w zakresie kwot podatku naliczonego przy zakupie paliwa.

Okoliczno?ci faktyczne post?powania przed s?dem krajowym i pytania prejudycjalne

17 Skar??ca w post?powaniu przed s?dem krajowym prowadzi przedsiebiorstwo transportowe. Siedziba przedsiebiorstwa znajduje si? w Frisange (Luksemburg). Jej jedynym wspólnikiem jest spółka Planzer Transport AG (zwana dalej „P AG”), której siedziba znajduje si? w Dietikon (Szwajcaria).

18 Zarządzać cymi skarżącej w postępowaniu przed sądem krajowym są dwaj pracownicy P AG. Jeden z nich zamieszkuje w Szwajcarii, a drugi we Włoszech.

19 W siedzibie skarżącej w postępowaniu przed sądem krajowym H. Deltgen (zwany dalej „D”) prowadzi spółkę Helvetia House, od której skarżąca wynajmuje pomieszczenia biurowe. Jako przedstawiciel jedyne go wspólnika skarżącej, H. Deltgen zobowiązany był do podjęcia niezbędnych działań w celu jej utworzenia.

20 Pozostałe trzynastce spółek, z których trzy są spółkami zależnymi szwajcarskich spółek transportowych, ma swój siedzibę pod adresem skarżącej w postępowaniu przed sądem krajowym.

21 W kwietniu 1997 r. i w maju 1998 r. skarżąca wystąpiła do niemieckich organów podatkowych z wnioskami o zwrot podatku VAT, który zapłaciła w Niemczech przy zakupie paliwa. Wnioski te dotyczyły, odpowiednio, kwoty 11 004,25 DEM za rok 1996, oraz kwoty 16 670,98 za rok 1997. Do każdego z tych wniosków załączona została świadectwo wydane przez luksemburski organ podatkowy, zgodne ze wzorem zawartym w załączniku B do ósmej dyrektywy.

22 Zaświadczenie to wskazywało, iż skarżąca jest zarejestrowana dla celów podatku VAT pod luksemburskim numerem identyfikacji podatkowej.

23 Po tym jak jego Biuro Wymiany Informacji z Zagranicą poinformowało go o tym, że skarżąca nie posiada pod adresem wskazanym w zaświadczeniu linii telefonicznej, niemiecki organ podatkowy uznał, iż skarżąca nie udowodniła, że siedziba jej zarządu znajduje się w Luksemburgu. Decyzjami, odpowiednio, z dnia 24 stycznia 1998 r. oraz z dnia 29 października 1998 r. oddaliła wnioski skarżącej o zwrot na tej podstawie, iż przesłanki dokonania zwrotu przewidziane przez § 18 ust. 9 UStG oraz § 59 UstDV nie zostały spełnione.

24 Skarżąca wniosła odwołania od tych decyzji. Przedłożyła dodatkowe zaświadczenie, zgodnie z którym jest ona „spółką prawa handlowego w rozumieniu Konwencji o unikaniu podwójnego opodatkowania zawartej pomiędzy Niemcami a Luksemburgiem”, podlegając „luksemburskim podatkom bezpośrednim”. Podniosła, iż dwaj zarządcy spółki, tj. D. oraz inna jeszcze osoba również odpowiedzialna za zarząd i rachunkowość spółki, wykonują swoje czynności w Luksemburgu; pięcioro pracowników zatrudnionych jest w niepełnym wymiarze czasu pracy jako kierowcy w siedzibie spółki, że spółka posiada linię telefoniczną, co wynika z nagłówka papieru do korespondencji firmowej, że samochody ciężarowe zarejestrowane w Luksemburgu są wykorzystywane do przewożenia palet wykorzystywanych w transporcie lotniczym oraz że faktury są wystawiane w jej siedzibie.

25 Decyzję z dnia 1 lipca 1999 r. niemiecki organ podatkowy oddalił te odwołania na tej podstawie, że siedziba zarządu spółki znajduje się w Szwajcarii, a nie w Luksemburgu.

26 Skarżąca wniosła skargę od owych decyzji o oddaleniu. W wyroku z dnia 26 października 2001 r. Finanzgericht Köln (sąd ds. skarbowych dla Kolonii, Niemcy), przyjmując, iż Luksemburg stanowi główne miejsce, z którego bierze swój początek transakcje dokonywane przez skarżącą na rzecz szwajcarskiej spółki dominującej oraz że siedziba skarżącej znajduje się w tym państwie czonkowskim, uwzględniła skargę.

27 Wyrokiem z dnia 22 maja 2003 r. Bundesfinanzhof (federalny sąd ds. skarbowych) uchylił ten wyrok na tej podstawie, iż Finanzgericht Köln błędnie uznał na podstawie umiejscowienia siedziby statutowej skarżącej, iż spółka ta posiada siedzibę w Luksemburgu. Stwierdzając, że

wyk?adnia poj?? przedsi?biorstwo i siedziba, u?ytych w przepisach niemieckich dotycz?cych podatku VAT nale?y do prawa wspólnotowego, Bundesfinanzhof wskaza? na szereg kryteriów, które jego zdaniem mog?yby okaza? si? w?a?ciwe w tym wzgl?dzie: wyst?powanie skar??cej pod w?asn? firm? w luksemburskiej ksi??ce telefonicznej; wynajem pomieszcze? biurowych i zawieranie umów pod swoj? firm?; miejsce oraz czas wykonywania czynno?ci przez ewentualnych pracowników pozostaj?cych do dyspozycji skar??cej; miejsce usytuowania fabryk, miejsce wystawiania faktur za us?ugi wykonane na rzecz spó?ki dominuj?cej; miejsce rejestracji samochodów ci??arowych; miejsce postoju samochodów ci??arowych w okresie ich bezruchu; istnienie deklaracji podatku obrotowego w Luksemburgu; wydanie przez luksemburskie organy podatkowe dokumentów dotycz?cych skar??cej. Nast?pnie przekaza? spraw? Finanzgericht Köln, aby s?d ten dokona? niezb?dnych ustale? faktycznych.

28 W postanowieniu odsy?aj?cym Finanzgericht Köln stwierdzi? w tym zakresie, co nast?puje:

„1. Skar??ca, na podstawie umowy w sprawie op?at za przewóz towarów z dnia 1 stycznia 1996 r., wystawi?a na w?asnym papierze firmowym w latach 1997 i 1998 kilka faktur za wykonane na rzecz P AG us?ugi, które ta ostatnia uregulowa?a w drodze przelewów bankowych. Jednocześnie skar??ca naliczy?a od P AG op?aty z tytu?u korzystania z przyczep. Ju? w dniu 26 grudnia 1995 r., dzia?aj?c przez swojego pracownika Roberta Surbera, zawar?a ona na pi?mie umow? najmu, podlegaj?c? wykonaniu od dnia 1 stycznia 1996 r., z firm? Helvetia House – Henri Deltgen dotycz?ca pomieszcze? biurowych, mieszcz?cych si? na rue de Luxembourg 23 A w Frisange. Pokrywa?a ona równie? koszty ogrzewania tych?e pomieszcze?. Mo?na by?o si? z ni? kontaktowa? pod numerem telefonu nale??cym do Helvetia House, zamieszczonym jednak?e w ksi??ce telefonicznej pod nazwiskiem D. Umieszcza?a ona tak?e ten numer telefonu w nag?ówku korespondencji firmowej. W okresie 1996 r.?1998 r. skar??ca zarejestrowa?a we w?asnym imieniu 7 samochodów ci??arowych w ministère des Transports [ministerstwie transportu] oraz w luksemburskim ministère des Classes moyennes et du Tourisme [ministerstwie klasy ?redniej i turystyki] odpowiednie zezwolenie na prowadzenie dzia?alno?ci. Zgodnie z przed?o?on? przez ni? list? pracowników, zatrudnia?a ona na dzie? 15 czerwca 1998 r. siedem osób, które w wi?kszo?ci pracowa?y dla niej ju? od 1996 r., a ponadto zast?pi?y pracowników, którzy odeszli z pracy, a byli zatrudnieni tak?e od 1996 r. Skar??ca zawar?a na pi?mie umowy o prac? ze wskazanymi powy?ej osobami. Wreszcie by?a zarejestrowana w Bureau d'imposition, nale??cym do organów luksemburskiej administracji podatkowej, pod nr 1995 2408 871 oraz dysponowa?a numerem identyfikacji podatkowej dla celów podatku VAT LU 1648750. Sk?ada?a ona tak?e deklaracje dla celów podatku VAT oraz otrzymywa?a decyzje podatkowe. Ponadto posiada?a tak?e numer dla celów podatku dochodowego 1995/2408/871.

2. Z odpowiedzi na wniosek skar??cej o udzielenie informacji, skierowany w dniu 11 lipca 2002 r. do luksemburskich organów podatkowych, wynika, co nast?puje [...]: zdaniem tego organu skar??ca wynaj??a od Helvetia House pomieszczenia biurowe oraz powierzy?a jej równie? prowadzenie sekretariatu oraz ksi?gowo?ci. Skar??ca nie posiada?a innych urz?dze? lub mienia ruchomego w siedzibie statutowej, a jej przedstawiciele nie przebywali na sta?e w Luksemburgu. Nie dysponowa?a tam równie? ani pomieszczeniem magazynowym, ani parkingiem dla samochodów ci??arowych. Kierowcy samochodów ci??arowych byli jednak zameldowani w Luksemburgu, gdzie równie? by?y zarejestrowane owe samochody. W 1997 r. skar??ca zadeklarowa?a w Luksemburgu obroty w wysoko?ci 575 129,56 euro.

3. Na rozprawie w dniu 19 stycznia 2006 r. s?d orzekaj?cy ustali? ponadto, i? zarz?dzaj?cy dzia?alno?ci? skar??cej przebywali w Luksemburgu przez 2?3 dni w tygodniu (Surber) oraz przez 2?4 dni w miesi?cu (Gemple). Tam te? zapada?y najwa?niejsze decyzje zwi?zane z prowadzeniem dzia?alno?ci (takie jak zakup samochodów ci??arowych, zatrudnienie pracowników), równie? i tam prowadzona by?a administracyjna obs?uga przedsi?biorstwa

(księgowość, wystawianie faktur, naliczanie wynagrodzeń). Działalność operacyjna jednakże (taka jak obsługa dyspozytorska oraz organizacja przewozów, kontakty z klientami) prowadzona była przez P AG w Szwajcarii. Skarżący wykonywał, zgodnie ze zleceniami dyspozytorni, usługi transportowe przy wykorzystaniu ww. należących do niej samochodów ciężarowych. Świadczenie usług odbywało się w 100% na rzecz P AG, a skarżący ustalał ich wartość, wskazując Luksemburg jako miejsce rozpoczęcia ich świadczenia.

4. W odpowiedzi na pytanie, czy świadczył krajowe usługi transportowe, skarżący przedłożył za świadczenia, dołączone do pisma z dnia 10 stycznia 2006 r., iż w okresie objętych wnioskiem o zwrot podatku korzystał z regulacji zerowej w postępowaniu odliczeniowym [...]”.

29 Sąd krajowy, podkreślając, iż zasadniczą kwestią w rozpatrywanej przez niego sprawie jest ustalenie tego, czy skarżący ma swój siedzibę poza terytorium Wspólnoty, w którym to przypadku z uwagi na § 18 ust. 9 zdanie siódme UStG spółce tej nie przysługiwoby prawo do zwrotu podatku VAT zapłaconego przy zakupie paliwa w Niemczech, podzielił stanowisko Bundesfinanzhof, zgodnie z którym przepis ten należy interpretować zgodnie z art. 1 pkt 1 trzynastej dyrektywy. Niemniej jednak sąd ten wyraża wątpliwość co do sposobu prawidłowej wykładni tego przepisu.

30 Zdaniem tego sądu, w pierwszej kolejności należy zastanowić się nad prawnym doniosłością za świadczeń przedstawionych przez skarżących. Przyjmując, że takie za świadczenia ustanawiają niewzruszalne domniemanie posiadania przez daną osobę statusu podmiotu gospodarczego będącego podatnikiem VAT, zastanawia się jednak nad tym, czy można z nim wiązać domniemanie niewzruszalne odnośnie do siedziby podmiotu gospodarczego w państwie czonkowskim, w którym zostało one wydane (zwanym dalej „państwem czonkowskim wydającym za świadczenie”).

31 W przypadku odpowiedzi przeczącej na to pytanie, zastanawia się, czy pojęcie siedziby dla celów działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1 pkt 1 trzynastej dyrektywy odnosi się do miejsca, w którym znajduje się siedziba spółki i gdzie są podejmowane istotne decyzje dotyczące zarządzania spółką (to znaczy do Luksemburga), czy też do miejsca, z którego jest prowadzona działalność spółki (to znaczy Szwajcarii).

32 W tych okolicznościach Finanzgericht Köln postanowił zawiesić postępowanie i skierować do Trybunału następujące pytania prejudycjalne:

„1) Czy za świadczenie podmiotu gospodarczego, zgodne ze wzorem zamieszczonym w załączniku B do ósmej dyrektywy, ma skutek wiążący lub ustanawia niewzruszalne domniemanie tego, iż przedsiębiorca posiada siedzibę w państwie czonkowskim, które wydało za świadczenie”?

2) W przypadku odpowiedzi przeczącej na pierwsze pytanie:

Czy pojęcie „siedziba”, o którym mowa w art. 1 pkt 1 trzynastej dyrektywy, należy interpretować w ten sposób, iż dotyczy ono miejsca, w którym spółka ma swój siedzibę?

Czy też przy dokonywaniu tej interpretacji należy się oprzeć na miejscu, w którym podejmowane są decyzje związane z zarządzaniem spółką?

Czy też pojęcie to oznacza miejsce, w którym podejmowane są decyzje związane z działalnością spółki?”.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

W przedmiocie pytania pierwszego

33 W pierwszym pytaniu prejudycjalnym sąd krajowy zastanawia się zasadniczo, czy zażalenie zgodne ze wzorem zamieszczonym w załączniku B do ósmej dyrektywy rzeczywiście dowodzi tego, iż podatnik ma siedzibę w państwie członkowskim wydania.

34 W tym zakresie należy przypomnieć, iż ósma dyrektywa ma na celu ustalenie warunków zwrotu podatku VAT zapłaconego w państwie członkowskim przez podatników mających miejsce zamieszkania lub siedzibę w innym państwie członkowskim, a także harmonizację prawa do zwrotu, o którym mowa w art. 17 ust. 3 szóstej dyrektywy (zob. podobnie wyrok z dnia 13 lipca 2000 r. w sprawie C-136/99 Monte Dei Paschi Di Siena, Rec. str. I-6109, pkt 20 oraz wyrok z dnia 15 marca 2007 r. w sprawie C-35/05 Reemtsma Cigarettenfabriken, Zb.Orz. str. I-2425, pkt 26).

35 Tak jak to wynika z drugiego motywu tej dyrektywy, jej pierwszorzędnym celem jest uniknięcie sytuacji, w której podatnik mający siedzibę w jednym z państw członkowskich zostanie podwójnie opodatkowany, z tego powodu, iż będzie musiał ostatecznie zapłacić podatek, który został na niego zafakturowany w innym państwie członkowskim. Zgodnie z tym, co słuśnie podniosła Komisja Wspólnot Europejskich, prawo podatnika mającego siedzibę w innym państwie członkowskim do uzyskania zwrotu podatku VAT zapłaconego w innym państwie członkowskim, w sposób, w jaki zostało ono uregulowane w ósmej dyrektywie, zależy od ustanowionego na jego rzecz przez szósty dyrektywą prawa do odliczenia podatku VAT zapłaconego w jego właściwym państwie członkowskim.

36 Z szóstego motywu ósmej dyrektywy wynika, że innym ogólnym jej celem jest zwalczanie niektórych form oszustw lub unikania opodatkowania (zob. podobnie wyrok z dnia 11 czerwca 1998 r. w sprawie C-361/96 Grandes sources d'eaux minérales françaises, Rec. str. I-3495, pkt 28).

37 Wychodząc naprzeciw temu podwójnemu celowi, ósma dyrektywa otwiera podatnikowi prawo do zwrotu podatku VAT naliczonego w innym państwie członkowskim, w którym nie ma on ani siedziby ani stałego zakładu czy miejsca zamieszkania, ani zwyczajowego miejsca zamieszkania i w którym nie dokonała żadnej dostawy towarów lub nie wywiączyła żadnej usługi (zob. podobnie wyrok z dnia 25 stycznia 2001 r. w sprawie C-429/97 Komisja przeciwko Francji, Rec. str. I-637, pkt 28), uzaleśniając korzystanie z dobrodziejstwa zwrotu od przedstawienia organowi podatkowemu państwa członkowskiego, w którym wniesiono o zwrot (zwanego dalej „państwem członkowskim dokonującym zwrotu”), zażalenia sporządzonego przez organ podatkowy państwa członkowskiego wydającego zażalenie, dotyczącego posiadania statusu podatnika podatku VAT przez przedsiębiorcę, który wnosi o zwrot.

38 Tak jak podkreśla Komisja, system zwrotu ustanowiony przez ósmą dyrektywę opiera się na mechanizmie współpracy oraz wzajemnym zaufaniu pomiędzy organami podatkowymi państw członkowskich.

39 W tym zakresie, w celu zapewnienia harmonijnego funkcjonowania tego mechanizmu, art. 9 akapit drugi ósmej dyrektywy przewiduje, że zażalenie o posiadaniu statusu podatnika, sporządzone przez organ podatkowy państwa członkowskiego, powinno być zgodne ze wzorem znajdującym się w załączniku B do tej dyrektywy. Zgodnie z tym wzorem zażalenie to powinno zawierać w szczególności numer identyfikacji dla celów podatku VAT, a także „adres przedsiębiorstwa” danego podmiotu. Ponadto art. 3 lit. b) tej dyrektywy przewiduje, że zażalenie to jest wystawiane przez organ państwa członkowskiego, w którym podatnik ma

swoj? siedzib?.

40 Tak jak podnosz? rz?d w?oski i Komisja, za?wiadczenie zgodne za wzorem znajduj?cym si? w za??czniku B do ósmej dyrektywy pozwala zatem domniemywa?, i? zainteresowany nie tylko jest podatnikiem podatku VAT w pa?stwie cz?onkowskim wydaj?cym za?wiadczenie, ale tak?e, i? ma w tym pa?stwie siedzib?, w takiej to czy innej formie, to znaczy w ten sposób, i? posiada tam siedzib? albo sta?y zak?ad, z którego prowadzone s? jej transakcje.

41 Organ podatkowy pa?stwa cz?onkowskiego, w którym wyst?piono o zwrot, jest zasadniczo zwi?zany, faktycznie i formalnie, ustaleniami znajduj?cymi si? w tym za?wiadczeniu.

42 Z uwagi na istniej?ce ró?nice dotycz?ce warunków zwrotu podatku pomi?dzy systemem ustanowionym przez ósm? dyrektyw? dla podatników maj?cych siedzib? w pa?stwie cz?onkowskim, innym ni? pa?stwo cz?onkowskie dokonuj?ce zwrotu, a systemem ustanowionym przez trzynast? dyrektyw? dla podatników niemaj?cych siedziby na terytorium Wspólnoty, przedstawienie za?wiadczenia zgodnego ze wzorem znajduj?cym si? w za??czniku B do ósmej dyrektywy, w ?adnym wypadku, co podnosz? rz?dy: niemiecki, francuski, w?oski, a tak?e Komisja, nie b?dzie stanowi?o przeszkody, aby organ podatkowy dokonuj?cy zwrotu upewni? si? co do rzeczywistego charakteru dzia?alno?ci gospodarczej zak?adu, którego adres zosta? wymieniony w danym za?wiadczeniu.

43 W tym zakresie nale?y przypomnie?, i? uwzgl?dnienie realiów gospodarczych stanowi podstawowe kryterium stosowania wspólnego systemu VAT (wyrok z dnia 20 lutego 1997 r. w sprawie C?260/95 DFDS, Rec. str. I?1005, pkt 23).

44 Ponadto, zgodnie z utrwalonym orzecznictwem osoby podlegaj?ce jurysdykcji nie mog? powo?ywa? si? na przepisy prawa wspólnotowego w celach nieuczciwych lub stanowi?cych nadu?ycie (zob. w szczególno?ci w dziedzinie podatku VAT wyroki: z dnia 3 marca 2005 r. w sprawie C?32/03 H. Fini, Zb.Orz. str. I?1599, pkt 32 oraz z dnia 21 lutego 2006 r. w sprawie C?255/02 Halifax i in, Zb.Orz. str. I?1609, pkt 68).

45 By?oby tak w przypadku, gdyby podatnik zamierza? skorzystać z systemu zwrotu na podstawie warunków ustalonych w ósmej dyrektywie, w sytuacji gdy przedsi?biorstwo, którego adres wskazany zosta? w za?wiadczeniu zgodnym ze wzorem znajduj?cym si? w za??czniku B do tej dyrektywy, w ?aden sposób nie odpowiada?oby realiom gospodarczym w pa?stwie cz?onkowskim wydaj?cym za?wiadczenie, a ponadto zainteresowany nie mia?by siedziby na terytorium Wspólnoty, tak i? obj?ty by?by zakresem trzynastej, a nie ósmej dyrektywy.

46 Je?eli organ podatkowy pa?stwa cz?onkowskiego dokonuj?cego zwrotu ma w?tpliwo?ci, na przyk?ad w sytuacji podejrzenia nadu?ycia podatkowego, co do rzeczywistego charakteru gospodarczego przedsi?biorstwa wymienionego w za?wiadczeniu, to nie mo?e on jednak, z uwagi na domniemanie zwi?zane z tym za?wiadczeniem, odmówi? podatnikowi zwrotu bez wcze?niejszego zweryfikowania tej w?tpliwo?ci.

47 W takim przypadku, jak podniós? rzecznik generalny w pkt 53 opinii, organ dysponuje mo?liwo?ci?, udzielon? mu przez art. 6 ósmej dyrektywy, do zobowi?zania podatnika do przedstawienia mu informacji koniecznych do ustalenia, czy wniosek o zwrot jest uzasadniony (zob. podobnie wy?ej wymieniony wyrok w sprawie Monte Dei Paschi Di Siena, pkt 31), jak równie? informacji, które umo?liwi? mu ocen? rzeczywistego charakteru gospodarczego przedsi?biorstwa wymienionego w za?wiadczeniu o opodatkowaniu.

48 Tak jak to wskaza?a Komisja, organ ten dysponuje równie? wspólnotowymi instrumentami wspó?pracy i pomocy administracyjnej przy?tymi w celu umo?liwienia prawidłowego ustalenia

podatku VAT oraz zwalczania oszustw i unikania opodatkowania w tej dziedzinie, a także środkami przewidzianymi przez rozporządzenie Rady (WE) nr 1798/2003 z dnia 7 października 2003 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie podatku od wartości dodanej i uchylające rozporządzenie (EWG) nr 218/92 (Dz.U. L 264, str. 1) oraz przez rozporządzenie Komisji (WE) nr 1925/2004 z dnia 29 października 2004 r. ustanawiające szczegółowe zasady wykonywania niektórych przepisów rozporządzenia nr 1798/2003.

49 Jeżeli z otrzymanych informacji wynika będzie, iż adres wskazany w zaświadczeniu o posiadaniu statusu podatnika nie odpowiada ani siedzibie podatnika dla celów działalności gospodarczej, ani stałemu zakładowi, z którego prowadzi on transakcje, organ podatkowy państwa członkowskiego zwrotu ma prawo odmówić dokonania wnioskowanego przez podatnika zwrotu, z zastrzeżeniem możliwości wniesienia przez tego podatnika środka zaskarżenia do sądu (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie H. Fini, pkt 33 i 34 oraz analogicznie w kontekście art. 43 WE wyrok z dnia 12 września 2006 r. w sprawie C-196/04 Cadbury Schweppes i Cadbury Schweppes Overseas, Zb.Orz. str. I-7995, pkt 55).

50 Z uwagi na powyższe, na pierwsze pytanie prejudycjalne należy odpowiedzieć, iż art. 3 lit. b) oraz art. 9 zdanie drugie ósmej dyrektywy należy interpretować w ten sposób, iż zaświadczenie zgodne ze wzorem znajdującym się w załączniku B do tej dyrektywy zasadniczo pozwala domniemywać, iż zainteresowany nie tylko jest podatnikiem podatku VAT w państwie członkowskim, którego organ podatkowy wydał mu to zaświadczenie, ale także, iż ma on siedzibę w tym państwie członkowskim. Przepisy te nie oznaczają jednak, iż istnieje zakaz upewnienia się przez organ państwa członkowskiego zwrotu – który ma wątpliwości co do rzeczywistego charakteru gospodarczego przedsiębiorstwa, którego adres został wymieniony w tym zaświadczeniu – co do rzeczywistego charakteru gospodarczego za pomocą środków administracyjnych przewidzianych w tym celu przez przepisy wspólnotowe w dziedzinie podatku VAT.

W przedmiocie pytania drugiego

51 W drugim pytaniu prejudycjalnym sąd krajowy wnosi o dokonanie wykładni pojęcia „siedziby” ujętego w art. 1 pkt 1 trzynastej dyrektywy.

52 Tytułem wstępu należy podkreślić, iż w rozumieniu trzynastej dyrektywy, status podatnika niemającego siedziby na terytorium Wspólnoty oznacza w szczególności, iż w stosunku do podatnika w trakcie okresu przewidzianego w art. 3 ust. 1 tej dyrektywy nie występuje żaden element powiązania określony w art. 1 pkt 1 tej dyrektywy.

53 Pomiędzy tymi elementami powiązania znajduje się, między innymi, „siedziba” oraz istnienie „stałego zakładu, z którego prowadzone są transakcje gospodarcze”.

54 Zgodnie z utrwaloną linią orzecznictwa w dziedzinie podatku VAT pojęcie stałego przedsiębiorstwa wymaga minimalnej trwałości poprzez zgromadzenie stałych zasobów ludzkich i technicznych, koniecznych dla świadczenia określonych usług (zob. wyrok z dnia 4 lipca 1985 r. w sprawie 168/84 Berkholz, Rec. str. 2251, pkt 18; ww. wyrok w sprawie DFDS, pkt 20 oraz wyrok z dnia 17 lipca 1997 r. w sprawie C-190/95 ARO Lease, Rec. str. I-4383, pkt 15). Owa minimalna trwałość oznacza zatem wystarczający stopień trwałości oraz struktur, która z punktu widzenia zasobów ludzkich i technicznych jest w stanie umożliwić świadczenie danych usług w sposób niezależny (zob. ww. wyrok w sprawie ARO Lease, pkt 16).

55 Zwłaszcza jeżeli chodzi o działalność transportową, to pojęcie to oznacza, dla celu wspólnotowych przepisów dotyczących podatku VAT, co najmniej pomieszczenie biurowe, w którym mogą być sporządzane umowy i z którego mogą być podejmowane decyzje dotyczące

zwykłego zarządu, a także miejsce postoju pojazdów służących wykonywaniu tej działalności (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie ARO Lease, pkt 19 i 27, a także wyrok z dnia 7 maja 1998 r. w sprawie C-390/96 Lease Plan, Rec. str. I-2553, pkt 26). Z kolei rejestracja tych pojazdów w danym państwie członkowskim niekoniecznie jest oznaką posiadania stałego przedsiębiorstwa w danym państwie członkowskim (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Lease Plan, pkt 21 i 27).

56 Stałym przedsiębiorstwem nie jest trwałe urządzenie używane przez danego przedsiębiorcę do działalności o charakterze przygotowawczym lub pomocniczym, takiej jak rekrutacja pracowników lub zakup środków technicznych koniecznych dla wykonywania działalności przedsiębiorcy.

57 W sprawie przed sądem krajowym, tak jak to wynika z pkt 31 niniejszego wyroku, sąd krajowy jest zdania, iż z uwagi na różnice w ustaleniach faktycznych (zob. pkt 28 niniejszego wyroku), miejscem, z którego faktycznie prowadzona jest działalność transportowa skarżącej, jest Szwajcaria.

58 Jeżeli chodzi o pojęcie siedziby dla celów działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1 pkt 1 trzynastej dyrektywy, to należy zauważyć, iż o ile wiadomo, że to samo miejsce może odpowiadać jednocześnie siedzibie dla celów działalności gospodarczej i stałemu zakładowi danego przedsiębiorstwa, to jednak z samej tylko okoliczności, iż art. 1 ósmej dyrektywy odnosi się w różny sposób do pojęcia siedziby dla celów działalności gospodarczej, z jednej strony, oraz do stałego zakładu, z którego prowadzone są transakcje, z drugiej strony, wskazuje jednak na to, że w zamiarze prawodawcy wspólnotowego pierwsze pojęcie ma niezależny zakres w stosunku do pojęcia drugiego.

59 Z powyższego wynika, iż okoliczności, że zgodnie z ustaleniami dokonanymi przez sąd krajowy w ramach postępowania przed sądem krajowym, miejsce, z którego skarżąca faktycznie wykonuje swoją działalność, nie znajduje się w państwie członkowskim wydającym zaświadczanie, nie wyłącza ponadto możliwości, że skarżąca ma w tym państwie siedzibę.

60 Jeżeli chodzi o spółkę, tak jak spółka w postępowaniu przed sądem krajowym, to pojęcie siedziby dla celów działalności gospodarczej w rozumieniu art. 1 pkt 1 trzynastej dyrektywy oznacza miejsce, w którym są podejmowane istotne decyzje dotyczące ogólnego zarządu spółki, oraz w którym są wykonywane jej centralne zadania administracyjne.

61 Określenie miejsca siedziby dla celów działalności gospodarczej wymaga uwzględnienia szeregu czynników, gdzie w pierwszym rzędzie znajduje się siedziba statutowa, miejsce stanowiące centrum administracyjne, miejsce posiedzeń zarządu oraz - zazwyczaj z nim identyczne - miejsce określania ogólnej polityki spółki. W rachubę mogą wchodzić także inne czynniki, takie jak miejsce zamieszkania głównych członków zarządu, miejsce przechowywania dokumentów dotyczących zarządu i księgowości oraz główne miejsce dokonywania operacji finansowych, w szczególności bankowych.

62 W ten sposób fikcyjne umiejscowienie, które charakteryzuje spółkę „adresową” lub spółkę „wydmuszkę”, nie może zostać zakwalifikowane jako siedziba w rozumieniu art. 1 pkt 1 trzynastej dyrektywy (zob. podobnie wyrok z dnia 2 maja 2006 r. w sprawie C-341/04 Eurofood IFSC, Zb.Orz. str. I-3813, pkt 35, a także ww. wyrok w sprawie Cadbury Schweppes i Cadbury Schweppes Overseas, pkt 68).

63 Z uwagi na powyższe rozważania na drugie pytanie prejudycjalne należy odpowiedzieć, iż art. 1 pkt 1 trzynastej dyrektywy należy interpretować w ten sposób, iż siedzibą danej spółki dla celów działalności gospodarczej jest miejsce, w którym są podejmowane istotne decyzje dotyczące ogólnego zarządu tej spółki oraz w którym wykonywane są jej centralne zadania

administracyjne.

W przedmiocie kosztów

64 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:

1) Artykuł 3 lit. b) oraz art. 9 zdanie drugie ósmej dyrektywy Rady 79/1072/EWG z dnia 6 grudnia 1979 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich odnoszących się do podatków obrotowych – warunki zwrotu podatku od wartości dodanej podatnikom niemającym siedziby na terytorium kraju, należy interpretować w ten sposób, iż zaświadczenie zgodne ze wzorem znajdującym się w załączniku B do tej dyrektywy zasadniczo pozwala domniemywać, iż zainteresowany nie tylko jest podatnikiem podatku od wartości dodanej w państwie członkowskim, którego organ podatkowy wydał mu to zaświadczenie, ale także, iż ma on siedzibę w tym państwie członkowskim.

Przepisy te nie oznaczają jednak, iż istnieje zakaz upewnienia się przez organ państwa członkowskiego zwrotu – który ma wątpliwość co do rzeczywistego charakteru gospodarczego przedsiębiorstwa, którego adres został wymieniony w tym zaświadczeniu – co do rzeczywistego charakteru gospodarczego za pomocą środków administracyjnych przewidzianych w tym celu przez przepisy wspólnotowe w dziedzinie podatku od wartości dodanej.

2) Artykuł 1 pkt 1 trzynastej dyrektywy Rady 86/560/EWG z dnia 17 listopada 1986 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich odnoszących się do podatków obrotowych – warunki zwrotu podatku od wartości dodanej podatnikom niemającym siedziby na terytorium Wspólnoty należy interpretować w ten sposób, iż siedzibę danej spółki dla celów działalności gospodarczej jest miejsce, w którym są podejmowane istotne decyzje dotyczące ogólnego zarządu tej spółki oraz w którym wykonywane są jej centralne zadania administracyjne.

Podpisy

* Język postępowania: niemiecki.