

WYROK TRYBUNAŁU (siódma izba)

z dnia 6 marca 2014 r. (*)

Odesłanie prejudycjalne – Podatki – Podatek VAT – Dyrektywa 2006/112/WE – Artykuł 17 ust. 2 lit. f) – Przesłanka obejmująca odesłanie towaru z powrotem do państwa członkowskiego, z którego został pierwotnie wysłany lub przetransportowany

W sprawach połączonych C-606/12 i C-607/12

mających za przedmiot wnioski o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożone przez Commissione tributaria provinciale di Genova (Włochy), postanowieniami z dnia 30 października 2012 r., które wpłynęły do Trybunału w dniu 24 grudnia 2012 r., w postępowaniach:

Dresser-Rand SA

przeciwko

Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale, Ufficio Controlli di Genova,

TRYBUNAŁ (siódma izba),

w składzie: J.L. da Cruz Vilaça (sprawozdawca), prezes izby, G. Arestis i A. Arabadjiev, sędziowie,

rzecznik generalny: J. Kokott,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając pisemny etap postępowania,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Dresser-Rand SA przez P. Centorego, avvocato,
- w imieniu rządu włoskiego przez G. Palmieri, działającego w charakterze pełnomocnika, wspieranego przez A. De Stefano, avvocato dello Stato,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez D. Recchię oraz C. Soulay, działające w charakterze pełnomocników,

podjęwszy, po wysłuchaniu rzecznika generalnego, decyzję o rozstrzygnięciu sprawy bez opinii, wydaje następujący

Wyrok

1 Wnioski o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczą wykładni art. 17 ust. 2 lit. f) 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, zwanej dalej „dyrektywą VAT”).

2 Wnioski te zostały złożone w ramach sporu pomiędzy Dresser-Rand SA (zwaną dalej „Dresser-Rand France”), spółką prawa francuskiego a Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale, Ufficio Controlli di Genova, dotyczącego podatkowych decyzji korygujących w sprawie pobrania podatku od wartości dodanej (zwanego dalej „podatkiem VAT”) nieuiszczonego w latach podatkowych 2007 i 2008.

Ramy prawne

Prawo Unii

3 Artykuł 14 dyrektywy VAT stanowi:

„1. »Dostawa towarów« oznacza przeniesienie prawa do rozporządzania rzeczą jak właściciel.

2. Poza czynności, o której mowa w ust. 1, za dostawę towarów uznaje się następujące czynności:

[...]

c) przekazanie towaru na podstawie umowy, zgodnie z którą przewidziana jest od zakupu lub sprzedaży.

[...]”.

4 Artykuł 17 tej dyrektywy ma następujące brzmienie:

„1. Przemieszczenie przez podatnika towarów stanowiących część majątku jego przedsiębiorstwa do innego państwa członkowskiego uznaje się za odpłatną dostawę towarów.

»Przemieszczenie do innego państwa członkowskiego« oznacza każdą wysyłkę lub transport rzeczowego majątku ruchomego przez podatnika lub na jego rzecz, do celów działalności jego przedsiębiorstwa, do miejsca przeznaczenia znajdującego się poza terytorium państwa członkowskiego, w którym ten majątek się znajduje, jednakże na terytorium Wspólnoty.

2. Za przemieszczenie do innego państwa członkowskiego nie uznaje się wysyłki lub transportu towarów do celów jednej z następujących transakcji:

[...]

f) świadczenia usługi wykonanej na rzecz podatnika i obejmującej prace dotyczące danych towarów, fizycznie wykonane na terytorium państwa członkowskiego zaliczenia wysyłki lub transportu towarów, pod warunkiem że towary te, po wykonaniu dotyczących ich prac, zostaną odesłane z powrotem do tego podatnika w państwie członkowskim, z którego zostały pierwotnie wysłane lub przetransportowane;

[...]

3. W przypadku gdy jeden z warunków, od których uzależnione jest skorzystanie z przepisów ust. 2, przestaje być spełniony, towary te uznaje się za towary przemieszczone do innego państwa członkowskiego. W takim przypadku przemieszczenie uznaje się za dokonane w chwili, gdy dany warunek przestał być spełniany”.

5 Artykuł 20 wskazanej dyrektywy stanowi:

„»Wewn?trzwspólnotowe nabycie towarów« oznacza nabycie prawa do rozporz?dzania jak w?a?ciciel rzeczowym majątkiem ruchomym wysy?anym lub transportowanym do nabywcy przez sprzedawc?, przez nabywc? lub na ich rzecz, do miejsca przeznaczenia w pa?stwie cz?onkowskim innym ni? pa?stwo cz?onkowskie rozpocz?cia wysy?ki lub transportu towarów.

W przypadku towarów nabytych przez osob? prawn? nieb?d?c? podatnikiem, wysy?anych lub transportowanych z terytorium trzeciego lub pa?stwa trzeciego i importowanych przez tak? osob? do pa?stwa cz?onkowskiego innego ni? pa?stwo cz?onkowskie zako?czenia wysy?ki lub transportu towarów, towary uwa?a si? za wys?ane lub przetransportowane z pa?stwa cz?onkowskiego importu. Takie pa?stwo cz?onkowskie przyznaje importerowi wskazanemu lub uznanemu za osob? zobowi?zan? do zap?aty VAT zgodnie z art. 201, zwrot VAT zap?aconego z tytu?u importu towarów, o ile importer wyka?e, ?e dokonane przez niego nabycie zosta?o opodatkowane VAT w pa?stwie cz?onkowskim zako?czenia wysy?ki lub transportu towarów”.

6 Artyku? 21 tej?e dyrektywy uznaje za odp?atne wewn?trzwspólnotowe nabycie towarów „wykorzystanie przez podatnika do celów dzia?alno?ci jego przedsi?biorstwa towarów wysy?anych lub transportowanych przez podatnika lub na jego rzecz z innego pa?stwa cz?onkowskiego, na terytorium którego towary te zosta?y wyprodukowane, wydobyte, przetworzone, zakupione lub nabyte w rozumieniu art. 2 ust. 1 lit. b), lub do którego zosta?y one zaimportowane przez tego podatnika w ramach dzia?alno?ci jego przedsi?biorstwa”.

Prawo w?oskie

7 Zatytu?owany „Wewn?trzwspólnotowe nabycie”, art. 38 dekretu z moc? ustawy nr 331 z dnia 30 sierpnia 1993 r. w sprawie harmonizacji przepisów podatkowych w ró?nych dziedzinach (GURI nr 203 z dnia 30 sierpnia 1993 r., s. 12), stanowi:

„1. Opodatkowaniu [podatkiem VAT] podlega wewn?trzwspólnotowe nabycie towarów na terytorium pa?stwa w ramach prowadzenia przedsi?biorstwa, uprawiania sztuki lub wykonywania zawodu lub w ka?dym razie dokonane przez osoby prawne, stowarzyszenia lub inne organizacje, o których mowa w art. 4 akapit czwarty dekretu prezydenta republiki nr 633 z dnia 26 pa?dziernika 1972 r. [(dodatek zwyczajny do GURI nr 292 z dnia 11 listopada 1972 r., zwanego dalej »dekretem nr 633«)], podlegaj?ce podatkowi na terytorium pa?stwa.

2. Za »nabycie wewn?trzwspólnotowe« uznaje si? uzyskanie w wyniku odp?atnej czynno?ci w?asno?ci towaru lub ka?dego innego prawa rzeczowego pozwalaj?ce na korzystanie z tego towaru, wys?anego lub transportowanego na terytorium pa?stwa z innego pa?stwa cz?onkowskiego przez dostawc?, dzia?aj?cego w charakterze podatnika, nabywc? lub osob? trzeci? dzia?aj?c? na ich rzecz.

3. Za wewn?trzwspólnotowe nabycie uwa?a si? w szczególno?ci:

[...]

b) wprowadzenie na terytorium pa?stwa przez podatnika lub na jego rzecz towarów pochodz?cych z innego pa?stwa cz?onkowskiego. Niniejszy przepis znajduje równie? zastosowanie w przypadku wysy?ki lub transportu na terytorium pa?stwa do celów prowadzenia przedsi?biorstwa towarów pochodz?cych z innego przedsi?biorstwa, którego dzia?alno?? prowadzona jest w innym pa?stwie cz?onkowskim przez t? sam? osob?;

- c) nabycie, o którym mowa w ust. 2, przez osoby prawne, stowarzyszenia lub inne organizacje, o których mowa w art. 4 akapit czwarty [dekretu nr 633], niepodlegające podatkowi;
- d) wprowadzenie na terytorium państwa przez osoby wymienione w lit. c) lub na ich rzecz towarów przywiezionych przez nie uprzednio z innego państwa członkowskiego;

[...]

5. Nie stanowi nabycia wewnątrzwspólnotowego:

- a) wprowadzenie na terytorium państwa towarów będących przedmiotem procesów uszlachetniania lub zwyczajowych zabiegów w rozumieniu odpowiednio art. 1 ust. 3 lit. h) rozporządzenia [Rady (EWG) nr 1999/85 z dnia 16 lipca 1985 r. w sprawie procedury uszlachetniania czynnego (Dz.U. L 188, s. 1)] oraz art. 18 rozporządzenia [Rady (EWG) nr 2503/88 z dnia 25 lipca 1988 r. w sprawie skądów celnych (Dz.U. L 225, s. 1)], jeżeli towary były uprzednio transportowane lub wysłane do nabywcy będącego podatnikiem do państwa członkowskiego pochodzenia lub na jego rzecz do innego państwa członkowskiego lub też poza terytorium Wspólnoty; wprowadzenie na terytorium państwa towarów tymczasowo wykorzystywanych w celu świadczenia usług lub towarów, które, jeżeli były przedmiotem przywozu, są objęte procedurą odprawy czasowej z całkowitym zwolnieniem z należności celnych przywozowych;

[...]

7. Podatek nie jest należny w przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia na terytorium państwa, przez podatnika w innym państwie członkowskim, towarów nabytych przez tego podatnika w innym państwie członkowskim, a następnie wysłanych lub transportowanych na terytorium państwa dla własnych nabywców, będących podatnikami lub osób prawnych, o których mowa w art. 4 akapit czwarty [dekret nr 633], będących podatnikami w odniesieniu do dokonanego wewnątrzwspólnotowego nabycia, którzy zostali wskazani jako zobowiązani z tytułu podatku w związku z dostawą.

8. Wewnątrzwspólnotowe nabycie dokonane przez niereprezentowanych agentów handlowych uznaje się za dokonane we własnym zakresie”.

8 Artykuł 8 dekretu nr 633, zatytułowany „Sprzedaż eksportowa”, stanowi:

„Niepodlegająca opodatkowaniu sprzedaż eksportowa obejmuje:

- a) dostawę, również za pośrednictwem agentów handlowych towarów transportowanych lub wysłanych poza terytorium Europejskiej Wspólnoty Gospodarczej przez dostawców lub agentów handlowych albo w imieniu dostawców lub agentów handlowych, również na polecenie ich własnych nabywców lub agentów handlowych. Towary mogą być na rzecz nabywcy poddane przez samego dostawcę lub przez osoby trzecie obróbce, transformacji, montażowi, wykończeniu lub dostosowaniu do innych towarów [...];
- b) dostawę wraz z transportem lub wysyłką poza terytorium Europejskiej Wspólnoty Gospodarczej w terminie 90 dni od dokonania dostawy towarów przez nabywcę niebędącego rezydentem lub na jego rzecz z wykończeniem towarów przeznaczonych do celów wyposażenia lub zaopatrzenia w paliwo i ogólnego zaopatrzenia statków rekreacyjnych oraz samolotów turystycznych lub wszelkich innych środków transportu służących do celów prywatnych, a także towarów przewożonych w bagażu osobistym poza terytorium Europejskiej Wspólnoty Gospodarczej; wywóz musi być poświadczony na egzemplarzu faktury przez urząd celny lub

urz?d pocztowy;

c) dostaw?, w tym dostaw? dokonany? za po?rednictwem agentów handlowych towarów innych ni? budynki i tereny budowlane oraz ?wiadczenie us?ug na rzecz osób, które dokona?y sprzeda?y eksportowej lub transakcji wewn?trzwnspólnotowych i które z tego tytu?u korzystaj? z mo?liwo?ci nabycia, równie? za po?rednictwem agentów handlowych lub dokonania przywozu towarów i us?ug bez zap?aty podatku.

Dostawy i us?ugi, o których mowa w lit. c), s? dokonywane bez zap?aty podatku osobom okre?lonym w lit. a), je?li s? one rezydentami, oraz osobom dokonuj?cym dostaw, o których mowa w lit. b) poprzedniego akapitu na podstawie pisemnego o?wiadczenia i na ich odpowiedzialno?? w granicach ca?kowitej kwoty dostaw, o których mowa w tej literze, które zosta?y dokonane przez rzeczne osoby w poprzedzaj?cym roku. Nabywcy i agenci handlowi mog? równie? wykorzysta? t? kwot? w celu nabycia towarów, które s? wywo?one w pierwotnym stanie w ci?gu sze?ciu miesi?cy po ich dostawie oraz w granicach ró?nicy mi?dzy t? kwot? a kwot? dostaw towarów dokonanych na ich rzecz w tym samym roku w rozumieniu lit. a) w odniesieniu do nabycia innych towarów lub us?ug [??].

Post?powanie g?ówne i pytania prejudycjalne

9 Dresser-Rand France produkuje przemys?owe spr??arki gazu ziemnego.

10 W ramach tej dzia?alno?ci Dresser?Rand France zawar?a z klientem ko?cowym, spó?k? hiszpa?sk?, umow? obejmuj?c? dostaw? z?o?onych towarów. Do wykonania tej umowy wykorzysta?a ona spr??arki przywo?one z jej zak?adów w Chinach przez Dresser?Rand Italia Srl (zwan? dalej „Dresser?Rand Italie”).

11 Dresser-Rand France sprowadzi?a z Francji do W?och niektóre podzespo?y konieczne do u?ywania importowanych spr??arek. Nast?pnie zawar?a ona z FB ITMI SpA (zwan? dalej „FB ITMI”), podwykonawc? z siedzib? we W?oszech, umow? na dostaw? innych podzespo?ów koniecznych do funkcjonowania i monta?u odno?nych towarów u klienta ko?cowego. Wreszcie FB ITMI wys?a?a bezpo?rednio te zmontowane towary do klienta ko?cowego w imieniu i na rzecz Dresser-Rand Italie, b?d?cej przedstawicielem podatkowym Dresser-Rand France.

12 FB ITMI wystawi?a Dresser?Rand Italie faktury w zwi?zku z us?ugami zwi?zanymi z montowaniem i dostosowaniem cz??ci oraz dostaw? danych towarów. Dresser?Rand Italie jako przedstawiciel podatkowy Dresser?Rand France wystawi?a faktury za wszystkie towary wys?ane do klienta ko?cowego.

13 Powo?uj?c si? na status regularnego eksportera, Dresser?Rand Italie, dzia?aj?ca w charakterze przedstawiciela podatkowego Dresser?Rand France, uzna?a na podstawie art. 8 ust. 1 lit. c) i art. 8 ust. 2 dekretu nr 633, ?e mo?e naby? towary i us?ugi ?wiadczone przez FB ITMI bez podatku VAT, co kwestionuje administracja podatkowa. Z uwagi na fakt, ?e uznanie za regularnego eksportera zale?y od zakwalifikowania dokonanego przemieszczenia towarów z Francji do W?och, spór stron w post?powaniu g?ównym dotyczy tego zakwalifikowania.

14 Dresser-Rand France uznaje, ?e przewóz spr??arek z Francji do W?och stanowi „[transakcje] uznane za wewn?trzwnspólnotowe nabycie na podstawie art. 17 ust. 1 dyrektywy [VAT]”. Uwa?a ona równie?, i? sprzeda? zmontowanych towarów klientowi ko?cowemu na terytorium w?oskim stanowi wewn?trzwnspólnotow? dostaw?.

15 Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale, Ufficio Controlli di Genova podnosi, ?e przemieszczenie towarów z Francji do W?och jest uregulowane w art. 17 ust. 2 lit. f) tej dyrektywy

i w rezultacie podlega zawieszeniu podatku przewidzianemu w art. 38 akapit piąty lit. a) dekretu z mocą ustawy nr 331 z dnia 30 sierpnia 1993 r. w sprawie harmonizacji przepisów podatkowych w różnych dziedzinach. Jego zdaniem przedmiotem umowy zawartej pomiędzy Dresser-Rand France a FB ITMI jest nie tyle dostarczenie nowego towaru, co świadczenie usługi. W rezultacie transakcja przewidziana tą umową nie może być uznana za dostawę towarów w rozumieniu art. 17 ust. 1 wskazanej dyrektywy.

16 Dresser-Rand France kwestionuje stosowanie wskazanego reżimu zawieszenia podatku w postępowaniu głównym z uwagi na fakt, że po pierwsze, działalność FB ITMI obejmuje zasadniczo produkcję i dostawę towarów, a po drugie, że towary wwieszone na terytorium włoskie nie są odesłane z powrotem do państwa członkowskiego pochodzenia, wbrew temu, co przewiduje dyrektywa VAT w celu stosowania tego reżimu.

17 W tych okolicznościach Commissione tributaria provinciale di Genova (organ podatkowy prowincji w Genui) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi, których treść jest identyczna w sprawach C-606/12 i C-607/12:

„1) Czy transakcja przemieszczenia towarów z państwa członkowskiego do Włoch w celu sprawdzenia możliwości dostosowania tych towarów do innych towarów zakupionych na terytorium kraju, bez wykonywania żadnych działań wobec towarów wwieszonych do Włoch, objęta jest zakresem wyrażenia »prace dotyczące danych towarów«, o którym mowa w art. 17 ust. 2 lit. f) dyrektywy [VAT], oraz czy w związku z tym należy przeprowadzić ocenę charakteru transakcji dokonanych między F.B. ITMI a [Dresser-Rand Italia]?

2) Czy art. 17 ust. 2 lit. f) dyrektywy [VAT] należy interpretować w ten sposób, że wyklucza on możliwość wprowadzania przepisów lub stosowania praktyki w państwach członkowskich, zgodnie z którymi wysyłka lub transport towarów nie są uznane za przemieszczenie do innego państwa członkowskiego, z wyjątkiem sytuacji gdy towary powrócą do państwa członkowskiego, z którego zostały pierwotnie wysłane lub przetransportowane?”.

18 Postanowieniem prezesa Trybunału z dnia 28 stycznia 2013 r. sprawy C-606/12 i C-607/12 zostały połączone do celów pisemnego i ustnego etapu postępowania oraz wydania wyroku.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

Uwagi wstępne

19 Zarówno z postanowień odsyłających, jak i z uwag stron wynika, iż możliwe jest pomylenie pojęcia „dostawy towarów” zdefiniowanego w art. 14 dyrektywy VAT oraz pojęcia „wewnątrzwspólnotowego nabycia” zdefiniowanego w art. 20 tej dyrektywy.

20 Jak wynika bowiem z pkt 14 niniejszego wyroku, wielokrotnie czynione jest odwołanie do pojęcia „wewnątrzwspólnotowego nabycia” w związku z art. 17 ust. 1 wskazanej dyrektywy, podczas gdy pojęcie to jest przedmiotem art. 21 tejże dyrektywy.

21 Artykuł 17 ust. 1 dyrektywy VAT uznaje niektóre przemieszczanie towarów za wewnątrzwspólnotową dostawę i nie dotyczy w żadnym razie wewnątrzwspólnotowego nabycia.

22 W rezultacie należy uznać, że niniejsze pytania nie dotyczą pojęcia „wewnątrzwspólnotowego nabycia”, lecz pojęcia „przemieszczenia towarów” w rozumieniu art. 17 dyrektywy VAT.

W przedmiocie pytania drugiego

23 W swym pytaniu drugim, które należy rozważyć w pierwszej kolejności, sąd odsyłający dąży do ustalenia, czy art. 17 ust. 2 lit. f) dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że poza przypadkiem, w którym dane towary powrócą do państwa członkowskiego, z którego zostały pierwotnie wysłane lub przetransportowane, wykluczona jest jakakolwiek możliwość wprowadzania przepisów lub stosowania praktyki w państwach członkowskich, zgodnie z którymi wysyłka lub transport towarów do innego państwa członkowskiego nie są uznane za przemieszczenie do tego państwa członkowskiego.

24 Należy przede wszystkim odnieść się do samej treści art. 17 ust. 2 lit. f) dyrektywy VAT w zakresie, w jakim przewiduje on wyrażenie, że wysyłki towaru do celów świadczenia usługi wykonanej na rzecz podatnika nie uznaje się za przemieszczenie do innego państwa członkowskiego pod warunkiem, że towar ten jest następnie odesłany z powrotem do tego podatnika w państwie członkowskim pochodzenia, czyli państwie członkowskim, z którego został pierwotnie wysłany.

25 Zastosowanie art. 17 ust. 2 lit. f) tej dyrektywy jest zatem wyrażenie uzależnione od przesłanki, że towar zostaje z powrotem odesłany do państwa członkowskiego pochodzenia tego towaru.

26 Należy następnie podkreślić, że art. 17 ust. 2 dyrektywy VAT wymienia szereg sytuacji, w tym sytuację opisaną w lit. f), które nie są uznawane za „przemieszczenie do innego państwa członkowskiego”, o którym mowa w art. 17 ust. 1 rzecznej dyrektywy.

27 Wynika zatem z samej struktury i treści art. 17 dyrektywy VAT, że ust. 2 tego artykułu obejmuje wyczerpujący wykaz wyjątków, które w rezultacie muszą być przedmiotem ciszej wykładni (zob. podobnie wyrok z dnia 16 maja 2013 r. w sprawie C-169/12 TNT Express Worldwide, pkt 24 i przytoczone tam orzecznictwo).

28 Należy wreszcie przypomnieć, że celem, do którego dąży system przejściowy opodatkowania podatkiem VAT wymiany pomiędzy państwami członkowskimi, ustanowiony w tej dyrektywie, jest przeniesienie wpływów podatkowych do państwa członkowskiego, w którym następuje ostateczna konsumpcja dostarczonych towarów (zob. w szczególności wyroki: z dnia 22 kwietnia 2010 r. w sprawach połączonych C-536/08 i C-539/08 X i fiscale eenheid Facet/Facet Trading, Zb.Orz. s. I-3581, pkt 30, a także z dnia 18 listopada 2010 r. w sprawie C-84/09 X, Zb.Orz. s. I-11645, pkt 22, 31). Odstępstwo przewidziane w art. 17 ust. 2 lit. f) tej dyrektywy powinno być zatem interpretowane w świetle tego celu.

29 Na mocy zasady opodatkowania w państwie członkowskim przeznaczenia przedstawionej w poprzednim punkcie niniejszego wyroku art. 17 ust. 2 lit. f) dyrektywy VAT należy zatem interpretować w ten sposób, że umożliwia nieuznanie za wewnątrzwspólnotowy dostawę przemieszczenie towaru do innego państwa członkowskiego wyłącznie w zakresie, w jakim towar ten pozostaje tymczasowo w tym państwie członkowskim i ma zostać następnie odesłany z powrotem do państwa członkowskiego pochodzenia.

30 Jedynie bowiem w sytuacji gdy przemieszczenie towaru do innego państwa członkowskiego następuje nie w celu ostatecznej konsumpcji tego towaru w tym państwie

członek państwa członkowskiego, lecz w celu dokonania czynności przetworzenia wskazanego towaru, po której następuje odesłanie go z powrotem do państwa członkowskiego pochodzenia, takie przemieszczenie nie powinno być uznane za dostawę wewnątrzwspólnotową.

31 W świetle powyższego odesłanie towaru z powrotem do podatnika w państwie członkowskim, z którego towar ten został pierwotnie wysłany lub przetransportowany, należy uznać za konieczną przesłankę zastosowania art. 17 ust. 2 lit. f) dyrektywy VAT.

32 W rezultacie na pytanie drugie należy odpowiedzieć, że art. 17 ust. 2 lit. f) dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że aby wysyłka lub transport towaru nie zostały uznane za przemieszczenie do innego państwa członkowskiego, towar ten po dokonaniu względem niego prac w państwie członkowskim zakwalifikowania wysyłki lub transportu rzeczonych towarów musi być odesłany z powrotem do podatnika w państwie członkowskim, z którego został pierwotnie wysłany lub przetransportowany.

W przedmiocie pytania pierwszego

33 W pytaniu pierwszym sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy art. 17 ust. 2 lit. f) dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że sprawdzenie możliwości dostosowania towarów przemieszczonych z pierwszego państwa członkowskiego na terytorium drugiego państwa członkowskiego do innych towarów zakupionych na terytorium tego ostatniego państwa, bez wykonywania żadnych działań wobec przemieszczanych towarów, objęte jest zakresem pojęcia „prac dotyczących danych towarów” w rozumieniu tego przepisu.

34 Należy przypomnieć, że w ramach przewidzianego w art. 267 TFUE podziału funkcji sądów krajowych pomiędzy sądy krajowe a Trybunał, o ile Trybunał orzeka w trybie prejudycjalnym bez potrzeby badania co do zasady okoliczności, które skłoniły sądy krajowe do wystąpienia do niego z pytaniami i w których proponują one zastosowanie przepisu prawa Unii, o którego wykładni zwróciły się do Trybunału, to inaczej jest jednak w szczególności w sytuacji, w której jest oczywiste, iż przepis prawa Unii, o którego wykładni zwrócono się do Trybunału, nie może znaleźć zastosowania (zob. podobnie wyroki: z dnia 18 października 1990 r. w sprawach połączonych C-297/88 i C-197/89 Dzodzi, Rec. s. I-3763, pkt 39, 40; a także z dnia 14 czerwca 2007 r. w sprawie C-64/06 Telefónica O2 Czech Republic, Zb.Orz. s. I-4887, pkt 22, 23).

35 Jak podkreślono zatem w pkt 32 niniejszego wyroku, odesłanie towaru z powrotem do podatnika w państwie członkowskim, z którego został on pierwotnie wysłany lub przetransportowany, jest konieczną przesłankę zastosowania art. 17 ust. 2 lit. f) dyrektywy VAT.

36 Tymczasem z postanowień odsyłających wynika, że w postępowaniach głównych omawiane towary nie zostały odesłane z powrotem do państwa członkowskiego pochodzenia, czyli Republiki Francuskiej, po dokonaniu względem nich prac we Włoszech.

37 Ponieważ przesłanka obejmująca odesłanie towaru z powrotem do państwa członkowskiego pochodzenia nie została spełniona, art. 17 ust. 2 lit. f) dyrektywy VAT nie znajduje zastosowania w postępowaniach głównych.

38 W rezultacie nie ma potrzeby udzielania odpowiedzi na pytanie pierwsze.

W przedmiocie kosztów

39 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 (siódma izba) orzeka, co następuje:

Artykuł 17 ust. 2 lit. f) 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 aby wysyłka lub transport towaru nie zostały uznane za przemieszczenie do innego państwa członkowskiego, towar ten po dokonaniu względem niego prac w państwie członkowskim zakończenia wysyłki lub transportu rzeczonych towaru musi być odesłany z powrotem do podatnika w państwie członkowskim, z którego został pierwotnie wysłany lub przetransportowany.

Podpisy

* Język postępowania: włoski.