

Wydanie tymczasowe

WYROK TRYBUNAŁU (szósta izba)

z dnia 19 stycznia 2017 r.(*)

Odesłanie prejudycjalne – Wspólny system podatku od wartości dodanej – Dyrektywa 2006/112/WE – Artykuł 13 ust. 1 akapit drugi – Zarządzanie infrastrukturą drogową i udostępnianie jej w oparciu o pobór opłat z tytułu użytkowania dróg płatnych – Działalność prowadzona przez podmiot prawa publicznego w charakterze organu władzy publicznej – Obecność podmiotów prywatnych – Znaczenie zakłócenia konkurencji – Występowanie aktualnie istniejącej albo potencjalnej konkurencji

W sprawie C-344/15

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Appeal Commissioners (komisję ds. odwołań, Irlandia) postanowieniem z dnia 11 czerwca 2015 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 6 lipca 2015 r., w postępowaniu:

National Roads Authority

przeciwko

Revenue Commissioners,

TRYBUNAŁ (szósta izba),

w składzie: J.C. Bonichot, prezydenci obywatelski prezesa szóstej izby, A. Arabadjiev i C.G. Fernlund (sprawozdawca), sędziowie,

rzecznik generalny: M. Szpunar,

sekretarz: L. Hewlett, główny administrator,

uwzględniając pisemny etap postępowania i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 25 maja 2016 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu National Roads Authority przez E. O’Hanrahana, solicitor, oraz M. Collinsa, SC,
- w imieniu Revenue Commissioners przez M.C. Maney, solicitor, oraz E. Barrington, SC,
- w imieniu rządu niemieckiego przez T. Henzega, działającego w charakterze pełnomocnika,
- w imieniu rządu polskiego przez B. Majczyną, B. Majerczyk-Graczykowską oraz K. Mańkowską, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez M. Owsiany-Hornung oraz R. Lyala, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 8 września 2016 r.,

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 13 ust. 1 akapit drugi dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. 2006, L 347, s. 1, zwanej dalej „dyrektywą VAT”).

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy National Roads Authority (krajowa dyrekcja dróg, Irlandia, zwana dalej „NRA”) a Revenue Commissioners (organem podatkowym, Irlandia) w przedmiocie opodatkowania NRA podatkiem od wartości dodanej (VAT) w ramach prowadzonej przez nią działalności polegającej na udostępnianiu infrastruktury drogowej w oparciu o pobór opłat z tytułu korzystania z dróg płatnych.

Ramy prawne

Prawo Unii

3 Dyrektywa VAT uchylona i zastąpiona od dnia 1 stycznia 2007 r. szóstą dyrektywą 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. 1977, L 145, s. 1 – wyd. spec. w j.ż. polskim, rozdz. 9, t. 1, s. 23, zwana dalej „szóstą dyrektywą”). Zgodnie z motywami 1 i 3 dyrektywy VAT przekształcenie szóstej dyrektywy było konieczne celem przedstawienia wszystkich mających zastosowanie przepisów w sposób jasny i racjonalny w zmienionej strukturze i brzmieniu, bez wprowadzania co do zasady zmian merytorycznych.

4 Jako treść art. 13 ust. 1 akapity od pierwszego do trzeciego dyrektywy VAT odpowiada treści art. 4 ust. 5 akapity od pierwszego do trzeciego szóstej dyrektywy, do pierwszego z przywołanych przepisów należy stosować wykładnię, której Trybunał dokonał w odniesieniu do drugiego z nich.

5 Artykuł 2 ust. 1 dyrektywy VAT stanowi:

„Opodatkowaniu VAT podlegają następujące transakcje:

a) odpłatna dostawa towarów na terytorium państwa członkowskiego przez podatnika działającego w takim charakterze;

[...]

c) odpłatne świadczenie usług na terytorium państwa członkowskiego przez podatnika działającego w takim charakterze;

[...]”.

6 Artykuł 9 tej dyrektywy stanowi:

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

»Działalność gospodarcza« obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym 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.

[...]”.

7 Artykuł 13 ust. 1 wspomnianej dyrektywy przewiduje:

„Krajowe, regionalne i lokalne organy władzy oraz inne podmioty prawa publicznego nie są uważane za podatników w związku z działalnością, którą podejmują lub transakcjami, których dokonują jako organy władzy publicznej, nawet jeśli pobierają należności, opłaty, składowki lub podatki w związku z takimi działaniami lub transakcjami.

Jednakże jeżeli podejmują one taką działalność i dokonują takich transakcji, są uważane za podatników w odniesieniu do tej działalności lub transakcji, w przypadku gdy wykluczenie ich z kategorii podatników prowadzi do znaczącego zakłócenia konkurencji [w przypadku gdyby wykluczenie ich z kategorii podatników prowadziło do znaczących zakłóceń konkurencji].

W każdych okolicznościach podmioty prawa publicznego są uważane za podatników w związku z czynnościami określonymi w załączniku I, chyba że niewielka skala tych działań sprawia, że mogą być one pominięte”.

Prawo irlandzkie

Value Added Tax Act, 1972

8 Artykuł 8 ust. 2A Value Added Tax Act, 1972 (ustawy o podatku od wartości dodanej z 1972 r., zwanej dalej „ustawą o VAT”), w brzmieniu znajdującym zastosowanie do stanu faktycznego stanowił przedmiot postępowania głównego, stanowi:

„Bez uszczerbku dla art. 2, krajowych organów władzy ani jakichkolwiek podmiotów prawa publicznego nie uważa się za podatników działań w tym charakterze w związku z jakkolwiek działalnością, którą podejmują, lub transakcją, której dokonują lub która jest ściśle związana z wykonywaniem przez krajowy organ władzy lub taki podmiot publiczny szczególnych praw lub uprawnień przyznanych mu na mocy jakiegokolwiek aktu prawnego, z wyjątkiem sytuacji gdy:

a) działalność ta jest wymieniona w załączniku I do dyrektywy [VAT] (który stanowi załącznik 7 [do szóstej dyrektywy]) i jest prowadzona przez krajowy organ władzy lub rzeczony podmiot prawa publicznego na szerszą skalę niż niewielka lub

b) nieuznanie krajowego organu władzy lub podmiotu prawa publicznego za podatnika w związku z tą działalnością lub transakcją prowadzi lub prawdopodobnie prowadzi do znaczących zakłóceń konkurencji”.

Roads Act, 1993

9 Z wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym wynika, że NRA jest podmiotem

prawa publicznego powożanym do życia na mocy Roads Act, 1993 (ustawy o drogach z 1993 r., zwanej dalej „ustawą o drogach”), odpowiedzialnym za zarządzanie siecią publicznych dróg krajowych.

10 Zgodnie z art. 17 ust. 1 ustawy o drogach główne zadanie NRA polega na zapewnianiu dostępu do bezpiecznej i wydajnej sieci dróg krajowych. Ogólny zakres odpowiedzialności tego organu obejmuje planowanie i nadzorowanie budowy dróg krajowych oraz utrzymanie ich w stanie używalności.

11 W związku z tym, zgodnie z art. 57 ustawy o drogach, NRA może przygotować projekt mający na celu wprowadzenie systemu opłat za korzystanie z wybranych dróg krajowych.

12 Zgodnie z art. 58 ustawy o drogach w zamian za umożliwienie korzystania z płatnych dróg NRA jest uprawniona do nakładania i pobierania opłat z tytułu ich użytkowania w wysokości, jaką sama określa w wydawanych przez siebie przepisach wykonawczych.

13 Zgodnie z brzmieniem art. 61 owej ustawy na NRA ciąży odpowiedzialność za przyjęcie przepisów wykonawczych, które uzna ona za niezbędne dla celów sprawowania zarządu nad drogami płatnymi i utrzymania ich w należytym stanie.

14 Zgodnie z art. 63 ustawy o drogach NRA jest także ustawowo umocowana do zawierania umów z osobami trzecimi, umożliwiając im pobieranie opłat z tytułu użytkowania drogi płatnej. Maksymalna wysokość tych opłat pobieranych w związku z umożliwieniem korzystania z dróg płatnych, niezależnie od tego, czy są one zarządzane przez NRA, czy przez osoby trzecie, jest określona w przepisach wykonawczych przyjętych w tym celu przez NRA.

15 Ponadto każda umowa zawierana przez NRA z osobą trzecią na podstawie art. 63 ustawy o drogach musi spełniać szereg wymogów określonych w tymże przepisie. I tak, osoba trzecia zobowiązuje się do wykonania wszystkich, szeregu lub przynajmniej jednej z następujących czynności: (i) pokrycia części lub całości kosztów budowy lub utrzymania drogi w należytym stanie, (ii) realizacji budowy lub utrzymania (lub współudziału lub pomocy w budowie lub utrzymaniu) drogi oraz (iii) obsługi drogi i zarządzania nią na rzecz NRA (w tym zapewnienia, nadzorowania i obsługi systemu opłat za korzystanie z dróg płatnych oraz ich pobierania).

Postępowanie główne i pytania prejudycjalne

16 Z akt przedstawionych Trybunałowi wynika, że większość dróg płatnych na terytorium Irlandii została zbudowana i znajduje się pod zarządem podmiotów prywatnych w oparciu o zawarte z NRA umowy mające na celu ustanowienie współpracy podmiotów publicznych i prywatnych.

17 W kwestii tej sąd odsyłaćcy przywołuje fakt, iż obecnie w Irlandii funkcjonuje osiem dróg płatnych, które znajdują się w zarządzie podmiotów prywatnych i w odniesieniu do których od opłat za użytkowanie pobierany jest VAT. W odniesieniu do każdej z tych dróg płatnych NRA z jednej strony przyjęła projekt opłat z tytułu użytkowania dróg płatnych, a z drugiej strony wydała przepisy wykonawcze określające maksymalną wysokość opłat, które mogą być pobierane za umożliwienie korzystania z tych dróg. W zarządzie samej NRA znajdują się dwie takie drogi płatne, a mianowicie autostrada Westlink i Dublin Tunnel (tunel dubliński).

18 Jeżeli chodzi w szczególności o autostradę Westlink, z wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym wynika, że autostrada ta była wcześniej zarządzana przez podmiot prywatny na podstawie umowy zawartej z NRA. W związku z tym, że niezbędne stało się dokonanie dodatkowych inwestycji związanych z jej modernizacją, mając zagwarantować

p?ynno?? ruchu, lecz podmiot prywatny nie by? sk?onny do dokonania tych inwestycji bez podj?cia dodatkowych zobowi?a? przez NRA, NRA wynegocjowa?a rozwi?zanie umowy, przej??a nadz?r nad drog? p?atn? i zainstalowa?a elektroniczny system poboru op?at.

19 Pocz?wszy od lipca 2010 r. administracja podatkowa opodatkowa?a NRA VAT w zwi?zku dzia?alno?ci? tej sp?ki zwi?zan? z udost?pnieniem dwóch zarz?dzanych przez ni? dr?g p?atnych, argumentuj?c, ?e nieopodatkowanie prowadzi?oby do wyst?pienia znacz?cych zak?óce? konkurencji w rozumieniu art. 13 ust. 1 akapit drugi dyrektywy VAT.

20 NRA zap?aci?a w zwi?zku z tym wymagany VAT i dla celów jego zap?aty traktowa?a kwot? pobran? z tytu?u u?ytkowania drogi p?atnej jako zawieraj?c? VAT. Kwestionuj?c jednakowo? zasadno?? tego opodatkowania i twierdz?c, ?e zgodnie z art. 13 ust. 1 akapit pierwszy dyrektywy VAT powinna by? zwolniona z tego podatku, NRA odwo?a?a si? do Appeal Commissioners (organu odwo?awczego w sprawach celno-skarbowych, Irlandia).

21 Administracja podatkowa twierdzi przed s?dem odsy?aj?cym, ?e w ?wietle wyroku z dnia 16 wrze?nia 2008 r., Isle of Wight Council i in. (C?288/07, EU:C:2008:505), art. 13 ust. 1 akapit drugi dyrektywy VAT nale?y interpretowa? w ten sposób, ?e domniemywa si?, i? zak?ócenie konkurencji zachodzi nawet w sytuacji, gdy badana dzia?alno?? nie stanowi konkurencji wzgl?dem dzia?alno?ci innych podmiotów. Zdaniem administracji podatkowej, w sytuacji gdy dzia?alno?? prowadzona przez dwa podmioty ma taki sam charakter, w praktyce istnieje niewzruszalne domniemanie, w my?l którego traktowanie jednego z tych podmiotów jako podatnika, a drugiego nie, prowadzi?oby do naruszenia zasady neutralno?ci podatkowej i wyst?pienia znacz?cych zak?óce? konkurencji.

22 S?d odsy?aj?cy zauwa?a, ?e jako i? bezsporne jest, ?e NRA jest podmiotem prawa publicznego dzia?aj?cym – je?eli chodzi o udost?pnianie infrastruktury drogowej w oparciu o pob?r op?at z tytu?u u?ytkowania dr?g p?atnych – w charakterze organu w?adzy publicznej, na pierwszy rzut oka sp?ka ta nie powinna by? uwa?ana za podatnika. W jego przekonaniu NRA nie powinna by? zatem zobowi?zana do stosowania VAT do prowadzonej przez siebie dzia?alno?ci.

23 Ponadto s?d odsy?aj?cy precyzuje, po pierwsze, ?e jako i? rozmaite drogi p?atne s? w Irlandii znacznie oddalone od siebie, zaspokajaj? one inne potrzeby konsumentów i w zwi?zku z tym nie stanowi? dla siebie konkurencji. Z tego wynika, ?e wysoko?? op?aty z tytu?u u?ytkowania drogi nak?adanej przez podmiot obs?uguj?cy, niezale?nie od tego, czy jest to NRA, czy podmiot prywatny, pozostaje bez wp?ywu na decyzj? przeci?tnego konsumenta dotycz?c? skorzystania z danej drogi p?atnej, a nie z innej.

24 Po drugie, nie istnieje realna mo?liwo??, aby jakkolwiek podmiot prywatny wszed? na rynek z zamiarem ?wiadczenia us?ug w zakresie udost?pniania drogi p?atnej, buduj?c drog? p?atn?, która stanowi?aby konkurencj? dla autostrady Westlink czy tunelu dubli?skiego.

25 Podmiot prywatny mo?e wej?? na rynek, wy??cznie je?eli NRA: przyjmie plan op?at drogowych w odniesieniu do danej drogi publicznej, w wyniku czego droga ta uzyska status drogi p?atnej; wyda przepisy wykonawcze dotycz?ce owej drogi; a nast?pnie zawrze umow? z podmiotem prywatnym, na mocy której to umowy podmiot prywatny uzyska uprawnienia do pobierania op?at z tytu?u u?ytkowania owej drogi.

26 Dodatkowo bezsporne jest, ?e w praktyce podmiot prywatny zamierzaj?cy zbudowa? zarz?dzan? prywatnie drog? p?atn? musia?by stawi? czo?a trudno?ciom, które by?yby niemal niemo?liwe do przewyci??enia. Z jednej strony, jako ?e tego rodzaju konstrukcja wymaga bardzo rozleg?ych obszarów gruntu, podmiot prywatny, który – w przeciwie?stwie do NRA – nie posiada uprawnie? w zakresie wyw?aszczania, nie b?dzie dysponowa? mo?liwo?ci? zobowi?zania

właścicieli nieruchomości gruntowych do sprzedania mu owych terenów prywatnych za wynagrodzeniem, by móc zbudować owe drogi. Z drugiej strony, mając na uwadze skalę inwestycji, jakiej tego rodzaju projekt może wymagać, nie ma dowodów na to, że jakkolwiek podmiot prywatny byłby gotowy do dokonania takiej inwestycji w celu konkurencji z istniejącymi drogami państwowymi.

27 W końcu, sąd odsyłający wskazuje, że administracja podatkowa nie wykazała również, jakoby istniało realne prawdopodobieństwo wejścia na taki rynek przez podmiot prywatny.

28 W świetle twierdzeń administracji podatkowej przywołanych w pkt 21 niniejszego wyroku sąd odsyłający zastanawia się jednak, czy prowadzoną przez NRA działalność pobierania opłat z tytułu użytkowania dróg państwowych i analogiczną działalność prowadzoną przez podmioty prywatne należy uważać za mającą taki sam charakter i w związku z tym za stanowiącą dla siebie konkurencję, tak że należy ją uznać, iż fakt nietraktowania NRA do celów podatkowych jako podatnika prowadzi do znaczących zakłóceń konkurencji w rozumieniu art. 13 ust. 1 akapit drugi dyrektywy VAT.

29 W tych okolicznościach Appeal Commissioners (organ odwoławczy w sprawach celno-skarbowych) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócił się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1) Czy art. 13 ust. 1 akapit drugi dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że w przypadku gdy podmiot prawa publicznego prowadzi działalność polegającą na zapewnianiu dostępu do drogi za opłat drogowych, a w państwie członkowskim istnieją podmioty prywatne pobierające opłaty drogowe z tytułu użytkowania innych dróg państwowych na podstawie umowy zawartej w myśl krajowych przepisów ustawowych z danym podmiotem prawa publicznego, dany podmiot prawa publicznego należy uznać za stanowiący konkurencję dla danych zarządców prywatnych z takim skutkiem, że traktowanie podmiotu prawa publicznego do celów podatkowych jako podmiot niebędący podatnikiem należy postrzegać za prowadzące do znaczących zakłóceń konkurencji niezależnie od faktu, że a) nie istnieje i nie może istnieć jakakolwiek rzeczywista konkurencja pomiędzy podmiotem prawa publicznego a danymi zarządcami prywatnymi oraz b) nie ma dowodów na to, że istnieje jakkolwiek realne prawdopodobieństwo, iż jakkolwiek zarządca prywatny mógłby wejść na rynek z zamiarem zbudowania i obsługi drogi państwowej, która stanowiłaby konkurencję dla drogi państwowej, której obsługa leży w gestii podmiotu prawa publicznego?

2) Jeżeli nie istnieje żadne domniemanie tego rodzaju, jakie działania należy podjąć w celu ustalenia, czy zachodzi znaczące zakłócenie konkurencji w rozumieniu art. 13 ust. 1 akapit drugi dyrektywy VAT?”.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

Uwagi wstępne

30 Komisja Europejska wskazuje, że mimo ustalenia sądu odsyłającego nie może ona stwierdzić z całą pewnością, czy w ramach sprawowania zarządu dwóch dróg państwowych stanowiących przedmiot postępowania głównego oraz poboru opłat z tytułu użytkowania tych dróg NRA należy uznać za działalność w charakterze organu władzy publicznej.

31 W tym kontekście należy przypomnieć, że po pierwsze, to na sądzie krajowym spoczywa odpowiedzialność za ustalenie stanu prawnego i faktycznego zawisłego przed nim sporu (zob. podobnie wyrok z dnia 21 września 2016 r., Radgen, C-478/15, EU:C:2016:705, pkt 27, 32 i przytoczone tam orzecznictwo).

32 Po drugie, w ramach przewidzianej w art. 267 TFUE współpracy pomiędzy Trybunałem a sądami krajowymi wyjątkowo do sądu krajowego, przed którym postępowanie się toczy i który jest obowiązany orzec w sprawie przed nim, należy dokonanie oceny, z uwzględnieniem szczególnych okoliczności zawisłej przed nim sprawy, zarówno tego, czy wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym jest niezbędne do wydania wyroku w postępowaniu przed sądem krajowym, jak i oceny zasadności pytań, z którymi zwraca się on do Trybunału. Wyjątkowo sąd krajowy jest więc wadny ustalić, jakie pytania mają zostać przedstawione Trybunałowi, za stronami postępowania głównego nie przysuguje uprawnienie do dokonywania zmian treści tych pytań (wyrok z dnia 16 października 2014 r., Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, pkt 33 i przytoczone tam orzecznictwo).

33 W badanej sprawie z wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym wynika, że sąd odsyłający jest jednoznacznie zdania, iż w sporze stanowiącym przedmiot postępowania głównego NRA, prowadzący działalność związaną z udostępnianiem infrastruktury drogowej w oparciu o pobór opłat z tytułu użytkowania dróg płatnych, działa w charakterze organu władzy publicznej.

34 W takiej sytuacji Trybunał musi oprzeć swoje rozważania na założeniu, że NRA, będąca podmiotem prawa publicznego, prowadzący działalność związaną z udostępnianiem odnośnej infrastruktury drogowej w oparciu o pobór opłat z tytułu użytkowania dróg płatnych, działa w charakterze organu władzy publicznej i że w związku z tym należy uznać, iż jest ona objęta zakresem stosowania art. 13 ust. 1 dyrektywy VAT.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

35 Poprzez swoje dwa pytania prejudycjalne, które należy zbadać również, sąd odsyłający pragnie w istocie ustalić, czy art. 13 ust. 1 akapit drugi dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że w sytuacji takiej jak stanowiła przedmiot postępowania głównego podmiot prawa publicznego prowadzący działalność polegającą na umożliwianiu korzystania z drogi w oparciu o pobór opłaty z tytułu jej użytkowania należy uznać za podmiot stanowiący konkurencję dla podmiotów prywatnych, które pobierają opłaty drogowe z tytułu użytkowania innych dróg płatnych na podstawie umowy zawartej z owym podmiotem prawa publicznego zgodnie z krajowymi przepisami ustawowymi.

36 Należy przypomnieć, że art. 13 ust. 1 akapit drugi rzeczony dyrektywy przewiduje ograniczenie zasady nieopodatkowania VAT podmiotów prawa publicznego w związku z działalnością, którą one podejmują, lub transakcjami, których dokonują jako organy władzy publicznej w rozumieniu art. 13 ust. 1 akapit pierwszy owej dyrektywy. I tak, pierwszy z przywołanych przepisów zmierza do przywrócenia zasady ogólnej, ustanowionej w art. 2 pkt 1 oraz w art. 9 tej samej dyrektywy, zgodnie z którą to zasadą každy rodzaj działalności mającej charakter gospodarczy jest co do zasady opodatkowany VAT i w konsekwencji nie powinien być interpretowany w sposób szczególny (zob. analogicznie wyrok z dnia 4 czerwca 2009 r., SALIX Grundstücks-Vermietungsgesellschaft, C-102/08, EU:C:2009:345, pkt 67, 68).

37 Nie może to jednak oznaczać, że art. 13 ust. 1 akapit drugi dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, iż przewidziane w art. 13 ust. 1 akapit pierwszy owej dyrektywy odstąpienie od opodatkowania VAT podmiotów prawa publicznego działających w charakterze

organów w?adzy publicznej mia?oby by? pozbawione skutku (zob. podobnie wyroki: z dnia 20 listopada 2003 r., Taksatorringen, C?8/01, EU:C:2003:621, pkt 61, 62; a tak?e z dnia 25 marca 2010 r., Komisja/Niderlandy, C?79/09, niepublikowany, EU:C:2010:171, pkt 49).

38 Zgodnie z brzmieniem art. 13 ust. 1 akapit drugi dyrektywy VAT podmioty te s? uwa?ane za podatników w zwi?zku z dzia?alno?ci?, któr? podejmuj?, lub transakcjami, których dokonuj? jako w?adze publiczne, w przypadku gdy ich nieopodatkowanie prowadzi?oby do znacz?cego zak?ócenia konkurencji.

39 Z orzecznictwa Trybuna?u dotycz?cego tego ostatniego przepisu wynika, po pierwsze, ?e jest tak w przypadku, gdy podmioty te prowadz? dzia?alno??, która mo?e równie? stanowi? konkurencj? dla prywatnych podmiotów gospodarczych. Celem analizowanego uregulowania jest zagwarantowanie, by na skutek opodatkowania podmioty prywatne nie by?y stawiane w mniej korzystnej sytuacji, podczas gdy dzia?alno?? podmiotów prawa publicznego jest z podatku zwolniona (zob. podobnie wyrok z dnia 25 marca 2010 r., Komisja/Niderlandy, C?79/09, niepublikowany, EU:C:2010:171, pkt 90 i przytoczone tam orzecznictwo).

40 Po drugie, owo ograniczenie zasady nieopodatkowania VAT podmiotów prawa publicznego dzia?aj?cych w charakterze organów w?adzy publicznej ma jedynie charakter hipotetyczny. Zastosowanie rzeczowego ograniczenia jest oparte na ocenie okoliczno?ci konkretnej sytuacji gospodarczej (zob. podobnie wyrok z dnia 17 pa?dziernika 1989 r., Comune di Carpaneto Piacentino i in., 231/87 i 129/88, EU:C:1989:381, pkt 32).

41 Po trzecie, znacz?ce zak?ócenia konkurencji, do których prowadzi?oby nieopodatkowanie podmiotów prawa publicznego dzia?aj?cych w charakterze organów w?adzy publicznej, powinny by? oceniane w odniesieniu do danej dzia?alno?ci jako takiej – przy czym ocena ta nie musi dotyczy? w szczególno?ci danego rynku – jak równie? w odniesieniu nie tylko do aktualnie istniej?cej konkurencji, ale tak?e do konkurencji potencjalnej, o ile mo?liwo?? wej?cia podmiotu prywatnego na odno?ny rynek jest rzeczywista, a nie czysto hipotetyczna (wyroki: z dnia 25 marca 2010 r., Komisja/Niderlandy, C?79/09, niepublikowany, EU:C:2010:171, pkt 91 i przytoczone tam orzecznictwo; a tak?e z dnia 29 pa?dziernika 2015 r., Sudaçor, C?174/14, EU:C:2015:733, pkt 74).

42 Czysto hipotetyczna mo?liwo?? wej?cia prywatnego przedsi?biorcy na w?a?ciwy rynek, która nie zosta?a poparta jak?kolwiek okoliczno?ci? faktyczn?, jak?kolwiek obiektywn? wskazówk? ani te? jak?kolwiek analiz? rynku, nie mo?e by? uto?samiana z istnieniem potencjalnej konkurencji (wyrok z dnia 16 wrze?nia 2008 r., Isle of Wight Council i in., C?288/07, EU:C:2008:505, pkt 64).

43 Jak wynika bowiem z brzmienia art. 13 ust. 1 akapit drugi dyrektywy VAT oraz z orzecznictwa dotycz?cego przywo?anego przepisu, stosowanie owego przepisu wymaga, po pierwsze, by badana dzia?alno?? stanowi?a aktualnie istniej?c? albo potencjaln? konkurencj? dla dzia?alno?ci prowadzonej przez podmioty prywatne, a po drugie, by odmiennie?? traktowania owych dwóch dzia?alno?ci z punktu widzenia opodatkowania VAT prowadzi?a do wyst?pienia znacz?cego zak?ócenia konkurencji. Ocena tych aspektów musi uwzgl?dnia? okoliczno?ci danej sytuacji gospodarczej.

44 Z tego wynika, ?e sama tylko obecno?? podmiotów prywatnych na rynku, bez brania pod uwag? okoliczno?ci faktycznych, obiektywnych wskazówek i analizy owego rynku, nie mo?e stanowi? dowodu ani na wyst?powanie aktualnie istniej?cej albo potencjalnej konkurencji, ani na wyst?powanie znacz?cego zak?ócenia konkurencji.

45 W badanym przypadku z akt sprawy przedstawionych Trybuna?owi wynika, ?e g?ówne

zadanie NRA polega na zapewnianiu dostępu do bezpiecznej i wydajnej sieci dróg krajowych. W tym celu na NRA spoczywa ogólna odpowiedzialność za planowanie i budowę wszystkich dróg krajowych oraz nadzór nad ich budową oraz ich utrzymaniem w stanie używalności. W związku z powyższym tylko NRA może sporządzić projekt systemu opłat za korzystanie z owych dróg oraz przyjąć przepisy wykonawcze, które uzna za niezbędne dla sprawowania nadzoru oraz utrzymywania dróg w stanie używalności, które to przepisy określają maksymalną wysokość opłaty z tytułu użytkowania drogi płatnej, jaka może być pobierana za umożliwienie korzystania z drogi, niezależnie od tego, czy owa droga znajduje się w zarządzie NRA, czy też podmiotu prywatnego.

46 Z przywołanych akt sprawy wynika również, że podmioty prywatne mogą wejść na rynek związany z udostępnianiem infrastruktury drogowej w oparciu o pobór opłaty drogowej, jedynie gdy zostaną do tego upoważnione przez NRA. Ponadto okoliczności, że zarząd dróg krajowych został powierzony podmiotowi prywatnemu, w niczym nie zmienia faktu, że NRA wciąż zachowuje ostateczną odpowiedzialność za drogi krajowe, co oznacza, że jeżeli podmiot prywatny nie chce, względnie nie może już zapewnić wywiżywania się ze swoich zobowiązań, na NRA ciąży obowiązek zapewnienia właściwego funkcjonowania dróg.

47 I tak, jeżeli chodzi o autostradę Westlink, umowa wiążąca NRA z podmiotem prywatnym przewidywała, że ten ostatni pobiera opłaty drogowe w ramach konwencjonalnego bramkowego systemu poboru opłat. Jednakże przejście od systemu bramkowego do bezbarierkowego systemu elektronicznego, które stało się konieczne dla poprawienia płynności ruchu drogowego na owej autostradzie, wymagało dokonania znacznej inwestycji i wiązało się z przejściem ryzyka związanego z wprowadzeniem bezbarierkowego systemu poboru opłat drogowych. Jako że podmiot prywatny nie był skłonny do dokonania wymaganych inwestycji bez podjęcia dodatkowych zobowiązań przez NRA, NRA wynegocjowała rozwiązanie umowy, przejścia nadzór nad autostradą Westlink w sierpniu 2008 r. i zainstalowała elektroniczny system poboru opłat w interesie publicznym związanym z zagwarantowaniem płynności ruchu.

48 Należy stwierdzić, że w takich okolicznościach działająca na udostępnieniu infrastruktury drogowej w oparciu o pobór opłat drogowych, która to działająca nie ogranicza się zatem do poboru opłat drogowych, jest prowadzona wyjątkowo przez NRA w warunkach tego rodzaju, że zapewnia ona, w każdych okolicznościach, dostęp do bezpiecznej i wydajnej sieci dróg krajowych. W ten sposób NRA przejmuje – na wypadek wycofania się podmiotu prywatnego – we własnym imieniu funkcje zarządu i utrzymywania w stanie używalności owej sieci, realizując szczególne obowiązki ustawowe, ciążące tylko i wyjątkowo na niej.

49 Ponadto bezsporne jest, że podmiot prywatny nie dysponuje realną możliwością wejścia na przedmiotowy rynek poprzez zbudowanie drogi, która mogłaby stanowić konkurencję dla istniejących już dróg krajowych.

50 W tych okolicznościach okazuje się, że NRA realizuje swoją działającą z udostępnieniem infrastruktury drogowej w oparciu o pobór opłat drogowych w ramach właściwego jej reżimu prawnego. A zatem, jak stwierdził również sąd odsyłający, działająca tak nie może być uważana za stanowiącą konkurencję dla prowadzonej przez podmioty prywatne działającej polegającej na poborze opłat z tytułu użytkowania innych dróg płatnych na podstawie umowy zawartej z NRA zgodnie z krajowymi przepisami ustawowymi. Ponadto, zgodnie z orzecznictwem przywołanym w pkt 42 niniejszego wyroku, potencjalnej konkurencji brak również wtedy, gdy możliwość wykonywania przez podmioty prywatne danej działalności w takich samych warunkach jak NRA jest czysto hipotetyczna. Zatem art. 13 ust. 1 akapit drugi dyrektywy VAT nie znajduje zastosowania do sytuacji, w której – tak jak w postępowaniu głównym – brak jest rzeczywistej, aktualnie istniejącej albo potencjalnej, konkurencji pomiędzy podmiotem

prawa publicznego a podmiotami prywatnymi.

51 W świetle całości i treści powyższych rozważań na przedstawione pytania należy odpowiedzieć, że art. 13 ust. 1 akapit drugi dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, iż w sytuacji takiej jak stanowił przedmiot postępowania głównego, podmiotu prawa publicznego – prowadzącego działalność polegającą na umożliwieniu korzystania z drogi w oparciu o pobór opłaty z tytułu jej użytkowania – nie należy uznawać za podmiot stanowiący konkurencję dla podmiotów prywatnych, które pobierają opłaty drogowe z tytułu użytkowania innych dróg płatnych na podstawie umowy zawartej z owym podmiotem prawa publicznego zgodnie z krajowymi przepisami ustawowymi.

W przedmiocie kosztów

52 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 (szósta izba) orzeka, co następuje:

Artykuł 13 ust. 1 akapit drugi 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 w sytuacji takiej jak stanowił przedmiot postępowania głównego, podmiotu prawa publicznego – prowadzącego działalność polegającą na umożliwieniu korzystania z drogi w oparciu o pobór opłaty z tytułu jej użytkowania – nie należy uznawać za podmiot stanowiący konkurencję dla podmiotów prywatnych, które pobierają opłaty drogowe z tytułu użytkowania innych dróg płatnych na podstawie umowy zawartej z owym podmiotem prawa publicznego zgodnie z krajowymi przepisami ustawowymi.

Podpisy

* Język postępowania: angielski.