

## Downloaded via the EU tax law app / web

WYROK TRYBUNAŹU (trzecia izba)

z dnia 18 paŹdziernika 2012 r. (\*)

Podatek VAT – Dyrektywa 2006/112/WE – Artykuł 183 – Zasady zwrotu nadwyŹki podatku VAT – Uregulowania krajowe odraczajŹce zwrot czŹŹci nadwyŹki podatku VAT do czasu zbadania rocznego podsumowania podatnika – Zasady neutralnoŹci podatkowej i proporcjonalnoŹci

W sprawie C-525/11

majŹcej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, zŹony przez AugustŹs tiesas SenŹts (Źotwa) postanowieniem z dnia 10 paŹdziernika 2011 r., które wpŹynŹo do TrybunaŹu w dniu 17 paŹdziernika 2011 r., w postŹpowaniu:

### Mednis SIA

przeciwko

### Valsts ieŹmumu dienests,

TRYBUNAŹ (trzecia izba),

w skŹadzie: K. Lenaerts (sprawozdawca), peŹniŹcy obowiŹzki prezesa trzeciej izby, E. Juhász, G. Arestis, T. von Danwitz i D. Šváby, sŹdzowie,

rzecznik generalny: Y. Bot,

sekretarz: C. Strömholm, administrator,

uwzglŹdniajŹc procedurŹ pisemnŹ i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 11 lipca 2012 r.,

rozwaŹywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Mednis SIA przez V. GargaŹinsa, advokŹts i N. KrupeŹiŹŹ,
- w imieniu Valsts ieŹmumu dienests przez N. JezdakovŹ i M. Kuzenko, dziaŹajŹce w charakterze peŹnomocnikŹw,
- w imieniu rzŹdu Źotewskiego przez I. KalniŹša i K. Freimanisa, dziaŹajŹcych w charakterze peŹnomocnikŹw,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez A. SaukŹ i C. Soulay, dziaŹajŹcych w charakterze peŹnomocnikŹw,

podjŹwszy, po wysŹuchaniu rzecznika generalnego, decyzjŹ o rozstrzygniŹciu sprawy bez opinii,

wydaje nastŹpujŹcy

### Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykŹadni art. 183

dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. L 347, s. 1).

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu między Mednis SIA, spółką prawa łotewskiego (zwaną dalej „Mednis”) a Valsts ieņēmumu dienests (urzędem skarbowym, zwanym dalej „VID”), w przedmiocie wniosku o zwrot kwoty nadpłaconego podatku od wartości dodanej (zwanego dalej „podatkiem VAT”).

## Ramy prawne

### *Prawo Unii*

3 Artykuł 183 akapit pierwszy dyrektywy 2006/112 stanowi:

„W przypadku gdy za dany okres rozliczeniowy kwota odliczeń przekracza kwotę VAT należnego [podlegającego zapłacie], państwa członkowskie mogą dokonać zwrotu lub przeniesienia nadwyżki na następny okres rozliczeniowy w oparciu o ustalone przez siebie warunki”.

4 Artykuł 252 ust. 2 dyrektywy 2006/112 stanowi:

„Okres rozliczeniowy ustalany przez każde z państw członkowskich wynosi jeden, dwa lub trzy miesiące.

Państwa członkowskie mogą jednakże ustalić inne okresy rozliczeniowe, pod warunkiem że nie będą one przekraczały jednego roku”.

### *Prawo łotewskie*

5 Likums „Par pievienotās vērtības nodokli” (ustawa o podatku od wartości dodanej, *Latvijas Vēstnesis* 1995, nr 49) w brzmieniu mającym zastosowanie do okoliczności faktycznych będących przedmiotem postępowania przed sądem krajowym (zwana dalej „ustawą o VAT”) stanowi w art. 9 ust. 1, że okres rozliczeniowy wynosi jeden miesiąc kalendarzowy. Artykuł 9 ust. 5 stanowi, że na rok podatkowy składa się suma okresów rozliczeniowych jednego roku kalendarzowego.

6 Artykuł 11 ust. 1 ustawy o VAT stanowi, że podatnik składa do VID deklarację podatkową w zakresie wymiaru podatku za dany okres rozliczeniowy w terminie piętnastu dni od zakończenia tego okresu, jeżeli ustawa nie stanowi inaczej. Artykuł 11 ust. 6 omawianej ustawy stanowi, że podatnik składa do VID zeznanie stanowiące podsumowanie za dany rok podatkowy przed dniem 1 maja następnego roku.

7 Artykuł 12 ust. 1 ustawy o VAT stanowi, że podatnik odprowadza do skarbu państwa podatek za dany okres rozliczeniowy w terminie piętnastu dni od zakończenia tego okresu.

8 Artykuł 12 ust. 11 omawianej ustawy stanowi, że VID wypłaca podatnikowi nadpłacony podatek – tj. różnicę między podatkiem obliczonym a podlegającym odliczeniu zaliczki – w terminie trzydziestu dni od otrzymania wniosku z uzasadnieniem wraz z dokumentami potwierdzającymi.

9 Artykuł 12 ust. 111 omawianej ustawy stanowi jednak, że VID ma prawo do odroczenia zwrotu nadpłaconego podatku jeżeli to jest wydano decyzją o wszczęciu dochodzenia w przedmiocie kwot podlegających zapłacie przez podatnika w odniesieniu do transakcji, do których zbadania są wymagane dodatkowe informacje, jeżeli to jest osoby spowinowaczone z podatnikiem w rozumieniu art. 1 ust. 18 Likums „Par nodokliem un nodevēm” (ogólnej ustawy o podatkach) mają wobec skarbu państwa dług podatkowy dotyczący podatku VAT, jeżeli osoba nie może wykazać przy pomocy dokumentów, że jej wniosek o zastosowanie stawki 0%

jest uzasadniony.

10 Artykuł 36 ust. 14 ustawy o VAT upoważnia radę ministrów do ustanowienia ograniczeń w zakresie kwoty zwrotu nadpłaconego podatku VAT oraz określa warunki, w jakich ograniczenia tego zwrotu nie mają zastosowania.

11 Rada ministrów wydała Ministru kabineta 2006. gada 14. novembra noteikumi Nr. 933 „Likuma »Par pievienotās vārtības nodokli« normu piemērošanas kārtība” „Latvijas Vēstnesis 2006, nr 191 (dekret nr 933 z dnia 14 listopada 2006 r. zawierający przepisy wykonawcze do ustawy o podatku od wartości dodanej, zwany dalej „dekretem nr 933”).

12 Wspomniany dekret zawiera art. 285, który brzmi następująco:

„Stosując art. 12 ust. 11 ustawy [VID] może nie zwracać [...] części nadpłaconego podatku VAT przekraczającej 18% całkowitej wartości podlegających opodatkowaniu transakcji dokonanych w danych miesięcznych okresach rozliczeniowych (uwzględniając kwotę podatku już zapłaconego w tych okresach rozliczeniowych). Pozostała część nadpłaconego podatku podlega wypłacie przez skarbu państwa na podstawie rocznego podsumowania”.

### **Okoliczności faktyczne leżące u podstaw sporu przed sądem krajowym i pytanie prejudycjalne**

13 W dniach 7 i 14 grudnia 2007 r. Mednis wystąpiła do VID z wnioskami o zwrot całkowitej kwoty 2081,79 LVL tytułem nadpłaconego podatku VAT za listopad 2007 r.

14 VID odmówił zwrotu kwoty 1455,82 LVL. Na podstawie art. 285 dekretu nr 933 wydał on decyzję nr 19/11599 z dnia 22 kwietnia 2008 r. (zwaną dalej „zaskarżoną decyzją”), w której uzasadnił swoją odmowę tym, że w okresie, w którym powstała nadpłaćta podatku VAT, część nadpłaconego podatku przekraczała 18% całkowitej wartości czynności podlegających opodatkowaniu dokonanych w odpowiednich miesięcznych okresach rozliczeniowych.

15 Mednis wniosła do Administratvrajona tiesa (sądu administracyjnego pierwszej instancji) skargę o stwierdzenie nieważności zaskarżonej decyzji.

16 Administratvrajona tiesa oddalił skargę wyrokiem z dnia 7 lipca 2009 r., w którym stwierdził, że odmowa dokonania przez VID na rzecz Mednis zwrotu pełnej kwoty nadpłaconego podatku VAT była zgodna z art. 285 dekretu nr 933.

17 Wyrokiem z dnia 3 czerwca 2010 r. Administratvrajona tiesa (apelacyjny sąd administracyjny) oddalił apelację Mednis. Zgodził się on z uzasadnieniem wyroku sądu pierwszej instancji oraz dodał, że przedurządzenie terminu, w jakim VID ma obowiązek dokonania zwrotu podatnikowi kwoty nadpłaconego podatku VAT, jest uzasadnione uzasadnionym celem, polegającym na istnieniu interesu skarbu państwa w ograniczeniu prawa podatnika do uzyskania zwrotu podatku VAT, jeżeli zostanie ustalone, że kwota wpłaconego do skarbu państwa podatku jest znacząco niższa niż podatek, który należy zwrócić.

18 Mednis wniosła skargę kasacyjną na wspomniany wyrok do Augstākās tiesas Senāts.

19 Sąd krajowy podnosi, że na mocy art. 285 dekretu nr 933, zgodnie z zastosowaniem, jakie nadaje mu VID w praktyce, jeżeli okaże się, że nadpłacony podatek VAT przekracza określony w tym przepisie wartość procentową, przekraczająca ją czyż nie jest podatnikowi zwracana, dopóki VID nie zbada jego rocznego podsumowania podatkowego. W zależności od okoliczności podatnik może oczekiwać na zwrot nadpłaconego podatku VAT nawet ponad rok, jedynie z tego powodu, że nadpłacony podatek przewyższa podstawową stawkę podatku VAT.

20 Sąd krajowy wywiwił w tym celu co do zgodności wskazanych uregulowań i praktyk z zasadami neutralności i proporcjonalności, wynikającymi z art. 183 dyrektywy 2006/112, zważywszy na fakt, że te uregulowania i praktyki oznaczają, iż decyzje o odroczeniu zwrotu nadpłaconego podatku VAT są wydawane bez badania okoliczności danej sprawy i bez uwzględnienia okresu oczekiwania do chwili zbadania rocznego podsumowania.

21 W tych okolicznościach Augustk's tiesas Sen'ts postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy art. 183 dyrektywy Rady 2006/112 [...] zezwala na to, by państwo członkowskie, bez przeprowadzenia konkretnej analizy, w oparciu jedynie o obliczenia arytmetyczne, nie dokonywało zwrotu części nadpłaconego podatku [VAT] przewyższającej 18% (podstawową stawkę [VAT]) całkowitej wartości podlegających opodatkowaniu transakcji dokonanych w danych miesięcznych okresach rozliczeniowych a do czasu, gdy organ skarbowy państwa nie otrzyma podsumowania rocznego od podatnika podatku [VAT]?”.

### **W przedmiocie pytania prejudycjalnego**

22 Poprzez swoje pytanie sąd krajowy pragnie się w istocie dowiedzieć, czy art. 183 dyrektywy 2006/112 należy interpretować w ten sposób, że zezwala on na to, by organy podatkowe państwa członkowskiego odraczały, nie dokonując przy tym konkretnej oceny i jedynie w oparciu o obliczenia arytmetyczne, zwrot części nadwyżki podatku VAT powstałej w trakcie danego okresu rozliczeniowego, do czasu zbadania przez te organy rocznego podsumowania podatnika.

23 W tym względzie należy przypomnieć, że swoboda w zakresie określenia szczegółowych zasad zwrotu nadwyżki podatku VAT, przysługująca państwom członkowskim na podstawie samego brzmienia art. 183 dyrektywy 2006/112, nie oznacza, że zasady te zwolnione są z wszelkiej kontroli w świetle prawa Unii (zob. podobnie wyrok z dnia 28 lipca 2011 r. w sprawie C-274/10 Komisja przeciwko Węgrom, Zb.Orz. s. I-7289, pkt 39, 40 i przytoczone tam orzecznictwo).

24 Powyższe zasady nie mogą naruszać zasady neutralności podatkowej, przenosząc na podatnika, w całości lub w części, ciężar podatku VAT. W szczególności zasady te powinny umożliwiać podatnikowi odzyskanie w odpowiednich okolicznościach całej wierzytelności wynikającej z nadwyżki podatku VAT, co oznacza, że zwrot powinien być dokonany w rozsądnym terminie, w drodze wypłaty środków pieniężnych lub w sposób równoważny, oraz że w każdym razie ustalony sposób zwrotu nie może polegać za sobą na żadnym ryzyku finansowym dla podatnika (zob. w szczególności wyroki: z dnia 25 października 2001 r. w sprawie C-78/00 Komisja przeciwko Włochom, Rec. s. I-8195, pkt 33, 34; z dnia 10 lipca 2008 r. w sprawie C-25/07 Sosnowska, Zb.Orz. s. I-5129, pkt 17; z dnia 12 maja 2011 w sprawie C-107/10 Enel Maritsa Iztok 3, Zb.Orz. s. I-3873, pkt 33; ww. wyrok w sprawie Komisja przeciwko Węgrom, pkt 45).

25 Rzeczywiście odroczenie zwrotu nadwyżki podatku VAT o kilka okresów rozliczeniowych następujących po okresie, w którym powstała ta nadwyżka, nie musi być niezgodne z art. 183 akapit pierwszy dyrektywy 2006/112 (zob. podobnie ww. wyroki: w sprawie Enel Maritsa Iztok 3,

pkt 49; w sprawie Komisja przeciwko Węgrom, pkt 55).

26 Jednak w postępowaniu przed sądem krajowym, mimo że okres rozliczeniowy wynosi zgodnie z art. 9 ust. 1 ustawy o VAT zasadniczo jeden miesiąc kalendarzowy, to stosowanie art. 285 dekretu nr 933 może doprowadzić do tego, co podkreślały zarówno sąd krajowy, jak i Komisja Europejska, że podatnicy otrzymają pełny zwrot nadwyżki podatku VAT dopiero po upływie roku czy nawet więcej od okresu rozliczeniowego, w którym powstała ta nadwyżka.

27 Takiego opóźnienia, w trakcie którego podatnicy muszą ponosić ciężar finansowy podatku VAT w kwocie równej części przewyższającej określoną w przytoczonym art. 285 wartość procentową, nie można uznać za rozsądne (zob. podobnie ww. wyroki: w sprawie Sosnowska, pkt 20, 27; w sprawie Enel Maritsa Iztok 3, pkt 55). Narusza więc ono zasadę neutralności podatkowej, przypomnianą w pkt 24 niniejszego wyroku.

28 VID i rząd węgelski podnoszą, że art. 285 dekretu nr 933 ma na celu uniknięcie ryzyka oszustwa podatkowego lub unikania opodatkowania oraz że stosowany jest w praktyce jedynie wtedy, gdy występują oznaki mogące wykazać istnienie takiego ryzyka. Istnieje ono w szczególności wówczas, gdy typ działalności gospodarczej prowadzonej przez podatnika zwykle nie powoduje powstania nadwyżek podatku VAT lub gdy odprowadzona przez niego do skarbu państwa kwota podatku VAT jest znacząco niższa niż kwota podatku VAT podlegająca zwrotowi.

29 VID i rząd węgelski utrzymują, że zastosowanie omawianego art. 285 w postępowaniu przed sądem krajowym uzasadnia w pełni fakt, że VID odnotowała ryzyko oszustwa podatkowego w zakresie podatku VAT, ponieważ analiza wniosku o zwrot złozonego przez Mednis doprowadziła do stwierdzenia, że zastosowanie stawki zerowej podatku VAT odpowiada w znacznej mierze za odprowadzenie przez tę spółkę dużej nadwyżki podatku VAT.

30 Na rozprawie VID i rząd węgelski podnoszą również, że VID odracza zwrot nadpłaconego podatku VAT przewyższającego wartość procentową określoną w art. 285 do czasu zbadania rocznego podsumowania podatnika jedynie w ograniczonej liczbie przypadków, ze względu na oznaki wskazujące na oszustwo podatkowe lub unikanie opodatkowania.

31 W tym względzie rzeczywiście prawdą jest, że państwa członkowskie mają uzasadniony interes w podejmowaniu odpowiednich kroków w celu ochrony swych interesów finansowych, a zwalczanie oszustw, unikania opodatkowania i ewentualnych nadużyć jest celem uznanym i wspieranym przez szóstą dyrektywę (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Sosnowska, pkt 22 i przytoczone tam orzecznictwo; wyrok z dnia 21 czerwca 2012 r. w sprawach połączonych C-80/11 i C-142/11 Mahagében i Dávid, pkt 41).

32 Jednakże państwa członkowskie muszą zgodnie z zasadą proporcjonalności postąpić w sposób rozsądny, który umożliwia im skuteczne osiągnięcie takiego celu, lecz jednocześnie w jak najmniejszym stopniu zagraża celom i zasadom wynikającym z uregulowań Unii, takim jak podstawowa zasada prawa do odliczenia podatku VAT (zob. ww. wyrok w sprawie Sosnowska, pkt 23; wyrok z dnia 12 lipca 2012 r. w sprawie C-284/11 EMS-Bulgaria Transport, pkt 69).

33 W niniejszej sprawie sąd krajowy, który jako jedyny jest właściwy zarówno do dokonywania wykładni prawa krajowego, jak i do stwierdzenia i oceny okoliczności faktycznych leżących u podstaw zawisłego przed nim sporu, a w szczególności sposobu, w jaki administracja stosuje to prawo (zob. podobnie wyroki: z dnia 16 lutego 2012 r. w sprawie C-594/10 van Laarhoven, pkt 36; z dnia 14 czerwca 2012 r. w sprawie C-618/10 Banco Español de Crédito, pkt 76), podaje, że VID stosuje art. 285 dekretu nr 933 ogólnie i zapobiegawczo, na podstawie samego tylko arytmetycznego stwierdzenia przekroczenia przez nadwyżkę podatku VAT określonej w tym

przepisie warto?ci procentowej, i nie dokonuje przy tym konkretnej oceny danego przypadku, w ramach której zainteresowany podatnik mógłby wykaza? brak ryzyka oszustwa podatkowego lub unikania opodatkowania.

34 Jak podkre?li?a na rozprawie Komisja, nie mo?na stwierdzi?, ?e twierdzenia s?du krajowego s? nie do pogodzenia z brzmieniem art. 285 dekretu nr 933, które w istocie nie uzale?nia stosowania tego przepisu od zaistnienia oznak oszustwa podatkowego lub unikania opodatkowania.

35 Ponadto informacje przed?o?one Trybuna?owi przez s?d krajowy nie wskazuj?, aby zaskar?ona decyzja, wydana na podstawie art. 285 dekretu nr 933, zosta?a przyj?ta przez VID po przeprowadzeniu badania, które ujawni?oby tego rodzaju oznaki w post?powaniu przed s?dem krajowym.

36 Nale?y stwierdzi?, ?e takie prewencyjne i uogólnione stosowanie art. 285 dekretu nr 933 jest wbrew zasadzie proporcjonalno?ci, g?oszonych przez orzecznictwo przytoczone w pkt 32 niniejszego wyroku (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Sosnowska, pkt 24–26).

37 Jest ono tym bardziej nieuzasadnione z punktu widzenia uzasadnionego sk?din?d celu zwalczania oszustw podatkowych i unikania opodatkowania, ?e zgodnie z art. 12 ust. 111 ustawy o VAT organy skarbowe mog? w szczególno?ci odroczy? zwrot takiej nadwy?ki w razie wydania decyzji o wszcz?ciu dochodzenia w przedmiocie kwot zap?aconych przez podatnika w odniesieniu do transakcji, do których zbadania wymagane s? dodatkowe informacje lub w razie gdy zainteresowana osoba nie mo?e wykaza? przy pomocy dokumentów, ?e jej wniosek o zastosowanie stawki 0% jest uzasadniony (zob. analogicznie ww. wyrok w sprawie Sosnowska, pkt 28).

38 Z powy?szych wzgl?dów na zadane pytanie nale?y odpowiedzie?, i? art. 183 dyrektywy 2006/112 nale?y interpretowa? w ten sposób, ?e nie zezwala on na to, by organ podatkowy pa?stwa cz?onkowskiego odracza?, nie dokonuj?c konkretnego badania i opieraj?c si? jedynie na obliczeniach arytmetycznych, zwrot cz??ci nadwy?ki podatku VAT powsta?ej w miesi?cznym okresie rozliczeniowym, a? do czasu zbadania przez wspomniany organ rocznego podsumowania podatnika.

### **W przedmiocie skutków niniejszego wyroku *ratione temporis***

39 Rz?d ?otewski zwróci? si? do Trybuna?u o ograniczenie zakresu temporalnego skutków niniejszego wyroku, na wypadek gdyby Trybuna? dokona? wyk?adni art. 183 dyrektywy 2006/112 w ten sposób, ?e stoi on na przeszkodzie istnieniu takich uregulowa? i praktyk krajowych, jakie by?y przedmiotem post?powania przed s?dem krajowym.

40 Na poparcie swego wniosku rz?d ?otewski podnosi, po pierwsze, ryzyko powa?nych konsekwencji takiej wyk?adni dla krajowych zasobów bud?etowych, a po drugie, dzia?anie w dobrej wierze ?otewskich organów podatkowych.

41 Nale?y w tym miejscu przypomnie?, ?e wyk?adnia normy prawa Unii dokonana przez Trybuna? w ramach kompetencji przyznanej mu w art. 267 TFUE wyja?nia i precyzuje znaczenie oraz zakres tej normy, w postaci, w jakiej nale?y lub nale?a?o j? rozumie? i stosowa? od chwili jej wej?cia w ?ycie. Z powy?szego wynika, ?e s?dy mog? i powinny stosowa? zinterpretowany w ten sposób przepis równie? do stosunków prawnych powsta?ych przed wydaniem orzeczenia w sprawie wniosku o dokonanie wyk?adni, je?eli spe?nione s? wszystkie pozosta?e przes?anki wszcz?cia przed w?a?ciwym s?dem post?powania w sprawie zwi?zanej ze stosowaniem takiej normy (zob. w szczególno?ci wyrok z dnia 10 maja 2012 r. w sprawach po??czonych od C-338/11

do C-347/11 Santander Asset Management SGIIC i in., pkt 58 i przytoczone tam orzecznictwo).

42 Jedynie w wyjątkowych przypadkach Trybuna, stosując ogólną zasadę pewności prawa stanowi, że integralność porządku prawnego Unii, może stanąć wobec potrzeby ograniczenia wobec ogółu zainteresowanych możliwośći powoływania się na zinterpretowany przez siebie przepis celem podważenia nawiązanych w dobrej wierze stosunków prawnych. Aby można było orzec tego rodzaju ograniczenie, winny zostać spełnione dwie istotne przesłanki, a mianowicie dobra wiara zainteresowanych i ryzyko poważnych komplikacji (zob. w szczególności ww. wyrok w sprawach połączonych Santander Asset Management SGIIC i in., pkt 59).

43 Mówiąc bardziej precyzyjnie, Trybuna stosowała to rozwiązanie jedynie w bardzo konkretnych okolicznościach: po pierwsze, gdy istniało ryzyko poważnych reperkusji finansowych, między innymi ze względu na znaczną liczbę stosunków prawnych nawiązanych w dobrej wierze na podstawie przepisów uważanych za obowiązujące, i, po drugie, gdy okazywało się, że jednostki oraz władze krajowe zostały skłonione do zachowań niezgodnych z prawem Unii ze względu na istnienie obiektywnej i istotnej niepewności co do zakresu przepisów prawa Unii, do której to niepewności przyczyniło się ewentualnie również takie samo zachowanie innych państw członkowskich przed Komisją (zob. w szczególności ww. wyrok w sprawach połączonych Santander Asset Management SGIIC i in., pkt 60).

44 Ponadto zgodnie z utrwalonym orzecznictwem konsekwencje finansowe, jakie mogłyby wyniknąć dla państwa członkowskiego z wyroku wydanego w trybie prejudycjalnym, nie stanowi same w sobie uzasadnienia dla ograniczenia skutków tego wyroku w czasie (zob. w szczególności ww. wyrok w sprawach połączonych Santander Asset Management SGIIC i in., pkt 62).

45 W niniejszej sprawie należy, po pierwsze, zauważyć, że rząd holenderski nie dostarczył żadnych informacji pozwalających Trybunali na ocenę zaistnienia, z powodu niniejszego wyroku, ryzyka poważnych gospodarczych reperkusji dla Republiki holenderskiej.

46 Po drugie, nie można uznać, że holenderskie organy skarbowe przy stosowaniu art. 285 dekretu nr 933 zostały skłonione do zachowania się w dobrej wierze w sposób niezgodny z prawem Unii ze względu na obiektywną istotną niepewność co do zakresu art. 183 dyrektywy 2006/112. Z utrwalonego już przed wydaniem wspomnianego dekretu orzecznictwa wynika bowiem, że zgodnie z zasadą neutralności podatkowej, stanowi, że podstawową zasadą wspólnego systemu podatku VAT, krajowe zasady zwrotu nadwyżki podatku VAT, o których mowa w tym przepisie, powinny umożliwiać podatnikowi uzyskanie na odpowiednich warunkach i w rozsądnym terminie zwrotu pełnej wynikającej z takiej nadwyżki kwoty wierzytelności i nie pociągają za sobą żadnego ryzyka finansowego dla podatnika (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Komisja przeciwko Włochom, pkt 33, 34).

47 W związku z powyższym nie ma podstaw do ograniczenia skutków niniejszego wyroku w czasie.

### **W przedmiocie kosztów**

48 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 Trybunali, inne niż poniesione przez strony postępowania przed sądem krajowym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybuna (trzecia izba) orzeka, co następuje:

**Artykuł 183 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 nie zezwala on na to, by organ podatkowy państwa członkowskiego odraczał, nie dokonując**

**konkretnego badania i opieraj?c si? jedynie na obliczeniach arytmetycznych, zwrot cz??ci nadwy?ki podatku od warto?ci dodanej powsta?ej w miesi?cznym okresie rozliczeniowym, a? do czasu zbadania przez wspomniany organ rocznego podsumowania podatnika.**

Podpisy

\* J?zyk post?powania: ?otewski.