

Sprawa C-100/20

Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym

Data wpływu:

26 lutego 2020 r.

Oznaczenie sądu odsyłającego:

Bundesfinanzhof (Niemcy)

Data wydania postanowienia o wystąpieniu z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym:

19 listopada 2019 r.

Strona skarżąca i strona wnosząca skargę w postępowaniu rewizyjnym:

XY

Strona przeciwna i druga strona postępowania rewizyjnego:

Hauptzollamt B

[...]

BUNDESFINANZHOF

(federalny trybunał finansowy, Niemcy)

POSTANOWIENIE

W sprawie

XY

- strona skarżąca i strona wnosząca skargę w postępowaniu rewizyjnym -

pełnomocnik:

A

przeciwko

Hauptzollamt B

- strona przeciwna i druga strona postępowania rewizyjnego -

dotyczącej podatku od energii elektrycznej – odsetek od kwot podlegających zwrotowi,

VII izba postanowiła na posiedzeniu w dniu 19 listopada 2019 r., co następuje:

S e n t e n c j a

1. Przedłożyć Trybunałowi Sprawiedliwości Unii Europejskiej następujące pytanie prejudycjalne: **[Or. 2]**

Czy zgodnie z prawem Unii można żądać odsetek od kwoty roszczenia o zwrot niezasadnie uiszczonego podatku od energii elektrycznej, jeżeli podstawą określenia niższej kwoty podatku była fakultatywna obniżka zgodnie z art. 17 ust. 1 lit. a) dyrektywy Rady 2003/96/WE z dnia 27 października 2003 r. w sprawie restrukturyzacji wspólnotowych przepisów ramowych dotyczących opodatkowania produktów energetycznych i energii elektrycznej, a określenie podatku w zbyt wysokiej kwocie wynikało wyłącznie z błędnego zastosowania w rozpatrywanej sprawie przepisu prawa krajowego, który został uchwalony celem transponowania art. 17 ust. 1 lit. a) tej dyrektywy?

2. [...].

U z a s a d n i e n i e

I.

- 1 Strona skarżąca i strona wnosząca skargę w postępowaniu rewizyjnym (zwana dalej „stroną skarżącą”) prowadzi działalność w branży przemysłu wytwórczego. Strona skarżąca pobrała z sieci elektroenergetycznej nieopodatkowany prąd zmienny i doprowadziła go do akumulatorów. W deklaracji dotyczącej podatku od energii elektrycznej za 2010 r. strona skarżąca wskazała, że pobraną ilość prądu wykorzystywała na potrzeby własne i wybrała obniżoną stawkę opodatkowania zgodnie z § 9 ust. 3 Stromsteuergesetz (ustawy o podatku od energii elektrycznej, zwanej dalej „StromStG”) w brzmieniu obowiązującym od dnia 19 grudnia 2008 r. (BGBl I 2008, 2794). Strona przeciwna i druga strona postępowania rewizyjnego [Hauptzollamt (główny urząd celny, Niemcy), zwana dalej „stroną przeciwną”) opodatkowała jednak przedmiotową ilość energii elektrycznej według stawki podstawowej i wydała decyzję w przedmiocie opodatkowania podatkiem od energii elektrycznej o treści odmiennej niż deklaracja dotycząca podatku od energii elektrycznej. Strona skarżąca wniosła sprzeciw od decyzji. Strona skarżąca uiszczała miesięczne zaliczki na poczet podatku od energii elektrycznej za rok 2010.
- 2 W postępowaniu sądowym dotyczącym analogicznego poboru prądu w 2006 r. ustalono, że powinna znajdować zastosowanie obniżona stawka podatku zgodnie z § 9 ust. 3 StromStG. Na tej podstawie strona przeciwna zmieniła decyzję

w przedmiocie opodatkowania podatkiem od energii elektrycznej za rok 2010 i opodatkowała według stawki obniżonej również energię elektryczną w ilości doprowadzonej do akumulatorów w 2010 r.

- 3 W grudniu 2014 r. strona skarżąca wniosła o określenie odsetek od kwoty podatku od energii elektrycznej za rok 2010 podlegającego zwrotowi. Strona przeciwna odmówiła uwzględnienia tego wniosku.
- 4 Sąd finansowy orzekł, że stronie skarżącej nie przysługuje roszczenie o odsetki, których się domaga, ani na podstawie prawa krajowego, ani prawa Unii. Zgodnie z prawem Unii nie należą się odsetki od podlegającego zwrotowi podatku od energii elektrycznej już z tego powodu, że wykorzystanie energii elektrycznej celem ładowania akumulatorów nie wchodzi w zakres zastosowania dyrektywy [Or. 3] Rady 2003/96/WE z dnia 27 października 2003 r. w sprawie restrukturyzacji wspólnotowych przepisów ramowych dotyczących opodatkowania produktów energetycznych i energii elektrycznej (zwaną dalej „dyrektywą 2003/96/WE”; Dz.U.L. 283 s. 51, w brzmieniu nadanym przez dyrektywę Rady 2004/75/WE z dnia 29 kwietnia 2004 r. zmieniającą dyrektywę 2003/96/WE w zakresie możliwości stosowania [przez Cypr] czasowych zwolnień lub obniżek poziomów opodatkowania w odniesieniu do produktów energetycznych i energii elektrycznej, Dz.U.L. 157 s. 100). Poza tym stronie skarżącej niezasadnie odmówiono obniżki podatku, która zgodnie z prawem Unii jest jedynie fakultatywna i w odniesieniu do której prawo Unii nie przewiduje żadnych obligatoryjnych wymogów.
- 5 Strona skarżąca wniosła od wyroku rewizję. Jej zdaniem z orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (zwanego dalej „TSUE”) wynika nie tylko, że uiszczony sprzecznie z prawem Unii podatek podlega zwrotowi, ale również, iż zrekompensować należy ewentualne utracone odsetki od kapitału, i zasada ta znajduje zastosowanie także wtedy, kiedy chodzi o zastosowanie fakultatywnych obniżek podatku. Niezależnie od powyższego natomiast, w przypadku ładowania baterii chodzi o operację odwracalną, której nie można zrównywać z procesem elektrolitycznym w rozumieniu art. 2 ust. 4 lit. b) tiret trzecie dyrektywy 2003/96/WE i § 9a ust. 1 pkt 1 StromStG.

II.

- 6 Sąd odsyłający zawiesza zawisłe przed nim postępowanie rewizyjne [...] i na podstawie art. 267 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej przedkłada TSUE następujące pytanie prejudycjalne:
- 7 Czy zgodnie z prawem Unii można żądać odsetek od kwoty roszczenia o zwrot niezasadnie uiszczonego podatku od energii elektrycznej, jeżeli podstawą określenia niższej kwoty podatku była fakultatywna obniżka zgodnie z art. 17 ust. 1 lit. a) dyrektywy 2003/96/WE, a określenie podatku w zbyt wysokiej kwocie wynikało wyłącznie z błędnego zastosowania w rozpatrywanej sprawie

przepisu prawa krajowego, który został uchwalony celem transponowania art. 17 ust. 1 lit. a) tej dyrektywy?

III.

8 Zdaniem sądu odsyłającego rozstrzygnięcie sporu wymaga odwołania się do przepisów dyrektywy 2003/96/WE. Wykładnia tej dyrektywy wywołuje wątpliwości, które mają istotne znaczenie dla rozstrzygnięcia sporu:

9 Właściwe przepisy prawa Unii:

Artykuł 2 dyrektywy 2003/96/WE stanowi: **[Or. 4]**

(1) (...)

(2) Niniejsza dyrektywa ma również zastosowanie do:

Energii elektrycznej objętej kodem CN 2716.

(3) (...)

(4) Niniejsza dyrektywa nie ma zastosowania do:

a) (...)

b) następującego wykorzystania produktów energetycznych i energii elektrycznej:

– (...)

– (...)

– energii elektrycznej wykorzystywanej zasadniczo do celów redukcji chemicznej oraz w procesach elektrolitycznych i metalurgicznych;

(...).

10 Artykuł 17 dyrektywy 2003/96/WE stanowi:

(1) Pod warunkiem że minimalne poziomy opodatkowania przewidziane w niniejszej dyrektywie są przestrzegane średnio przez wszystkie przedsiębiorstwa, państwa członkowskie mogą stosować obniżki podatku do zużycia produktów energetycznych wykorzystywanych do ogrzewania lub dla celów art. 8 ust. 2 lit. b) i c) oraz do energii elektrycznej w następujących przypadkach:

a) na rzecz zakładów energochłonnych (...)

(2) Nie naruszając art. 4 ust. 1, państwa członkowskie mogą stosować poziom opodatkowania obniżony do zera do produktów energetycznych i energii elektrycznej, których definicję przedstawiono w art. 2, gdy są wykorzystywane

przez zakłady energochłonne, których definicję przedstawiono w ust. 1 niniejszego artykułu.

(3) Nie naruszając art. 4 ust. 1, państwa członkowskie mogą stosować poziom opodatkowania obniżany do 50% minimalnych poziomów niniejszej dyrektywy, do produktów energetycznych i energii elektrycznej odpowiadających definicji w art. 2, w przypadku gdy są wykorzystywane przez jednostki gospodarcze, jak zdefiniowano w art. 11, które nie są energochłonne, jak zdefiniowano w ust. 1 niniejszego artykułu.

- 11 Artykuł 1 dyrektywy Rady 2008/118/WE z dnia 16 grudnia 2008 r. w sprawie ogólnych zasad dotyczących podatku akcyzowego, uchylającej dyrektywę 92/12/EWG (zwanej dalej „dyrektywą 2008/118/WE”; Dz.U. L 9, s. 12), stanowi:

(1) Niniejsza dyrektywa ustanawia ogólne zasady dotyczące podatku akcyzowego nakładanego bezpośrednio lub pośrednio na konsumpcję poniższych wyrobów, zwanych dalej „wyrobami akcyzowymi”:

a) produkty energetyczne i energia elektryczna objęte dyrektywą 2003/96/WE;

(...). [Or. 5]

- 12 Właściwe przepisy prawa krajowego:

Paragraf 3 StromStG „Stawka podatku” stanowi:

Podatek wynosi 20,50 EUR za jedną megawatogodzinę.

Paragraf 9 StromStG „Zwolnienia z opodatkowania, obniżki podatku” stanowi:

(1) do (2a) (...)

(3) Energia elektryczna (...) podlega opodatkowaniu obniżoną stawką 12,30 EUR za jedną megawatogodzinę, jeżeli pobierana jest przez przedsiębiorstwo prowadzące działalność w branży przemysłu wytwórczego lub gospodarki rolnej lub leśnej na cele związane z prowadzoną działalnością i nie jest zwolniona z opodatkowania na podstawie ust. 1.

(4) do (8) (...)

IV.

- 13 Analiza prawna niniejszej sprawy w oparciu o prawo Unii wywołuje wątpliwości. Chodzi o to, czy zgodnie z orzecznictwem TSUE w przypadku roszczenia o zwrot podatku od energii elektrycznej należą się odsetki w sytuacji, gdy roszczenie to powstało w wyniku zastosowania przez państwo członkowskie fakultatywnej podstawy obniżki podatku.

- 14 1. W niniejszej sprawie (w odniesieniu do 2010 r.) obowiązek zapłaty podatku od energii elektrycznej powstał w związku z poborem prądu zmiennego z sieci elektroenergetycznej, ponieważ prąd ten został przetworzony w akumulatorach w energię chemiczną i w ten sposób zużyty. To zużycie energii podlega opodatkowaniu obniżoną stawką podatku w wysokości 12,30 EUR za jedną megawatogodzinę zgodnie z § 9 ust. 3 StromStG, a nie stawką podstawową w wysokości 20,50 EUR za jedną megawatogodzinę zgodnie z § 3 StromStG. Chodzi tu bowiem o pobór energii przez przedsiębiorstwo prowadzące działalność w branży przemysłu wytwórczego na cele związane z prowadzoną działalnością. Okoliczność ta w odniesieniu do poboru energii w 2006 r. została potwierdzona prawomocnym orzeczeniem sądu.
- 15 W niniejszej sprawie roszczenie o zwrot nadpłaconego podatku od energii elektrycznej wynika stąd, że strona przeciwna początkowo w sposób nieprawidłowy zastosowała podstawową stawkę podatku w odniesieniu do zużytej ilości energii i przez to naruszyła przepis prawa krajowego z § 9 ust. 3 StromStG, który w sposób uprzywilejowany pod względem podatkowym traktuje przedsiębiorstwa prowadzące działalność w branży przemysłu wytwórczego.
- 16 2. Zastosowanie obniżonej stawki opodatkowania zgodnie z § 9 ust. 3 StromStG w odniesieniu do energii pobranej z sieci elektroenergetycznej przez przedsiębiorstwo prowadzące działalność w branży przemysłu wytwórczego na cele związane z tą działalnością znajduje jednak swoją podstawę w art. 17 ust. 1 lit. a) dyrektywy 2003/96/WE. Ten bowiem właśnie przepis przyznaje państwom członkowskim możliwość [Or. 6] przyznania zakładom energochłonnym obniżki podatku. Z tego powodu sąd odsyłający rozważa, czy określając początkowo w stosunku do strony skarżącej podatek w zbyt wysokiej kwocie strona przeciwna naruszyła nie tylko prawo krajowe, ale też prawo Unii. Sąd odsyłający wychodzi tu z założenia, że w przypadku doprowadzenia prądu do akumulatorów nie chodzi o procesy elektrolityczne w rozumieniu art. 2 ust. 4 lit. b) tiret trzecie dyrektywy 2003/96/WE, do których dyrektywa ta w ogóle nie znajduje zastosowania. Stanowisko to znajduje potwierdzenie w decyzji wykonawczej Rady (UE) 2016/2266 z dnia 6 grudnia 2016 r. upoważniającej Niderlandy do stosowania obniżonej stawki opodatkowania wobec energii elektrycznej dostarczanej do stacji ładowania dla pojazdów elektrycznych (Dz.U. L 342 s. 30). Wydanie tej decyzji nie byłoby potrzebne, gdyby ładowanie akumulatorów należało po prostu kwalifikować jako proces elektrolityczny, który i tak nie byłby objęty zakresem zastosowania dyrektywy 2003/96/WE.
- 17 W wyroku z dnia 18 stycznia 2017 r. w sprawie IRCCS – Fondazione Santa Lucia, C-189/15, EU:C:2017:17 [...] TSUE orzekł w odniesieniu do zakresu zastosowania art. 17 ust. 1 lit. a) dyrektywy 2003/96/WE, że z motywów 9 i 11 tej dyrektywy wynika, że ma ona na celu pozostawienie państwom członkowskim pewnej swobody w celu określania i wykonywania polityk właściwych do ich okoliczności krajowych i że decydowanie o środkach, jakimi zostaną wprowadzone w życie ramy dotyczące opodatkowania, jest sprawą poszczególnych państw członkowskich. Państwa członkowskie zachowują

w związku z tym swobodę ograniczania udzielania obniżek podatku na rzecz przedsiębiorstw energochłonnych do przedsiębiorstw z pojedynczego sektora lub więcej sektorów przemysłu.

- 18 Zdaniem sądu odsyłającego państwa członkowskie mają swobodę w zakresie transpozycji art. 17 ust. 1 lit. a) dyrektywy 2003/96/WE nie tylko w odniesieniu do zdefiniowania kręgu przedsiębiorstw uprzywilejowanych, ale również wysokości stawki podatku, o ile ta nie jest niższa niż ustalone w prawie Unii stawki minimalne. Tylko w ten sposób mogą bowiem zostać zrealizowane określone w przywołanych motywach cele, którymi kierowali się autorzy dyrektywy.
- 19 W przypadku art. 17 ust. 1 lit. a) dyrektywy 2003/96/WE chodzi więc o fakultatywną obniżkę podatku, którą państwa członkowskie mogą zastosować w stosunku do podatników. Nie istnieje obowiązek traktowania zakładów energochłonnych w sposób uprzywilejowany pod względem podatkowym. Artykuł 17 dyrektywy 2003/96/WE różni się zatem od obowiązkowych zwolnień z opodatkowania, o których mowa w art. 14 dyrektywy 2003/96/WE. Państwa członkowskie mają obowiązek udzielania tych drugich, a w przypadku braku terminowej transpozycji przepisów do prawa krajowego podatnicy mogą powołać się na nie bezpośrednio (wyrok TSUE z dnia 7 marca 2018 r. w sprawie Cristal Union, C-31/17, EU:C:2018:168 [...]).
- 20 3. Na tym tle powstaje pytanie, czy można żądać odsetek od kwoty roszczenia o zwrot niezasadnie uiszczanego podatku od energii elektrycznej, jeżeli u jego podstaw leży (jedynie) fakultatywna obniżka podatku [w niniejszej sprawie art. 17 ust. 1 lit. a) dyrektywy Rady 2003/96/WE], w taki sam sposób, jak gdyby roszczenie o zwrot podatku od energii elektrycznej znajdowało podstawę w obligatoryjnym zwolnieniu od podatku lub obniżce podatku.
- 21 a) Zgodnie z orzecznictwem TSUE, w przypadku gdy państwo członkowskie pobrało podatki z naruszeniem przepisów prawa Unii, podmiotom prawa przysługuje uprawnienie do zwrotu nie tylko nienależnie pobranego podatku, lecz także kwot zapłaconych na rzecz tego państwa lub zatrzymanych przez to państwo w bezpośrednim związku z tym podatkiem. Dotyczy to również strat spowodowanych utratą możliwości dysponowania środkami finansowymi w wyniku przedwczesnego pobrania podatku (wyroki TSUE z dnia 19 lipca 2012 r. w sprawie Littlewoods Retail i in., C-591/10, EU:C:2012:478, pkt 25 [...]; z dnia 27 września 2012 r. w sprawach połączonych Zuckerfabrik Jülich i in., C-113/10, C-147/10 i C-234/10, ECLI:EU:C:2012:591, pkt 65 [...]; z dnia 18 kwietnia 2013 r. w sprawie Irimie, C-565/11, EU:C:2013:250, pkt 21 [...]; z dnia 15 października 2014 r. w sprawie Nicula, C-331/13, EU:C:2014:2285, pkt 28; i z dnia 18 stycznia 2017 r. w sprawie Wortmann, C-365/15, EU:C:2017:19, pkt 37 i n. [...]).
- 22 Z powyższego wynika, że z prawa Unii można wyprowadzić zasadę ciężącego na państwach członkowskich obowiązku zwrotu wraz z odsetkami kwot podatków

pobranym z naruszeniem tego prawa. Wobec braku przepisów na poziomie Unii do państw członkowskich należy ustanowienie w krajowym porządku prawnym przesłanek, zgodnie z którymi takie odsetki powinny być wypłacane, a w szczególności stawki i sposobu obliczania takich odsetek. Przesłanki te muszą być zgodne z zasadami równoważności oraz skuteczności, a zatem nie mogą być mniej korzystne niż przesłanki dotyczące podobnych żądań opartych na przepisach prawa krajowego i nie mogą być ukształtowane w sposób czyniący praktycznie niemożliwym wykonywanie praw przyznanych przez porządek prawny Unii (wyżej cytowane wyroki TSUE w sprawach Littlewoods Retail i in., [...] pkt 26 i n.; Zuckerfabrik Jülich, pkt 61 i 66, [...]; Irimie, pkt 22 i n. [...]; Nicula, pkt 28; oraz wyrok TSUE z dnia 6 października 2015 r. w sprawie Tarsia, C-69/14, EU:C:2015:662, pkt 25, [...]). **[Or. 8]**

- 23 Przyjęciu, że w przypadku zwrotu podatku od energii elektrycznej należne są także odsetki, nie stoi na przeszkodzie okoliczność, że dyrektywa 2003/96/WE jest aktem prawa Unii, który wymaga dopiero transpozycji do krajowego porządku prawnego. W cytowanym wyżej wyroku w sprawie Littlewoods Retail i in. TSUE nie uznał bowiem tej okoliczności za wykluczającą roszczenie odsetkowe (pkt 26 i n.; w odniesieniu do roszczenia o zapłatę odsetek za zwłokę w przypadku nadpłaty podatku od wartości dodanej zob. również wyrok TSUE z dnia 24 października 2013 r. w sprawie Rafinăria Steaua Romăna, C-431/12, EU:C:2013:686 [...]).
- 24 b) Sąd odsyłający skłania się do przyjęcia, że nie dochodzi do naruszenia prawa Unii, jeżeli roszczenie o zwrot podatku wynika z nieprawidłowego zastosowania prawa krajowego, które uchwalone zostało przez państwo członkowskie w ramach swobody udzielonej prawem Unii i w oparciu o przewidzianą w tym prawie regulację fakultatywną.
- 25 Z orzecznictwa TSUE wynika, że zakres swobody, jaką dysponują państwa członkowskie przy transpozycji do prawa krajowego wyjątku lub ograniczenia, należy oceniać odrębnie dla każdego przypadku, w szczególności w świetle brzmienia danego przepisu (zob. wyrok TSUE z dnia 29 lipca 2019 r. w sprawie Spiegel Online, C-516/17, EU:C:2019:625, pkt 25 [...]).
- 26 Artykuł 17 ust. 1 lit. a) dyrektywy 2003/96/WE przewiduje jednak wyłącznie wymogi odnośnie do definicji zakładów energochłonnych. Państwom członkowskim pozostawiono natomiast do decyzji, czy w odniesieniu do zakładów energochłonnych w ogóle stosowana będzie obniżona stawka podatku. Ponadto w niniejszej sprawie nie chodzi o to, czy art. 17 ust. 1 lit. a) dyrektywy 2003/96/WE został transponowany do prawa krajowego w sposób zgodny z tą dyrektywą, a o to, że strona skarżąca pierwotnie ustaliła kwotę podatku od energii elektrycznej w nadmiernej wysokości, ponieważ w sposób nieprawidłowy przyjęła, że nie były spełnione przesłanki zastosowania obniżonej stawki podatku zgodnie z § 9 ust. 3 StromStG.

- 27 Nadto dopuszczenie obniżonej stawki podatku zgodnie z art. 17 ust. 1 lit. a) dyrektywy 2003/96/WE w odniesieniu do zakładów energochłonnych stanowi wyjątek od harmonizacji podatku od energii elektrycznej w związku z pozostawieniem państwom członkowskim decyzji, czy i w jakim zakresie przewidzą w swych przepisach krajowych tego rodzaju uprzywilejowanie. Prawodawca unijny przypisuje tu mniejsze znaczenie prawidłowemu funkcjonowaniu rynku wewnętrznego, które umożliwić ma w szczególności wprowadzenie dyrektywą 2003/96/WE wiążących minimalnych stawek podatku (zob. np. wyrok TSUE z dnia 2 czerwca 2016 r. w sprawie ROZ-ŠWIT, C-418/14, EU:C:2016:400, pkt 32, [...] w odniesieniu do określenia [Or. 9] minimalnych stawek podatku i z odwołaniem do motywów 3 i 4 dyrektywy 2003/96/WE).
- 28 Niezależnie od przedstawionych rozważań z perspektywy prawa Unii wskazać należy, że określenie w niniejszej sprawie podatku w zbyt wysokiej kwocie nie wynikało ze spóźnionej transpozycji prawa Unii, ale z nieprawidłowego zastosowania prawa krajowego, które uchwalone zostało w ramach swobody przewidzianej w prawie Unii.
- 29 c) Niemniej istnieją również argumenty, które przemawiają za przyjęciem, że w okolicznościach niniejszej sprawy roszczenie odsetkowe jest należne.
- 30 Po pierwsze w art. 17 ust. 1 lit. a) dyrektywy 2003/96/WE przewidziano dla państw członkowskich swobodę w zakresie uprzywilejowanego pod względem podatkowym traktowania zakładów energochłonnych. Podstawę zastosowania obniżonej stawki podatku od energii elektrycznej stanowi zatem nie tylko § 9 ust. 3 StromStG, ale ostatecznie również prawo Unii.
- 31 Co więcej, jak wynika z art. 2 ust. 2 dyrektywy 2003/96/WE i art. 1 ust. 1 lit. a) dyrektywy 2008/118/WE, opodatkowanie energii elektrycznej w obszarze Wspólnoty w rozumieniu art. 5 dyrektywy 2008/118/WE zostało co do zasady zharmonizowane. Gdyby w przypadku roszczeń o zwrot wynikających z fakultatywnych obniżek podatku, inaczej niż ma to miejsce w przypadku obniżek i zwolnień o charakterze obligatoryjnym, odsetki nie miały być należne, to dochodziłoby do nierównego traktowania. W tym kontekście powstaje jednak pytanie, czy różnica podstaw prawnych zwrotu wynikających z prawa Unii usprawiedliwia różne traktowanie w zakresie odsetek od roszczeń o zwrot, skoro różnica ta nie ma dla podatników żadnego znaczenia. W obydwu przypadkach bowiem podatnik nie może dysponować kwotą, którą uiścił tytułem podatku określonego w nadmiernej wysokości.
- 32 Nadto przyjęcie, że z prawa Unii nie wynika roszczenie odsetkowe w przypadku roszczeń o zwrot wynikających z fakultatywnych obniżek podatku, prowadziłoby do tego, że odsetki byłyby należne wyłącznie na podstawie różniących się od siebie przepisów krajowych.