

**Sprawa C-73/23 –****Streszczenie wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym zgodnie z art. 98 § 1 regulaminu postępowania przed Trybunałem Sprawiedliwości****Data wpływu:**

10 lutego 2023 r.

**Oznaczenie sądu odsyłającego:**

tribunal de première instance de Liège (Belgia)

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

30 stycznia 2023 r.

**Strona skarżąca:**

Chaufontaine Loisirs SA

**Strona pozwana:**

Państwo belgijskie

---

**1. Przedmiot i okoliczności sporu:**

- 1 Ustawa z dnia 1 lipca 2016 r. w sposób szczególny opodatkowała VAT gry losowe lub hazardowe online, to znaczy oferowane drogą elektroniczną, uchylając w stosunku do nich system zwolnień, z którego korzystają ogólnie gry losowe lub hazardowe oraz loterie.
- 2 W rezultacie do Cour constitutionnelle (trybunału konstytucyjnego) wpłynęła skarga o stwierdzenie nieważności tego szczególnego odstępstwa, oparta na nieprzestrzeganiu norm kompetencyjnych prawa krajowego oraz naruszeniu, w szczególności, zasady neutralności podatkowej, która leży u podstaw dyrektywy VAT, ponieważ rzezona ustawa wprowadziła rozbieżność między systemami VAT mającymi zastosowanie, z jednej strony, do gier i zakładów online, a z drugiej strony, do gier i zakładów „fizycznych” oraz loterii online i „fizycznych”.
- 3 Cour constitutionnelle (trybunał konstytucyjny) uwzględnił zarzuty dotyczące naruszenia norm kompetencyjnych prawa krajowego i uznał, że nie ma potrzeby

badania pozostałych zarzutów, a w szczególności zarzutu dotyczącego naruszenia zasady neutralności podatkowej, ponieważ nie mogą one doprowadzić do stwierdzenia nieważności w szerszym zakresie.

- 4 Cour constitutionnelle (trybunał konstytucyjny) stwierdził zatem nieważność rozpatrywanych przepisów ustawy z dnia 1 lipca 2016 r. ze skutkiem od dnia 21 maja 2018 r., uściślając, że podatki zapłacone za okres od dnia 1 lipca 2016 r. do dnia 21 maja 2018 r. zostają utrzymane w mocy ze względu na trudności budżetowe i administracyjne, jakie wiązałyby się z ich zwrotem (zob. wyroki: z dnia 22 marca 2018 r., 34/2018; z dnia 8 listopada 2018 r., 155/2018).
- 5 Skarżąca prowadzi kasyno online. Żąda ona zwrotu kwoty głównej 640 478,82 EUR, którą zapłaciła tytułem VAT od gier i zakładów on-line prowadzonych w okresie od dnia 1 lipca 2016 r. do dnia 22 maja 2018 r.
- 6 Decyzją z dnia 1 grudnia 2020 r. organ podatkowy oddalił ten wniosek ze względu na niespełnienie przesłanek wystąpienia z powództwem o zwrot.
- 7 Skarżąca wniosła zatem sprawę do sądu odsyłającego.

## 2. Powołane przepisy:

### *Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej*

- 8 Artykuł 267 stanowi:

„Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej jest właściwy do orzekania w trybie prejudycjalnym:

a) o wykładni traktatów;

b) o ważności i wykładni aktów przyjętych przez instytucje, organy lub jednostki organizacyjne Unii.

[...]

W przypadku gdy takie pytanie jest podniesione w sprawie zawisłej przed sądem krajowym, którego orzeczenia nie podlegają zaskarżeniu według prawa wewnętrznego, sąd ten jest zobowiązany wnieść sprawę do Trybunału.

[...]”

### *Dyrektywa Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej*

- 9 Artykuł 135 ust. 1 lit. i) ma następujące brzmienie:

„1. Państwa członkowskie zwalniają następujące transakcje:

[...]

i) zakłady, loterie i inne gry losowe lub hazardowe, z zastrzeżeniem warunków i ograniczeń określonych przez każde państwo członkowskie;

[...]”

### 3. Argumenty stron:

#### A. *Skarżąca*

- 10 Skarżąca twierdzi przede wszystkim, że sporny VAT pobrano z naruszeniem zasady neutralności podatkowej, która leży u podstaw dyrektywy VAT. Następnie podważa utrzymanie w mocy skutków uchylonej ustawy w odniesieniu do rozpatrywanego okresu.
- 11 Skarżąca kwestionuje odmienne traktowanie produktów (w tym loterii) oferowanych online przez Loterie Nationale (Loterię Narodową) (zwolnionych z VAT) oraz gier i zakładów oferowanych online przez różne prywatne podmioty gospodarcze (objętych VAT).
- 12 Skarżąca wyjaśnia, że gry losowe i hazardowe oraz gry loteryjne konkurują ze sobą na tym samym rynku. Podkreśla ponadto, że Loteria Narodowa oferuje w swojej witrynie internetowej, oprócz szerokiej gamy loterii, również gry i zakłady online podobne do gier oferowanych przez innych operatorów online, a podobieństwo to znajduje potwierdzenie w literaturze naukowej, w szczególności w odniesieniu do uzależnienia od tych gier. Podnosi wreszcie, że Loteria Narodowa, ze względu na brak kontroli nad owym podmiotem, stosuje bardzo agresywną reklamę.
- 13 Skarżąca przytacza rozmaite wyroki Trybunału Sprawiedliwości, w tym wyrok z dnia 27 czerwca 2019 r., Belgisch Syndicaat van Chiropraxie i in. (C-597/17, EU:C:2019:544), przypominający znaczenie zasady neutralności podatkowej:

*„28. W drugiej kolejności państwa członkowskie muszą przestrzegać zasady neutralności podatkowej, która sprzeciwia się temu, by świadczenia podobne, a zatem konkurencyjne wobec siebie, były traktowane odmiennie z punktu widzenia VAT (zob. podobnie wyrok z dnia 27 kwietnia 2006 r., Solleveld i van den Hout-van Eijnsbergen, C-443/04 i C-444/04, EU:C:2006:257, pkt 39 i przytoczone tam orzecznictwo).*

[...]

*47. Zasada ta sprzeciwia się temu, aby towary lub usługi podobne, które są konkurencyjne wobec siebie, były traktowane odmiennie z punktu widzenia VAT*

(wyroki: z dnia 11 września 2014 r., K, C-219/13, EU:C:2014:2207, pkt 24; z dnia 9 marca 2017 r., *Oxycure Belgium*, C-573/15, EU:C:2017:189, pkt 30)”.

- 14 Wywodzi ona z tego, że ta różnica w traktowaniu narusza zasadę neutralności, ponieważ te dwie usługi są podobne ze względu na to, że:
- wykazują podobne cechy i zaspokajają te same potrzeby konsumenta z punktu widzenia kryterium porównywalności w używaniu,
  - istniejące różnice nie wpływają w znaczący sposób na decyzję przeciętnego konsumenta o skorzystaniu z jednych lub drugich wspomnianych usług.
- 15 Następnie skarżąca zarzuca państwu belgijskiemu utrzymanie w mocy skutków uchylonej ustawy od dnia 1 lipca 2016 r. do dnia 21 maja 2018 r. W postępowaniu przed organem podatkowym przypominała, że w wyroku z dnia 27 czerwca 2019 r., *Belgisch Syndicaat van Chiropraxie i in.* (C-597/17, EU:C:2019:544), Trybunał Sprawiedliwości orzekł, iż „sąd krajowy nie może skorzystać z przepisu krajowego upoważniającego go do tymczasowego utrzymania niektórych skutków przepisów krajowych”.
- 16 Utrzymanie w mocy w przeszłości skutków przepisów, których nieważność stwierdził *Cour constitutionnelle* (trybunał konstytucyjny), nie służy uzasadnionemu celowi ani nie odpowiada wymogom interesu ogólnego, które jako jedyne mogą uzasadniać ingerencję na podstawie zasad. Ponadto ingerencja ta ma charakter nieproporcjonalny, ponieważ narusza równowagę istniejącą między interesami odnośnych stron.
- 17 Zgodnie z orzecznictwem Trybunału Sprawiedliwości, niemożność uzyskania przez podatnika zwrotu VAT zapłaconego państwu, wynikająca z naruszenia prawa Unii Europejskiej, stanowi ingerencję, która nie służy uzasadnionemu celowi, nie jest proporcjonalna i narusza prawo własności zapisane w art. 1 pierwszego protokołu dodatkowego do Europejskiej konwencji praw człowieka.

### **B. Państwo belgijskie**

- 18 Państwo belgijskie uważa, że loterie nie są podobne do gier losowych i hazardowych online, w związku z czym nie doszło do naruszenia zasady neutralności podatkowej.
- 19 Jego zdaniem, loterie stanowią odrębną kategorię gier losowych i hazardowych, w szczególności z następujących powodów:
- W prawie belgijskim ustawa z dnia 7 maja 1999 r. o grach losowych, zakładach, przedsiębiorstwach gier losowych i ochronie graczy nie ma zastosowania do loterii, ponieważ zostały one wyraźnie wyłączone przez ustawodawcę z jej zakresu stosowania na mocy art. 3bis tej ustawy. Loterie są objęte ustawą z dnia 31 grudnia 1851 r. o loteriach oraz ustawą z dnia 22 lipca 1991 r. o Loterii Narodowej.

- Loteria Narodowa, która jest przedsiębiorstwem publicznym, korzysta w prawie belgijskim z monopolu prawnego w zakresie organizowania loterii. Przedmiotem działalności Loterii Narodowej jest jednak również organizowanie gier losowych i zakładów w każdej formie.
  - Gry losowe i zakłady oferowane online przez podmioty gospodarcze prawa prywatnego są kontrolowane przez Komisję gier losowych. Loteria Narodowa jest kontrolowana przez państwo belgijskie. Loteria Narodowa musi w szczególności zawierać z państwem belgijskim umowę o zarządzanie (art. 14 ustawy z dnia 19 kwietnia 2002 r.). Ta umowa o zarządzanie nakłada na Loterię Narodową, podmiot działający w interesie publicznym, różne obowiązki. Wyjaśniono, że Loteria Narodowa zajmuje się urządzaniem loterii, konkursów, gier losowych i zakładów metodami komercyjnymi w interesie ogólnym (zob. art. 3 § 3 ustawy z dnia 19 kwietnia 2002 r.).
  - Umowa o zarządzanie określa zasady obliczania i wypłacania renty monopolowej, specjalnych składek oraz procentu zysku przed opodatkowaniem, który jest pobierany corocznie:
    - w celu finansowania programów wsparcia dla krajów rozwijających się („dotacje z Loterii Narodowej”),
    - w celach użyteczności publicznej określonych przez radę ministrów,
    - oraz na roczną dotację dla Caisse nationale des calamités (narodowej kasy klęsk żywiołowych), Fondation Roi Baudouin (fundacji króla Baudouina) i Fonds belge de survie (belgijskiego funduszu ds. przeżycia).
  - Ramy prawne Loterii Narodowej przewidują szereg środków ochrony osób (informowanie szerokiego kręgu odbiorców o rzeczywistych szansach wygranej dla każdego rodzaju oferowanego produktu, organizowanie kampanii informacyjnych o ryzyku gospodarczym, społecznym i psychicznym związanym z uzależnieniem od gier).
  - Ponadto stopa redystrybucji – odpowiadająca proporcji kwoty pieniędzy przekazywanej graczom do wszystkich wpłaconych kwot – różni się, zdaniem państwa belgijskiego, znacznie w przypadku gier loteryjnych (niska stopa zwrotu gracza: między 50 a 60 %) w porównaniu z innymi grami losowymi (wysoka stopa zwrotu: 95 % i więcej).
- 20 Państwo belgijskie przypomina o istnieniu po stronie państw członkowskich uprawnień dyskrecjonalnych w zakresie zwolnienia niektórych rodzajów gier i nakładania na inne rodzaje gier VAT.
- 21 Co się tyczy utrzymania w mocy skutków uchylonych przepisów, skarżąca, zdaniem organu podatkowego, opiera się na niepełnej lekturze sentencji wyroku z dnia 27 czerwca 2019 r., Belgisch Syndicaat van Chiropraxie i in. (C-597/17, EU:C:2019:544), która brzmi następująco: „sąd krajowy nie może skorzystać

z przepisu krajowego upoważniającego go do tymczasowego utrzymania niektórych skutków przepisów krajowych uznanych za sprzeczne z dyrektywą 2006/112 do czasu dostosowania ich do tej dyrektywy z jednej strony w celu ograniczenia zagrożeń dla pewności prawa wynikających z retroaktywnego skutku tego stwierdzenia, a z drugiej strony w celu uniknięcia zastosowania systemu krajowego poprzedzającego owe sprzeczne ze wspomnianą dyrektywą przepisy” (wyróżnienie organu podatkowego).

- 22 Tymczasem w niniejszej sprawie Cour constitutionnelle (trybunał konstytucyjny) co prawda stwierdził nieważność spornych przepisów, ale uczynił to z powodu naruszenia norm prawa krajowego, a nie dlatego, że uznał je za niezgodne z dyrektywą VAT.
- 23 Organ podatkowy twierdzi, że przepisy uchylone przez Cour constitutionnelle (trybunał konstytucyjny) nie stanowią nieprawidłowej transpozycji dyrektywy VAT.

#### **4. Ocena sądu:**

##### **A. Zarzut pierwszy, dotyczący zasady neutralności podatkowej**

- 24 W wyroku z dnia 27 czerwca 2019 r., Belgisch Syndicaat van Chiropraxie i in. przeciwko Ministerraad (C-597/17, ECLI:EU:C:2019:544, pkt 28, 47), Trybunał Sprawiedliwości przypominał znaczenie zasady neutralności podatkowej:

„W drugiej kolejności państwa członkowskie muszą przestrzegać zasady neutralności podatkowej, która sprzeciwia się temu, by świadczenia podobne, a zatem konkurencyjne wobec siebie, były traktowane odmiennie z punktu widzenia VAT (zob. podobnie wyrok z dnia 27 kwietnia 2006 r., Solleveld i van den Hout-van Eijnsbergen, C-443/04 i C-444/04, EU:C:2006:257, pkt 39 i przytoczone tam orzecznictwo).

[...]

Zasada ta sprzeciwia się temu, aby towary lub usługi podobne, które są konkurencyjne wobec siebie, były traktowane odmiennie z punktu widzenia VAT (wyroki: z dnia 11 września 2014 r., K, C-219/13, EU:C:2014:2207, pkt 24; z dnia 9 marca 2017 r., Oxycure Belgium, C-573/15, EU:C:2017:189, pkt 30)”.

- 25 W opinii w sprawie The English Bridge Union (C-90/16, EU:C:2017:464, pkt 19) rzecznik generalny M. Szpunar podsumował zasadę neutralności w kontekście zwolnienia gier losowych w następujący sposób: „W sprawie Rank Group Trybunał uznał, w kontekście zwolnienia dotyczącego gier losowych ustanowionego w art. 135 ust. 1 lit. i) dyrektywy VAT, że odmiennie traktowanie pod względem VAT dwóch usług identycznych lub podobnych z punktu widzenia konsumenta i zaspakajających te same jego potrzeby jest wystarczające do stwierdzenia naruszenia zasady neutralności podatkowej. Odpowiedź na pytanie



o to, czy dana działalność może być uznana za »zakłady, loterie i inne gry losowe lub hazardowe«, opiera się zatem na podejściu rynkowym: jeżeli konsumenci uznają dane usługi za podobne, to usługi te należy opodatkować w taki sam sposób”.

26 W art. 135 ust. 1 lit. i) dyrektywy 2006/112 pozostawiono państwom członkowskim szeroki zakres uznania co do zwolnienia z podatku lub opodatkowania gier losowych i hazardowych, ponieważ pozwala on wspomnianym państwom na określenie warunków i ograniczeń, od których może być uzależnione korzystanie z tego zwolnienia. Uprawnienie państw członkowskich do określenia warunków i ograniczeń zwolnienia z VAT przewidzianego w tym przepisie pozwala im zwolnić z tego podatku tylko niektóre gry losowe lub hazardowe.

27 W wyroku z dnia 24 marca 1994 r., Schindler (C-275/92, EU:C:1994:119, pkt 60, 61), wydanym w dziedzinie swobody świadczenia usług, Trybunał wskazał, że „Należy następnie zauważyć, że biorąc pod uwagę znaczną wielkość kwot, którą można zebrać, oraz kwot wygranych, którą można zaoferować graczom, w szczególności w przypadku organizacji na dużą skalę, loterie wiążą się z wysokim niebezpieczeństwem deliktów i oszustw. Poza tym zachęcają do wydawania pieniędzy, co może mieć szkodliwe skutki dla jednostki i społeczeństwa. Wreszcie, przy czym powód ten nie może być sam w sobie postrzegany jako obiektywne uzasadnienie, nie jest bez znaczenia fakt, że loterie mają znaczący udział w finansowaniu działalności dobroczynnej lub prowadzonej w interesie ogólnym, takiej jak działalność społeczna, działalność charytatywna, sport lub kultura.

W rezultacie tych cech szczególnych państwom członkowskim przysługuje swobodne uznanie w takim zakresie, aby mogły określić wymagania dotyczące ochrony uczestników gier oraz, bardziej ogólnie, przy uwzględnieniu specyfiki społeczno – kulturowej poszczególnych państw członkowskich, wymagania dotyczące ochrony porządku społecznego w zakresie warunków przeprowadzania loterii, wielkości stawek oraz przeznaczania osiągniętych z nich dochodów”.

28 W postanowieniu z dnia 18 maja 2021 r., Fluctus i in. (C-920/19, niepublikowane, EU:C:2021:395), wydanym również w dziedzinie swobody świadczenia usług, Trybunał orzekł, iż: „Artykuł 56 TFUE należy interpretować w ten sposób, że nie sprzeciwia się dualnemu systemowi organizacji rynku gier losowych z tego tylko powodu, że praktyki reklamowe posiadacza monopolu w zakresie loterii i kasyn zmierzają do zachęcenia do aktywnego udziału w grach, na przykład poprzez banalizowanie gry, kształtowanie jej pozytywnego obrazu w związku z wykorzystywaniem przychodów na działalność leżącą w interesie ogólnym lub poprzez zwiększenie jej atrakcyjności za pomocą chwytliwych haseł reklamowych kuszących znacznymi wygranymi”.

29 W wyroku z dnia 10 listopada 2011 r., The Rank Group (C-259/10 i C-60/10, EU:C:2011:719, pkt 49–51), wydanym tym razem w dziedzinie VAT, Trybunał

przypomniął z kolei w odniesieniu do porównywalności bingo i automatów do gry, co następuje: „Wynika z tego, że przywołane przez sądy krajowe różnice systemu prawnego nie mają znaczenia dla oceny porównywalnego charakteru danych gier.

Wniosku tego nie podważa okoliczność, że w określonych wyjątkowych wypadkach Trybunał uznał, iż uwzględniając specyfikę omawianych sektorów, różnice ram regulacyjnych i systemu prawnego regulującego dostawę towarów lub świadczenie danych usług, takie jak możliwość uzyskania refundacji za produkt leczniczy lub jej brak czy też ewentualne podleganie przez usługodawcę obowiązkowi świadczenia usług powszechnych, mogą stworzyć rozróżnienie w oczach konsumenta pod względem zaspokojenia jego potrzeb (zob. ww. wyrok z dnia 3 maja 2001 r., Komisja/Francja, pkt 27; a także wyrok z dnia 23 kwietnia 2009 r. w sprawie C-357/07 TNT Post UK, Zb.Orz. s. I-3025, pkt 38, 39, 45).

W świetle powyższych rozważań na pytanie pierwsze lit. a) w sprawie C-259/10 i pytanie pierwsze w sprawie C-260/10 należy odpowiedzieć, że w obliczu istnienia odmiennego traktowania dwóch gier losowych ze względu na przyznanie zwolnienia z VAT na mocy art. 13 część B lit. f) szóstej dyrektywy zasadę neutralności podatkowej należy interpretować w ten sposób, że nie można uwzględniać okoliczności, iż te dwie gry należą do różnych kategorii zezwoleń i podlegają różnym systemom prawnym w zakresie kontroli i regulacji”.

- 30 W wyroku z dnia 10 czerwca 2010 r., *Leo-Libera* (C-58/09, EU:C:2010:333), wydanym w dziedzinie VAT, Trybunał przypomniał zaś, że: „35. Zasada [neutralności] nie może być bowiem interpretowana – pod rygorem pozbawienia wszelkiej skuteczności tak art. 135 ust. 1 lit. i) dyrektywy 2006/112, jak i swobodnego uznania przyznanego w szerokim zakresie w tym przepisie państwom członkowskim – jako sprzeciwiająca się temu, by jedna forma gry losowej lub hazardowej była zwolniona z VAT, podczas gdy druga nie podlega takiemu zwolnieniu, o ile jednak te dwie formy gier nie są wobec siebie konkurencyjne”.
- 31 W niniejszej sprawie, w świetle analizy orzecznictwa Trybunału, powstaje trudność w zakresie wykładni prawa Unii, która uzasadnia wystąpienie z dwoma pierwszymi pytaniami prejudycjalnymi.
- 32 Zagadnienia te są szersze niż pierwsze pytanie zadane w dniu 18 listopada 2022 r. przez ten sam tribunal de première instance de Liège (sprawa C-741/22), dotyczące odmiennego traktowania loterii online oferowanych przez Loterię Narodową i innych gier losowych online oferowanych przez podmioty prywatne.
- 33 Niniejszy wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy odmiennego traktowania gier losowych lub hazardowych świadczonych online oraz, po pierwsze, gier losowych lub hazardowych, które nie są świadczone online (pytanie pierwsze), i po drugie, loterii, niezależnie od tego, czy są świadczone online (pytanie drugie).



**B. Zarzut drugi, dotyczący utrzymania w mocy skutków uchylonej ustawy**

34 Z przedstawionych przez strony wyjaśnień wynika, że wykładnia prawa Unii następuje szereg trudności.

35 Przede wszystkim, w wyroku z dnia 27 czerwca 2019 r., Belgisch Syndicaat van Chiropraxie i in. (C-597/17, EU:C:2019:544, pkt 59, 60), Trybunał przypomniał przesłanki, przy spełnieniu których państwo członkowskie może utrzymać w mocy skutki przepisu sprzecznego z prawem Unii:

„W rzeczywistości bowiem nawet gdyby założyć, że nadrzędne względy pewności prawa są w stanie wyjątkowo doprowadzić do tymczasowego zawieszenia skutku wyparcia przez bezpośrednio stosowany przepis Unii sprzecznego z nim prawa krajowego, to i tak takie zawieszenie należy wykluczyć już na wstępie w niniejszej sprawie, ponieważ sąd odsyłający nie wymienił konkretnych elementów, które potwierdzałyby szczególne zagrożenia dla pewności prawa (zob. analogicznie wyrok z dnia 8 września 2010 r., Winner Wetten, C-409/06, EU:C:2010:503, pkt 67).

W szczególności samo tylko powołanie się na trudności budżetowe i administracyjne, jakie mogą wynikać ze stwierdzenia nieważności zaskarżonych w sprawie w postępowaniu głównym przepisów, nie jest wystarczające dla scharakteryzowania nadrzędnych względów pewności prawa (zob. analogicznie wyroki: z dnia 18 października 2012 r., Mednis, C-525/11, EU:C:2012:652, pkt 44; z dnia 10 kwietnia 2014 r., Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company, C-190/12, EU:C:2014:249, pkt 111)”.

36 W niniejszej sprawie, jeżeli okaże się, że zniesienie zwolnienia z VAT wyłącznie w odniesieniu do gier losowych i hazardowych online rzeczywiście narusza zasadę neutralności w dziedzinie VAT (zob. zarzut pierwszy), należy się zastanowić, czy utrzymanie w mocy skutków tego zniesienia stanowi naruszenie prawa Unii, zważywszy, że utrzymano je „ze względu na trudności budżetowe i administracyjne związane ze zwrotem uiszczonych już podatków”, nawet jeśli stwierdzenie nieważności wynika z naruszenia norm prawa krajowego, a nie prawa Unii.

37 Następnie w wyroku z dnia 10 kwietnia 2008 r., Marks & Spencer (C-309/06, EU:C:2008:211), Trybunał Sprawiedliwości orzekł, że „w przypadku, gdy państwo członkowskie dokonywało błędnej wykładni przepisów krajowych, wskutek czego określone dostawy lub usługi, które powinny być objęte zwolnieniem [...], były opodatkowane według stawki podstawowej, mają zastosowanie zasady ogólne prawa [Unii], w tym zasada neutralności podatkowej, w taki sposób że dają one przedsiębiorcy, który realizował tego rodzaju dostawy lub usługi, prawo do odzyskania kwot błędnie pobranych w związku z tymi dostawami lub usługami”.

- 38 W niniejszej sprawie należy zadać sobie pytanie, czy podatnik ma również prawo do zwrotu podatków utrzymanych w mocy z naruszeniem dyrektywy VAT i zasady neutralności podatkowej.
- 39 Wreszcie w zakresie, w jakim stwierdzono nieważność spornego zniesienia zwolnienia z VAT z powodu naruszenia norm prawa krajowego, należy również ustalić, czy jako „sąd krajowy, którego orzeczenia nie podlegają zaskarżeniu według prawa wewnętrznego”, Cour constitutionnelle (trybunał konstytucyjny) był mimo wszystko zobowiązany zwrócić się do Trybunału Sprawiedliwości zgodnie z art. 267 akapit trzeci TFUE.
- 40 Sąd zadaje w tym względzie pytania piąte, czwarte i trzecie.

##### **5. Pytania prejudycjalne:**

- 41 Z tego względu sąd ten przedkłada Trybunałowi następujące pytania prejudycjalne:
- 1) Czy art. 135 ust. 1 lit. i) dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej oraz zasada neutralności podatkowej zezwalają państwu członkowskiemu na wyłączenie ze zwolnienia przewidzianego w tym przepisie jedynie gier losowych lub hazardowych świadczonych drogą elektroniczną, podczas gdy gry losowe lub hazardowe, które nie są świadczone drogą elektroniczną, pozostają zwolnione z VAT?
  - 2) Czy art. 135 ust. 1 lit. i) dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej oraz zasada neutralności podatkowej zezwalają państwu członkowskiemu na wyłączenie ze zwolnienia przewidzianego w tym przepisie jedynie gier losowych lub hazardowych świadczonych drogą elektroniczną, z wyłączeniem loterii, które pozostają zwolnione z VAT niezależnie od tego, czy są świadczone drogą elektroniczną?
  - 3) Czy art. 267 akapit trzeci Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej zezwala na to, aby sąd wyższej instancji utrzymał w mocy skutki przepisu prawa krajowego, którego nieważność stwierdził ze względu na naruszenie prawa krajowego, bez orzekania w przedmiocie naruszenia prawa Unii, które również zostało podniesione przed tym sądem, a zatem bez wystąpienia z pytaniem prejudycjalnym w przedmiocie zgodności tego przepisu prawa krajowego z prawem Unii Europejskiej i bez zwrócenia się do Trybunału z pytaniem o przesłanki, przy spełnieniu których może utrzymać w mocy skutki tego przepisu pomimo jego niezgodności z prawem Unii?
  - 4) W przypadku udzielenia odpowiedzi przeczącej na jedno z powyższych pytań, czy Cour constitutionnelle (trybunał konstytucyjny), stwierdziwszy nieważność przepisów ze względu na ich niezgodność z krajowymi normami

dotyczącymi podziału kompetencji, podczas gdy przepisy te były również niezgodne z dyrektywą VAT Rady 2006/112/WE, mógł utrzymać w mocy dotychczasowe skutki tych przepisów, aby uniknąć trudności budżetowych i administracyjnych związanych ze zwrotem uiszczanego już podatku?

5) W przypadku udzielenia odpowiedzi przeczącej na poprzednie pytanie, czy podatnik może uzyskać zwrot VAT od rzeczywistej marży brutto od prowadzonych przez niego gier i zakładów, zapłaconego na podstawie przepisów niezgodnych z dyrektywą Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu VAT i z zasadą neutralności podatkowej?

DOKUMENT ROBOCZY