



Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (dziesiąta izba)

z dnia 29 lipca 2019 r. *

Odesłanie prejudycjalne – Podatki – Harmonizacja ustawodawstw podatkowych – Dyrektywa 2006/112/WE – Wspólny system podatku od wartości dodanej (VAT) – Artykuł 288 akapit pierwszy pkt 1 i art. 315 – Procedura szczególna dla małych przedsiębiorstw – Procedura szczególna dla podatników-pośredników – Podatnik-pośrednik objęty procedurą marży – Roczny obrót decydujący o zastosowaniu procedury szczególnej dla małych przedsiębiorstw – Marża lub pobrane kwoty

W sprawie C-388/18

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Bundesfinanzhof (federalny trybunał finansowy, Niemcy) postanowieniem z dnia 7 lutego 2018 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 13 czerwca 2018 r., w postępowaniu:

Finanzamt A

przeciwko

B,

TRYBUNAŁ (dziesiąta izba),

w składzie: C. Lycourgos, prezes izby, E. Juhász (sprawozdawca) i I. Jarukaitis, sędziowie,

rzecznik generalny: G. Pitruzzella,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając pisemny etap postępowania,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu rządu niemieckiego początkowo przez T. Henzgo i S. Eisenberg, a następnie przez S. Eisenberg, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez L. Mantla i L. Lozano Palacios, działających w charakterze pełnomocników,

podjąwszy, po wysłuchaniu rzecznika generalnego, decyzję o rozstrzygnięciu sprawy bez opinii,

wyduje następujący

* Język postępowania: niemiecki.

Wyrok

- 1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 288 akapit pierwszy pkt 1 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 Finanzamt A (urzędem skarbowym A, Niemcy) a B, który prowadzi działalność sprzedawcy samochodów używanych, w przedmiocie metody obliczania rocznego obrotu tego ostatniego w celu zastosowania procedury szczególnej dla małych przedsiębiorstw przewidzianej dyrektywą VAT.

Ramy prawne

Prawo Unii

- 3 Artykuł 73 dyrektywy VAT stanowi:

„W odniesieniu do dostaw towarów i świadczenia usług innych niż te, o których mowa w art. 74–77, podstawa opodatkowania obejmuje wszystko, co stanowi zapłatę otrzymaną lub którą dostawca lub usługodawca otrzyma w zamian za dostawę towarów lub świadczenie usług od nabywcy, usługobiorcy lub osoby trzeciej, włącznie z subwencjami związanymi bezpośrednio z ceną takiej dostawy lub świadczenia”.

- 4 Tytuł XII dyrektywy VAT, zatytułowany „Procedury szczególne”, zawiera rozdział 1, dotyczący „[p]rocedury szczególnej dla małych przedsiębiorstw”. W sekcji 2 tego rozdziału, zatytułowanej „Zwolnienia lub stopniowe obniżanie podatku”, znajdują się art. 282–292 tej dyrektywy.
- 5 Zgodnie z art. 282 omawianej dyrektywy zwolnienia i stopniowe obniżanie podatku przewidziane w powyższej sekcji 2 mają zastosowanie do dostaw towarów i świadczenia usług przez małe przedsiębiorstwa.
- 6 Artykuł 288 dyrektywy VAT stanowi:

„Kwota obrotu stanowiąca punkt odniesienia dla zastosowania procedury przewidzianej w niniejszej sekcji obejmuje następujące kwoty, z wyłączeniem VAT:

- 1) wartość dostaw towarów i świadczenia usług, o ile są one opodatkowane;
- 2) wartość transakcji zwolnionych z prawem do odliczenia VAT zapłaconego na poprzednim etapie zgodnie z art. 110 i 111, art. 125 ust. 1, art. 127 i art. 128 ust. 1;
- 3) wartość transakcji zwolnionych zgodnie z art. 146–149 oraz art. 151, 152 i 153;
- 4) wartość transakcji związanych z nieruchomościami, transakcji finansowych, o których mowa w art. 135 ust. 1 lit. b)–g), oraz usług ubezpieczeniowych, chyba że transakcje te mają charakter transakcji pomocniczych.

Zbycie materialnych lub niematerialnych dóbr inwestycyjnych przedsiębiorstwa nie jest jednak uwzględniane przy obliczaniu obrotu”.

7 Zgodnie z art. 289 tej dyrektywy „[p]odatnikom korzystającym ze zwolnienia z VAT nie przysługuje prawo do odliczenia VAT zgodnie z art. 167–171 i art. 173–177 ani do wykazywania VAT na fakturach”.

8 Artykuł 290 tej dyrektywy ma następujące brzmienie:

„Podatnicy, którym przysługuje prawo do zwolnienia z VAT, mogą wybrać stosowanie zasad ogólnych VAT lub też uproszczonych procedur, o których mowa w art. 281. W takim przypadku korzystają oni z możliwego stopniowego obniżania podatku przewidzianego w prawie krajowym”.

9 Rozdział 4 tytułu XII dyrektywy VAT ustanawia „[p]rocedury szczególne dotyczące towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich lub antyków”. W sekcji 2 tego rozdziału, zatytułowanej „Procedura szczególna dla podatników-pośredników”, w podsekcji 1, dotyczącej „[p]rocedury marży”, znajdują się art. 312–325 tej dyrektywy.

10 Artykuł 313 ust. 1 owej dyrektywy stanowi:

„W odniesieniu do dostaw towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich lub antyków dokonywanych przez podatników-pośredników państwa członkowskie stosują procedurę szczególną dotyczącą opodatkowania marży uzyskanej przez takiego podatnika-pośrednika, zgodnie z przepisami niniejszej podsekcji”.

11 Artykuł 314 wskazanej dyrektywy przewiduje:

„Procedura marży ma zastosowanie do dokonywanych przez podatnika-pośrednika dostaw towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich lub antyków, w przypadku gdy towary te zostały mu dostarczone na terytorium [Unii] przez jedną z następujących osób:

- a) osobę niebędącą podatnikiem;
- b) innego podatnika, o ile dokonywana przez tego innego podatnika dostawa towarów jest zwolniona zgodnie z art. 136;
- c) innego podatnika, o ile dokonywana przez tego innego podatnika dostawa towarów objęta jest zwolnieniem dla małych przedsiębiorstw przewidzianym w art. 282–292 i obejmuje dobra inwestycyjne;
- d) innego podatnika-pośrednika, o ile dokonywana przez tego innego podatnika-pośrednika dostawa towarów została opodatkowana VAT zgodnie z niniejszą procedurą marży”.

12 Artykuł 315 dyrektywy VAT ma następujące brzmienie:

„Podstawę opodatkowania dostaw towarów, o których mowa w art. 314, stanowi marża uzyskana przez podatnika-pośrednika pomniejszona o kwotę VAT odnoszącą się do samej marży.

Marża uzyskana przez podatnika-pośrednika jest równa różnicy między określoną przez podatnika-pośrednika ceną sprzedaży towaru a ceną nabycia”.

Prawo niemieckie

- 13 Paragraf 1 Umsatzsteuergesetz (ustawy o podatku obrotowym), zatytułowany „Czynności podlegające opodatkowaniu” w wersji tej ustawy mającej zastosowanie w sporze w postępowaniu głównym (BGBl. 2005 I, s. 386, zwanej dalej „UStG”) przewiduje:

„(1) Podatkowi obrotowemu podlegają następujące czynności:

1. dostawy dokonywane i usługi świadczone odpłatnie na terytorium kraju przez przedsiębiorcę w ramach jego przedsiębiorstwa [...].”

- 14 Paragraf 10 UStG, zatytułowany „Podstawa opodatkowania w przypadku dostaw, innych świadczeń oraz nabycia wewnątrzwspólnotowego”, stanowi:

„W przypadku dostaw i innych świadczeń (§ 1 ust. 1 pkt 1 zdanie pierwsze) [...] obrót ustala się na podstawie wynagrodzenia. Wynagrodzeniem są wszelkie wydatki odbiorcy świadczenia poniesione przez niego w celu uzyskania świadczenia, jednak po odliczeniu podatku obrotowego [...]”.

- 15 Paragraf 19 UStG, zatytułowany „Opodatkowanie małych przedsiębiorców”, ma następujące brzmienie:

„(1) Podatek obrotowy należny z tytułu czynności w rozumieniu § 1 ust. 1 pkt 1 nie jest pobierany od przedsiębiorców [...], jeżeli wartość obrotu określonego w zdaniu drugim powiększona o należny podatek nie przekroczyła w poprzednim roku kalendarzowym kwoty 17 500 EUR, zaś w bieżącym roku kalendarzowym zgodnie z prognozami nie przekroczy kwoty 50 000 EUR. Obrotem w rozumieniu zdania pierwszego jest łączna wartość obrotu ustalona na podstawie otrzymanego wynagrodzenia, pomniejszona o wartość czynności dotyczących zbycia składników majątku trwałego [...].

[...]

(3) Łączną wartością obrotu jest suma dokonanych przez przedsiębiorcę podlegających opodatkowaniu czynności w rozumieniu § 1 ust. 1 pkt 1, z wyłączeniem następujących czynności:

[...]”.

- 16 Paragraf 25a UStG, zatytułowany „Procedura marży”, przewiduje:

„(1) W odniesieniu do dostaw, w rozumieniu § 1 ust. 1 pkt 1, rzeczy ruchomych, stosuje się opodatkowanie zgodnie z poniższymi przepisami (procedura marży) w razie spełnienia następujących warunków:

[...]

(3) Ustalenia obrotu dokonuje się na podstawie kwoty, o którą cena sprzedaży przewyższa cenę nabycia towaru [...].

[...]”.

Postępowanie główne i pytanie prejudycjalne

- 17 B, w ramach prowadzonej przez siebie działalności sprzedaży pojazdów używanych, zrealizował transakcje podlegające opodatkowaniu objęte procedurą marży na podstawie § 25a UStG. Osiągnięty przez niego obrót, ustalony na podstawie otrzymanego przez niego wynagrodzenia, wyniósł w latach 2009 i 2010, odpowiednio, 27 358 EUR i 25 115 EUR.
- 18 W deklaracjach VAT z dnia 10 lutego 2010 r. (za rok 2009) i z dnia 23 marca 2011 r. (za rok 2010) B uznał, że może się powołać na status „małego przedsiębiorcy” w rozumieniu § 19 UStG, ponieważ jego obrót za lata 2009 i 2010 wynosił, odpowiednio, 17 328 EUR i 17 470 EUR. B ustalił ten obrót nie na podstawie swojego wynagrodzenia, lecz na podstawie marży zysku, zgodnie z § 25a ust. 3 UStG.
- 19 W odniesieniu do pierwszej z tych deklaracji VAT organ podatkowy przyznał, że roczny obrót służący za punkt odniesienia dla stosowania procedury dla małych przedsiębiorstw mógł zostać ustalony w zależności od kwoty marży, i tym samym uznał, że B korzysta ze szczególnej procedury dla małych przedsiębiorstw.
- 20 Jednakże w odniesieniu do drugiej deklaracji VAT urząd skarbowy A w decyzji podatkowej z dnia 4 października 2012 r. odmówił stosowania procedury dla małych przedsiębiorstw w odniesieniu do B za rok obrotowy 2010. Praktyka administracyjna została bowiem zmieniona Umsatzsteuer-Anwendungserlass (instrukcją dotyczącą stosowania podatku obrotowego) z dnia 1 października 2010 r. (BStBl. 2010 I, s. 846), na mocy której w przypadku zastosowania procedury dla małych przedsiębiorstw, w szczególności w przypadkach stosowania procedury marży dla sprzedawców, roczny obrót powinien być obliczany w zależności od wynagrodzenia, a nie w zależności od marży.
- 21 Ponieważ odwołanie od tej decyzji podatkowej zostało oddalone, B wniósł skargę do właściwego Finanzgericht (sądu finansowego, Niemcy), który uchylił rzeczoną decyzję podatkową na tej podstawie, że do celów ustalenia obrotu w celu zastosowania szczególnej procedury dla małych przedsiębiorstw nie należy brać pod uwagę wynagrodzeń wykraczających poza marżę.
- 22 Sąd ten uznał, że art. 288 akapit pierwszy pkt 1 dyrektywy VAT nie ma skutku bezpośredniego i sprzeciwia się metodzie obliczenia przyjętej przez urząd skarbowy A. Jego zdaniem przepis ten w istocie stanowi, że obrót, który należy przyjąć w celu stosowania procedury dla małych przedsiębiorstw, stanowi kwota dostaw towarów i świadczenia usług, „o ile są one opodatkowane”. Tymczasem procedura marży, która ma zastosowanie do dostaw dokonanych przez B, zgodnie z art. 315 dyrektywy VAT oznacza, że opodatkowana zostaje tylko marża.
- 23 W ramach skargi rewizyjnej wniesionej do Bundesfinanzhof (federalnego trybunału finansowego) urząd skarbowy A podnosi, że dokonano błędnej wykładni art. 288 akapit pierwszy pkt 1 dyrektywy VAT.
- 24 Sąd odsyłający wydaje się podzielać stanowisko Finanzgericht (sądu finansowego), zgodnie z którym obrót, który ma służyć za punkt odniesienia dla stosowania procedury dla małych przedsiębiorstw przewidzianej w art. 282 i nast. dyrektywy VAT względem handlowców objętych procedurą marży na podstawie art. 314 tej dyrektywy, należy ustalić na podstawie tej marży, ponieważ art. 313 ust. 1 wspomnianej dyrektywy ustanawia przepisy szczególne mające zastosowanie do tych handlowców. Wskazuje on, że zgodnie z art. 288 akapit pierwszy pkt 1 dyrektywy VAT obrót, jaki należy uwzględnić, stanowi wartość dostaw towarów, „o ile są one opodatkowane”. Tymczasem to wyjaśnienie odnosi się do zakresu podstawy opodatkowania, która w ramach systemu przewidzianego w art. 315 tej dyrektywy jest ograniczona do marży.
- 25 Niemniej jednak sąd ten zauważa, że wyrażenie „o ile są one opodatkowane”, zawarte w art. 288 akapit pierwszy pkt 1 dyrektywy VAT, można by również rozumieć w ten sposób, że do celów stosowania procedury dla małych przedsiębiorstw tylko świadczenia zwolnione z podatku powinny być wyłączone z uwzględnianego obrotu. Na podstawie tego podejścia dostawy podlegające procedurze marży nie

zwolnione od podatku, lecz opodatkowane jako takie, powinny zostać uwzględnione w całości, a nie tylko do wysokości podstawy obrotu ustalonego przez przepisy szczególne zawarte w art. 315 tej dyrektywy.

- 26 Sąd odsyłający nie wyklucza ponadto, że na podstawie art. 288 akapit pierwszy pkt 1 dyrektywy VAT można uznać, że „wartość” dostawy towarów odpowiada „sumie” zapłaconych wynagrodzeń, a w konsekwencji przepis ten dotyczy podstawy opodatkowania w rozumieniu art. 73 tej dyrektywy.
- 27 Uznając, że rozstrzygnięcie zawisłego przed nim sporu wymaga dokonania wykładni przepisów dyrektywy VAT, Bundesfinanzhof (federalny trybunał finansowy) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy w przypadku stosowania procedury marży zgodnie z art. 311 i nast. dyrektywy [VAT] przepis art. 288 zdanie pierwsze pkt 1 tej dyrektywy należy interpretować w ten sposób, że dla określenia kwoty obrotu, o której mowa w tym przepisie, w przypadku dostawy towarów, o których mowa w art. 314 dyrektywy [VAT], zgodnie z art. 315 tej dyrektywy miarodajna jest różnica między określoną ceną sprzedaży towaru a ceną nabycia (marża)?”.

W przedmiocie pytania prejudycjalnego

- 28 Poprzez swoje pytanie sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy art. 288 akapit pierwszy pkt 1 dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie uregulowaniu krajowemu lub krajowej praktyce administracyjnej, zgodnie z którymi obrót służący za punkt odniesienia dla stosowania szczególnej procedury dla małych przedsiębiorstw w odniesieniu do podatnika podlegającego szczególnej procedurze marży przewidzianej dla podatników-pośredników jest ustalany zgodnie z art. 315 tej dyrektywy tylko z uwzględnieniem uzyskanej marży.
- 29 Na mocy art. 288 akapit pierwszy pkt 1 dyrektywy VAT kwota obrotu stanowiąca punkt odniesienia dla zastosowania procedury szczególnej dla małych przedsiębiorstw obejmuje, z wyłączeniem VAT, wartość dostaw towarów i świadczenia usług, o ile są one opodatkowane.
- 30 Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału z wymogu jednolitego stosowania prawa Unii oraz zasady równego traktowania wynika, że treść przepisu prawa Unii, który nie zawiera wyraźnego odesłania do prawa państw członkowskich dla celów ustalenia jego znaczenia i zakresu, powinna zwykle w całej Unii być przedmiotem autonomicznej i jednolitej wykładni, którą należy ustalić z uwzględnieniem nie tylko brzmienia tego przepisu, ale również kontekstu tego przepisu oraz celu danego uregulowania (wyrok z dnia 23 maja 2019 r., WB, C-658/17, EU:C:2019:444, pkt 50 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 31 W odniesieniu na wstępie do wykładni literalnej art. 288 akapit pierwszy pkt 1 dyrektywy VAT należy zauważyć, że z jednej strony to całkowita wartość, z wyłączeniem VAT, dostawy towarów i świadczenia usług opodatkowanych stanowi zgodnie z samym brzmieniem tego przepisu obrót podatnika, lecz z drugiej strony termin „opodatkowane” odnosi się nie do terminu „wartość”, lecz do „dostaw” lub „świadczenia”.
- 32 Wynika z tego, że zgodnie ze swym brzmieniem przepis ten wymaga, aby do celów włączenia ich wartości do obrotu podatnika dostawy lub świadczenia były opodatkowane jako takie, bez sprecyzowania, w jaki sposób powinny być one opodatkowane, to jest bez wskazania konkretnej procedury ich opodatkowania.
- 33 Z brzmienia tego przepisu nie wynika też, że w każdym przypadku dostawy lub świadczenia powinny być w pełni opodatkowane.

- 34 Tymczasem bezsporne jest, że dostawy dokonywane przez podatnika-pośrednika są opodatkowane, nawet jeśli następuje to na podstawie procedury szczególnej.
- 35 W konsekwencji wykładnia literalna art. 288 akapit pierwszy pkt 1 dyrektywy VAT wskazuje, że całkowita kwota dostaw dokonanych przez podatników-pośredników, a nie ich marża, stanowi obrót służący za punkt odniesienia dla zastosowania procedury szczególnej dla małych przedsiębiorstw.
- 36 Ogólna systematyka, geneza i cel dyrektywy VAT potwierdzają tę interpretację.
- 37 Co się tyczy ogólnej systematyki tej dyrektywy należy przypomnieć, że w niniejszym przypadku chodzi o relację pomiędzy dwoma szczególnymi systemami przewidzianymi przez tę dyrektywę, a mianowicie szczególną procedurą dla małych przedsiębiorstw i szczególną procedurą dla podatników-pośredników.
- 38 Tymczasem, jak słusznie zauważył rząd niemiecki, szczególna procedura dla małych przedsiębiorstw i szczególna procedura dla podatników-pośredników są dwoma odrębnymi szczególnymi systemami, niezależnymi od siebie. W braku odniesienia w jednej z tych procedur szczególnych do elementów i pojęć zawartych w drugiej procedurze treść każdej z nich należy oceniać co do zasady bez konieczności uwzględniania treści tej drugiej.
- 39 Co się tyczy genezy przepisów dotyczących VAT należy zauważyć, że ewolucja tego uregulowania potwierdza również, że pojęcie „marży uzyskanej przez podatnika-pośrednika” nie może wywierać wpływu na wykładnię pojęcia „obrotu” w ramach procedury szczególnej dla małych przedsiębiorstw.
- 40 Należy bowiem przypomnieć, że szczególna procedura dla małych przedsiębiorstw została ustanowiona przez szóstą dyrektywę 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) oraz że dopiero później, w celu ustanowienia szczególnej procedury dla podatników-pośredników, została przyjęta dyrektywa Rady 94/5/WE z dnia 14 lutego 1994 r. uzupełniająca wspólny system podatku od wartości dodanej i zmieniająca dyrektywę 77/388/EWG – przepisy szczególne dotyczące towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich i antyków (Dz.U. 1994, L 60, s. 16).
- 41 Zasady dotyczące ustalania obrotu w celu zastosowania szczególnej procedury dla małych przedsiębiorstw ustanowione w szóstej dyrektywie 77/388 nie mogą zatem zostać uznane za zrównane, w braku wyraźnego przepisu przewidującego takie zrównanie, z przepisami dotyczącymi szczególnej procedury dla podatników-pośredników ustanowionej dyrektywą 94/5.
- 42 Jeśli chodzi o cel szczególnej procedury dla małych przedsiębiorstw Trybunał orzekł, że poprzez ten szczególny system prawodawca Unii zamierzał uprościć wymogi dotyczące księgowości związane ze zwykłym systemem VAT (wyrok z dnia 6 października 2005 r., MyTravel, C-291/03, EU:C:2005:591, pkt 39), przy czym te uproszczenia administracyjne mają na celu w szczególności wspieranie tworzenia, działalności i konkurencyjności małych przedsiębiorstw (wyroki: z dnia 26 października 2010 r., Schmelz, C-97/09, EU:C:2010:632, pkt 63; z dnia 2 maja 2019 r., Jarmuškienė, C-265/18, EU:C:2019:348, pkt 37).
- 43 W tym względzie należy zaznaczyć, podobnie jak rząd niemiecki, że celem zamierzonym przez szczególną procedurę dla małych przedsiębiorstw nie jest wzmocnienie konkurencyjności przedsiębiorstw dużych rozmiarów prowadzących działalność polegającą na odsprzedaży towarów używanych. Gdyby wynagrodzenia przekraczające marżę nie były uwzględniane przy ustalaniu obrotu w celu zastosowania tej procedury szczególnej, to przedsiębiorstwa, które osiągają wysoki obrót i wypracowują niewielką marżę, mogłyby mieścić się w tym zakresie i w ten sposób korzystać z nieuzasadnionej przewagi konkurencyjnej.

- 44 Z powyższych rozważań wynika, że na zadane Trybunałowi pytanie należy odpowiedzieć, iż art. 288 akapit pierwszy pkt 1 dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie uregulowaniu krajowemu lub krajowej praktyce administracyjnej, zgodnie z którymi obrót służący za punkt odniesienia dla stosowania szczególnej procedury dla małych przedsiębiorstw do podatnika podlegającego szczególnej procedurze marży przewidzianej dla podatników-pośredników jest ustalany zgodnie z art. 315 tej dyrektywy tylko z uwzględnieniem uzyskanej marży. Obrót ten należy ustalić na podstawie wszystkich kwot, z wyłączeniem VAT, pobranych lub podlegających pobraniu przez tego podatnika-pośrednika, niezależnie od sposobu, w jaki kwoty te zostaną faktycznie opodatkowane.

W przedmiocie kosztów

- 45 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 (dziesiąta izba) orzeka, co następuje:

Artykuł 288 akapit pierwszy pkt 1 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 stoi on na przeszkodzie uregulowaniu krajowemu lub krajowej praktyce administracyjnej, zgodnie z którymi obrót służący za punkt odniesienia dla stosowania szczególnej procedury dla małych przedsiębiorstw do podatnika podlegającego szczególnej procedurze marży przewidzianej dla podatników-pośredników jest ustalany zgodnie z art. 315 tej dyrektywy tylko z uwzględnieniem uzyskanej marży. Obrót ten należy ustalić na podstawie wszystkich kwot, z wyłączeniem podatku od wartości dodanej, pobranych lub podlegających pobraniu przez tego podatnika-pośrednika, niezależnie od sposobu, w jaki kwoty te zostaną faktycznie opodatkowane.

Podpisy