



Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (dziesiąta izba)

z dnia 9 września 2021 r.*

Odesłanie prejudycjalne – Harmonizacja ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – Ósma dyrektywa 79/1072/EWG – Artykuły 3, 6 i 7 – Warunki zwrotu podatku od wartości dodanej (VAT) – Podatnicy niemający siedziby na terytorium danego kraju – Odmowa zwrotu zapłaconego VAT – Dokumenty uzasadniające prawo do zwrotu – Brak przedstawienia dokumentów uzasadniających w wyznaczonym terminie

W sprawie C-294/20

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Audiencia Nacional (sąd centralny, Hiszpania) postanowieniem z dnia 5 marca 2020 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 1 lipca 2020 r., w postępowaniu:

GE Auto Service Leasing GmbH

przeciwko

Tribunal Económico Administrativo Central,

TRYBUNAŁ (dziesiąta izba),

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

rzecznik generalny: E. Tanchev,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając pisemny etap postępowania,

rozważywszy uwagi, które przedstawili:

- w imieniu GE Auto Service Leasing GmbH – A. Azpeitia Gamazo i A. Albarrán Jiménez, abogados,
- w imieniu rządu hiszpańskiego – S. Jiménez García i M.J. Ruiz Sánchez, w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu czeskiego – M. Smolek, O. Serdula i J. Vlácil, w charakterze pełnomocników,

* Język postępowania: hiszpański.

- w imieniu rządu estońskiego – N. Grünberg, w charakterze pełnomocnika,
- w imieniu rządu greckiego – M. Tassopoulou, S. Trekli i G. Avdikos, w charakterze pełnomocników,
- w imieniu Komisji Europejskiej – L. Lozano Palacios i J. Jokubauskaitė, w charakterze pełnomocników,

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

Wyrok

- 1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni ósmej dyrektywy Rady 79/1072/EWG z dnia 6 grudnia 1979 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – warunki zwrotu podatku od wartości dodanej podatnikom niemającym siedziby na terytorium kraju (Dz.U. 1979, L 331, s. 11, zwanej dalej „ósmą dyrektywą VAT”).
- 2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy spółką GE Auto Service GmbH (zwaną dalej „Auto Service”) a Tribunal Económico-Administrativo Central (naczelnym sądem administracyjnym ds. podatkowych, Hiszpania) w przedmiocie odmowy zwrotu podatku od wartości dodanej (VAT) zafakturowanego przez tę spółkę.

Ramy prawne

Prawo Unii

Szósta dyrektywa VAT

- 3 Artykuł 17 szóstej dyrektywy 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), zmienionej dyrektywą Rady 2006/18/WE z dnia 14 lutego 2006 r. (Dz.U. 2006, L 51, s. 12) (zwanej dalej „szószą dyrektywą”), stanowi:
 - „1. Prawo do odliczenia powstaje w momencie, gdy podatek, który podlega odliczeniu, staje się wymagalny.
 - 2. O ile towary i usługi są używane do celów zawieranych transakcji podlegających opodatkowaniu, podatnik jest uprawniony do odliczenia od podatku, który zobowiązany jest zapłacić, następujących kwot:
 - a) należnego lub zapłaconego podatku od wartości dodanej od towarów lub usług dostarczonych lub które mają być podatnikowi dostarczone przez innego podatnika;

- b) podatku od wartości dodanej należnego lub zapłaconego od towarów przywożonych;
- c) podatku od wartości dodanej, który jest należny na podstawie art. 5 ust. 7 lit. a) i art. 6 ust. 3.

3. Państwa członkowskie przyznają każdemu podatnikowi prawo do odliczenia lub zwrotu podatku od wartości dodanej określonego w ust. 2, w stopniu, w jakim takie towary lub usługi są używane do celów:

- a) transakcji związanych z działalnością gospodarczą, określoną w art. 4 ust. 2 przeprowadzanych w innym kraju, które kwalifikowałyby się do odliczenia podatku jeśli miałyby miejsce na terytorium kraju;
- b) transakcji zwolnionych od podatku zgodnie z art. 14 ust. 1 lit. i) i art. 15 i [art.] 16 ust. 1 pkt [część] B, C i D i ust. 2;
- c) transakcji zwolnionych od podatku zgodnie z art. 13 część B lit. a) i [lit.] d) ust. 1–5, w przypadku gdy klient ma przedsiębiorstwo poza Wspólnotą lub gdy te transakcje są bezpośrednio związane z towarami przeznaczonymi do wywozu do kraju spoza Wspólnoty.

[...]”.

4 Zgodnie z art. 28 wspomnianej dyrektywy:

„[...]

4. Zwrot podatku od wartości dodanej określony w ust. 3 jest dokonywany:

- na rzecz podatników, którzy mają swoją siedzibę nie na terytorium kraju, lecz w innym państwie członkowskim, zgodnie ze szczegółowymi zasadami ustanowionymi w [ósmej] dyrektywie [VAT],

[...]”.

Ósma dyrektywa VAT

5 Artykuł 2 ósmej dyrektywy VAT przewiduje:

„Każde państwo członkowskie zwraca każdemu podatnikowi niemającemu siedziby na terytorium tego kraju, ale mającemu siedzibę w innym państwie członkowskim, zgodnie z ustanowionymi poniżej warunkami, każdy podatek od wartości dodanej nałożony w odniesieniu do usług lub mienia ruchomego dostarczonego mu przez innych podatników na terytorium tego kraju lub poniesiony w odniesieniu do przywozu towarów do tego kraju, o ile takie towary i usługi są wykorzystywane w celach transakcji określonych w art. 17 ust. 3 lit. a) i b) [szóstej dyrektywy VAT] oraz świadczenia usług określonych w art. 1 lit. b)”.

6 Artykuł 3 tej dyrektywy głosi:

„Aby zakwalifikować się do zwrotu podatku, każdy podatnik określony w art. 2, który nie dostarcza towarów lub usług uważanych za dostarczane na terytorium danego kraju:

- a) przedstawia właściwym organom określonym w art. 9 ust. 1 wniosek sporządzony według wzoru zawartego w załączniku A, załączając oryginały faktur lub dokumentów przywozowych. Państwa członkowskie udostępniają wnioskodawcom uwagi objaśniające, które w każdym przypadku zawierają minimalny zakres informacji określonych w załączniku C;
- b) przedstawia dowód, w formie zaświadczenia wystawionego przez władze publiczne państwa, w którym ma siedzibę, że jest płatnikiem podatku od wartości dodanej w tym państwie. Jednakże w przypadku, gdy właściwy organ wymieniony w art. 9 ust. 1 ma już taki dowód w swoim posiadaniu, podatnik nie jest zobowiązany do przedstawiania nowego dowodu przez okres jednego roku od daty wystawienia pierwszego zaświadczenia przez władze publiczne państwa, w którym ma siedzibę. Państwa członkowskie nie wystawiają zaświadczeń podatnikom, którzy korzystają ze zwolnienia podatkowego na podstawie art. 24 ust. 2 dyrektywy [szóstej dyrektywy VAT];
- c) potwierdza w formie pisemnego oświadczenia, że nie dostarczył żadnych towarów lub usług uważanych za dostarczone na terytorium tego kraju w okresie wskazanym w art. 7 ust. 1 akapit pierwszy zdanie pierwsze i drugie;
- d) zobowiązuje się do zwrotu każdej błędnie pobranej kwoty”.

7 Artykuł 4 omawianej dyrektywy ma następujące brzmienie:

„Aby zakwalifikować się do zwrotu podatku, każdy podatnik określony w art. 2, który nie dostarczył na terytorium kraju żadnych towarów ani usług uznanych za dostarczone w tym kraju, z wyjątkiem usług określonych w art. 1 lit. a) i b):

- a) spełnia warunki ustanowione w art. 3 lit. a), b) i d);

[...]”.

8 Artykuł 6 owej dyrektywy stanowi:

„Państwa członkowskie nie mogą nakładać na podatników określonych w art. 2 żadnych zobowiązań oprócz tych, które określono w art. 3 i 4, z wyjątkiem zobowiązania przedstawienia, w szczególnych przypadkach, informacji koniecznych do ustalenia, czy wniosek o zwrot jest uzasadniony”.

9 Zgodnie z art. 7 ósmej dyrektywy VAT:

„1. Wniosek o zwrot przewidziany w art. 3 i 4 odnosi się do zafakturowanych zakupów towarów lub usług albo do przywozu, dokonanych w okresie nie krótszym niż 3 miesiące i nie dłuższym niż jeden rok kalendarzowy. Wnioski mogą jednak odnosić się do okresu krótszego niż trzy miesiące, jeżeli okres ten stanowi pozostałą część roku kalendarzowego. Wnioski takie mogą również odnosić się do faktur lub dokumentów przywozowych nieobjętych poprzednimi wnioskami i dotyczących transakcji przeprowadzonych w danym roku kalendarzowym. Wnioski przedkłada

się właściwemu organowi określone w art. 9 ust. 1 [akapit pierwszy] w okresie sześciu miesięcy od końca roku kalendarzowego, w którym podatek stał się należny.

[...]”.

3. Właściwy organ określony w art. 9 ust. 1 [akapit pierwszy] ma obowiązek stemplować każdą fakturę lub dokument przywozowy w celu zapobieżenia użycia ich do dalszych wniosków i zwraca je w ciągu jednego miesiąca.

4. Decyzje dotyczące wniosków o zwrot są ogłaszane w ciągu sześciu miesięcy od daty przedłożenia właściwemu organowi określone w ust. 3 wniosków wraz ze wszystkimi niezbędnymi dokumentami wymaganymi na podstawie niniejszej dyrektywy dla zbadania wniosku. Zwroty są dokonywane przed końcem wyżej wymienionego okresu na prośbę wnioskodawcy albo w państwie członkowskim dokonującym zwrotu, albo w państwie, w którym ma on siedzibę. W tym ostatnim przypadku opłaty bankowe związane z przekazem są ponoszone przez wnioskodawcę.

Podaje się powody oddalenia wniosku. Odwołania w takich sprawach mogą być kierowane do właściwego organu w danym państwie członkowskim na takich samych warunkach co do formy i terminów jak te, które dotyczą żądań zwrotu kierowanych przez podatników mających siedzibę w tym samym państwie.

[...]”.

Dyrektywa 2006/112

- 10 Artykuły 411 i 413 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) przewidują, że dyrektywa ta uchyla szóstą dyrektywę VAT i wchodzi w życie w dniu 1 stycznia 2007 r.

Dyrektywa 2008/9

- 11 Z art. 28 ust. 1 i 2 dyrektywy Rady 2008/9/WE z dnia 12 lutego 2008 r. określającej szczegółowe zasady zwrotu podatku od wartości dodanej przewidzianego w dyrektywie 2006/112/WE podatnikom niemającym siedziby w państwie członkowskim zwrotu, lecz mającym siedzibę w innym państwie członkowskim (Dz.U. 2008, L 44, s. 23) wynika, że dyrektywa 2008/9 ma zastosowanie do wniosków o zwrot złożonych po dniu 31 grudnia 2009 r. oraz że uchyliła ona ósmą dyrektywę VAT z dniem 1 stycznia 2010 r.

Prawo hiszpańskie

- 12 Artykuł 119 Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido (ustawy 37/1992 o podatku od wartości dodanej) z dnia 28 grudnia 1992 r. (BOE nr 312 z dnia 29 grudnia 1992 r., s. 44247), zatytułowany „Szczególny system zwrotu na rzecz określonych przedsiębiorców i podmiotów gospodarczych niemających siedziby na terytorium stosowania VAT”, stanowi:

„1. Przedsiębiorcy lub osoby wykonujące działalność gospodarczą niemające siedziby na terytorium stosowania VAT, w stosunku do których spełnione są warunki określone

w poniższym akapicie, mogą skorzystać z prawa do zwrotu zapłaconego podatku od wartości dodanej lub, w odpowiednim przypadku, przeniesionego na nich na tym terytorium, zgodnie z przepisami niniejszego artykułu.

[...]”.

2. Warunki korzystania z prawa do zwrotu, o którym mowa w niniejszym artykule, są następujące:

1.º Przedsiębiorcy lub osoby wykonujące działalność zawodową zamierzający powołać się na prawo do zwrotu, muszą prowadzić działalność we Wspólnocie, na Wyspach Kanaryjskich, w Ceucie lub Melilli lub na innych terytoriach trzecich.

[...]

2.º W okresie objętym wnioskiem [przedsiębiorcy lub osoby wykonujące działalność zawodową] nie mogą dokonywać na terytorium stosowania VAT dostaw towarów lub świadczenia usług objętych VAT innych niż wymienione poniżej:

- a) dostawa towarów i świadczenia usług, których odbiorcą jest podatnik VAT, zgodnie z art. 84 ust. 1 pkt 2, 3 i 4 niniejszej ustawy;
- b) usługi transportowe i usługi pomocnicze względem transportu, zwolnione z VAT na mocy art. 21, 23, 24 i 64 niniejszej ustawy.

[...]

8. Wnioski o zwrot mogą odnosić się wyłącznie do bezpośrednio wcześniejszych okresów rocznych lub kwartalnych.

Jednakże wnioski o zwrot dotyczące krótszego okresu są dopuszczalne, pod warunkiem że odnośny okres kończy się w dniu 31 grudnia danego roku.

9. Organ podatkowy może żądać od zainteresowanych dostarczenia informacji i dowodów niezbędnych do oceny zasadności złożonych wniosków o zwrot, a w szczególności prawidłowego określenia kwoty zwrotu zgodnie z ust. 4 i 5 niniejszego artykułu.

[...]”.

- 13 Artykuł 112 Ley 30/1992 de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (ustawy 30/1992 o statusie prawnym organów administracji publicznej oraz postępowaniu administracyjnym w prawie powszechnym) z dnia 26 listopada 1992 r., który jest obecnie zawarty w art. 118 Ley 39/2015 del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (ustawy nr 39/2015 – wspólny kodeks postępowania w administracji publicznej) z dnia 1 października 2015 r. (BOE nr 236 z dnia 2 października 2015 r., s. 89343), zakazuje „uwzględniania w ramach rozpatrywania środków odwoławczych okoliczności faktycznych, dokumentów lub argumentów wnioskodawcy, które mógł on przedstawić, lecz ich nie przedstawił, wraz z jego uwagami” oraz stanowi, że „nie można żądać przeprowadzenia dowodu, jeżeli jego nieprzeprowadzenie w toku postępowania prowadzącego do wydania zaskarżonej decyzji nastąpiło z winy zainteresowanego podmiotu”.

Postępowanie główne i pytania prejudycjalne

- 14 Auto Service jest spółką z siedzibą w Niemczech, która w dniach 30 czerwca 2006 r. i 29 czerwca 2007 r. wniosła do Oficina nacional de gestión Tributaria – IVA de no establecidos (krajowego urzędu administracji podatkowej VAT dla podatników niemających siedziby na terytorium stosowania podatku, Hiszpania, zwanego dalej „hiszpańskim organem podatkowym”) wnioski o zwrot kwot VAT zapłaconych przez przedsiębiorców lub osoby prowadzące działalność zawodową niemające siedziby na terytorium stosowania podatku, dotyczące, odpowiednio, lat podatkowych 2005 i 2006, w łącznej wysokości 407 396 469 EUR.
- 15 W dniu 19 marca 2008 r. hiszpański organ podatkowy skierował do Auto Service dwa żądania udzielenia informacji w celu uzyskania oryginałów faktur, na podstawie których Auto Service zażądała zwrotu rzeczonych kwot VAT, oraz wyjaśnień dotyczących transakcji dokonanych w Hiszpanii, a także przeznaczenia nabytych towarów lub usług objętych wnioskiem o zwrot.
- 16 W dniu 12 grudnia 2008 r. Auto Service poinformowała hiszpański organ podatkowy, że podtrzymuje swój wniosek o zwrot, lecz ma trudności z przedstawieniem żądanych dokumentów.
- 17 Decyzjami z dnia 18 lutego 2009 r., doręczonymi Auto Service w dniu 21 kwietnia 2009 r., hiszpański organ podatkowy oddalił wnioski o zwrot podatku złożone przez tę spółkę, która w dniu 20 lutego 2009 r. poinformowała ten organ, że jest przedsiębiorstwem niemieckim, którego działalność polega na dostarczaniu samochodów hiszpańskim przedsiębiorstwom na podstawie umów leasingu i okazjonalnej sprzedaży używanych samochodów na terytorium Hiszpanii, na co dostarczyła kilka potwierdzających faktur.
- 18 Auto Service wniosła odwołanie od decyzji odmawiających zwrotu, przyznając, że jej odpowiedź na żądania udzielenia informacji była spóźniona, lecz wyjaśniła, iż odpowiedź ta została w każdym wypadku udzielona przed doręczeniem tych decyzji. Do swojego odwołania dołączyła faktury wystawione w związku ze świadczeniem usług leasingowych, lecz nie wszystkie faktury, w oparciu o które domagała się zwrotu VAT.
- 19 Przed rozstrzygnięciem w przedmiocie odwołania hiszpański organ podatkowy w dniu 13 lipca 2009 r. skierował do Auto Service nowe żądanie udzielenia informacji. We wniosku tym zwrócono się do Auto Service o wyszczególnienie przeznaczenia nabytych towarów lub usług, w odniesieniu do których zażądano zwrotu VAT, oraz o wykazanie, że były one przeznaczone do transakcji uprawniających do zwrotu. W tym celu Auto Service została wezwana do przedstawienia umów zawartych z klientami i wystawionych faktur, zaświadczenia wystawionego przez organy podatkowe państwa, w którym spółka ta miała siedzibę lub główne przedsiębiorstwo, stwierdzającego, że jest ona podatnikiem VAT, a także do sprecyzowania stawki opodatkowania, jakiej podlegała jej działalność, oraz stawki procentowej odliczenia mającej zastosowanie w przypadku zastosowania proporcji.
- 20 Auto Service nie odpowiedziała na to nowe żądanie udzielenia informacji.
- 21 Nie dysponując wszystkimi wymaganymi dokumentami, w dniu 1 lutego 2010 r. hiszpański organ podatkowy wydał decyzję oddalającą odwołanie i potwierdzającą odmowę zwrotu ze względu na to, że Auto Service nie udowodniła zasadności swych wniosków.

- 22 W tym względzie hiszpański organ podatkowy poinformował skarżącą, że żądane dokumenty miały służyć ustaleniu rzeczywistego charakteru transakcji na terytorium stosowania podatku, a także przeznaczenia towarów i usług do transakcji uprawniających do odliczenia. Organ ten dodał, że same te dokumenty miały służyć umożliwieniu mu sprawdzenia, czy umowy leasingowe zawarte z klientami zawierają opcję zakupu towarów i określają zasady zakupu, oraz ustalenia, czy towary będące przedmiotem umów znajdują się na terytorium zastosowania podatku oraz czy klienci przedsiębiorstwa są podmiotami lub osobami mającymi siedzibę na terytorium stosowania podatku. O takie informacje ów organ zwrócił się również w celu ustalenia, czy działalność Auto Service była poświęcona usługom leasingu, a także określenia stawki podatkowej w państwie siedziby oraz mającej zastosowanie stawki procentowej odliczenia.
- 23 Auto Service zakwestionowała powyższą decyzję przed Tribunal Económico-Administrativo Central (naczelnym sądem administracyjnym ds. podatkowych), przedstawiając w tym celu faktury za świadczone usługi, umowy leasingu, kilka okresowych deklaracji VAT, a także wydane przez organy niemieckie oficjalne zaświadczenia o jej statusie podatnika uprawnionego do odliczeń podatku jako podatnika korzystającego z prawa do odliczenia.
- 24 Tribunal Económico-Administrativo Central (naczelnny sąd administracyjny ds. podatkowych) oddalił żądania Auto Service na tej podstawie, że odpowiednie dowody należało przedstawić przed właściwym organem prowadzącym, nie mogły one już natomiast zostać przedstawione na etapie postępowania odwoławczego.
- 25 W dniu 24 stycznia 2013 r. Auto Service wniosła odwołanie na powyższe odmowne rozstrzygnięcie Tribunal Económico-Administrativo Central (naczelnego sądu administracyjnego ds. podatkowych) do Audiencia Nacional (sądu centralnego, Hiszpania). Wyrokiem z dnia 22 września 2016 r. Audiencia Nacional (sąd centralny) oddalił to odwołanie.
- 26 W uzasadnieniu swojej odmownej decyzji sąd ten wskazał w szczególności, że to do podmiotu wnioskującego o zwrot VAT należy przedstawienie na etapie postępowania administracyjnego dowodu na to, że jest on uprawniony do uzyskania zwrotu podatku oraz że brakowi jego odpowiedzi na żądania organów administracji na etapie postępowania odwoławczego lub skargi administracyjnej nie można zaradzić.
- 27 Auto Service wniosła od tego wyroku skargę kasacyjną do Tribunal Supremo (sądu najwyższego, Hiszpania).
- 28 W wyroku z dnia 10 września 2018 r. Tribunal Supremo (sąd najwyższy) stwierdził, że Tribunal Económico-Administrativo Central (naczelnny sąd administracyjny ds. podatkowych), pomimo jego quasi-sądowego charakteru, jest organem administracji, do którego należy obowiązkowo wnieść skargę, aby móc wszcząć postępowanie sądowe.
- 29 Tribunal Supremo (sąd najwyższy) uznał, że z zastrzeżeniem istnienia nadużycia prawa prawo hiszpańskie nakłada na sądy administracyjne obowiązek uwzględnienia dowodów, których podatnik nie przedstawił organom podatkowym na etapie rozpatrywania sprawy w postępowaniu administracyjnym.
- 30 Tribunal Supremo (sąd najwyższy) wskazał następnie, że w dziedzinie VAT orzecznictwo Trybunału, opierające się na zasadach neutralności VAT i proporcjonalności, w dziedzinie odliczenia VAT przyznało pierwszeństwo wymogom materialnym nad wymogami

proceduralnymi. W ten sposób Trybunał zaakceptował prawo do odliczenia lub do zwrotu w przypadku, gdy okazuje się, że wymogi materialne dotyczące takich praw zostały spełnione, nawet jeśli nie zostały spełnione pewne wymogi formalne.

- 31 Uznając, że w sprawie rozpatrywanej w postępowaniu głównym zostały spełnione przewidziane w art. 119 dyrektywy 2006/112 przesłanki prawa do zwrotu VAT, Tribunal Supremo (sąd najwyższy) uchylił wyrok Audiencia Nacional (sądu centralnego) i nakazał zwrócenie sprawy dotyczącej Auto Service temu sądowi, tak aby orzekł on w świetle dowodów znajdujących się w aktach sprawy dotyczących wniosku o zwrot VAT złożonego przez tę spółkę.
- 32 Audiencia Nacional (sąd centralny) wskazuje, że gdyby przyjął rozumowanie Tribunal Supremo (sądu najwyższego), najprawdopodobniej naruszyłby przepisy art. 3 i 7 ósmej dyrektywy VAT, ponieważ Auto Service nie wykazała w terminach przewidzianych w tym ostatnim przepisie, iż przysługuje jej prawo do zwrotu VAT, mimo że hiszpański organ podatkowy jej to umożliwił.
- 33 W tym względzie podkreśla on, że chociaż Trybunał orzekł już, iż naruszenie obowiązków formalnych nie może co do zasady prowadzić do utraty prawa do odliczenia, to jednak takie wymogi formalne mogą stanowić nośnik materialny wykonywania tego prawa oraz regulują szczegółowe zasady i kontrolę wykonywania tego prawa, a także prawidłowe funkcjonowanie systemu VAT.
- 34 Sąd odsyłający wskazuje, że to w tym duchu Trybunał uznał, iż możliwość wykonywania prawa do odliczenia bez żadnego ograniczenia w czasie byłaby sprzeczna z zasadą pewności prawa, zgodnie z którą podatnik nie może być w nieskończoność narażony na kwestionowanie jego sytuacji w zakresie praw i obowiązków względem organów podatkowych.
- 35 Sąd ten wskazuje, że w zakresie, w jakim hiszpański organ podatkowy podjął wszelkie środki niezbędne do umożliwienia podatnikowi przedstawienia dokumentów mogących wykazać, że podatnik ten jest uprawniony do zwrotu VAT, a ten nie uczynił tego w terminie wskazanym w art. 7 ust. 1 ósmej dyrektywy VAT, należy uznać, iż podatnik ten utracił swoje prawa, jak orzekł Trybunał w pkt 34 wyroku z dnia 21 czerwca 2012 r., Elsacom (C-294/11, EU:C:2012:382).
- 36 W tym względzie sąd odsyłający uważa, że uwzględniając wyrok Tribunal Supremo (sądu najwyższego), zgodnie z którym chwila, w której podatnik przedstawia dowody uzasadniające jego wniosek, nie ma znaczenia dla zwrotu VAT, należy ocenić, czy opóźnienie w przedstawieniu tych dowodów jest nieuzasadnione, co mogłoby zostać uznane za nadużycie.
- 37 Zdaniem tego sądu opóźnienie, jakiego Auto Service w sprawie w postępowaniu głównym dopuściła się w przedstawieniu dowodów na skorzystanie przez nią z prawa do zwrotu, można uznać za świadczące o złej wierze, w zakresie, w jakim świadomie i celowo zataiła ona przed organem podatkowym, bez żadnego wyraźnego powodu i pomimo licznych możliwości zastosowania się do żądań tego organu, informacje konieczne do uzyskania zwrotu VAT.

38 W tych okolicznościach Audiencia Nacional (sąd centralny) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

- „1) Czy należy uznać za zgodną z prawem sytuację, w której podatnik, po wielokrotnym wezwaniu go przez organ podatkowy do udowodnienia spełnienia przesłanek prawa do zwrotu, nie spełnia tego żądania bez żadnego racjonalnego uzasadnienia, a po otrzymaniu decyzji odmownej w przedmiocie zwrotu odwleka złożenie dokumentów do momentu postępowania odwoławczego lub sądowego?
- 2) Czy można uznać za nadużycie prawa sytuację, w której podatnik nie przekazuje organom podatkowym niezbędnych informacji, na których opiera swoje prawo, kiedy jest do tego uprawniony i wzywany, przy czym czyni to bez uzasadnionej przyczyny, a następnie przekazuje te informacje dobrowolnie organowi odwoławczemu lub sądowi?
- 3) Czy podatnik niemający siedziby w państwie członkowskim zwrotu traci prawo do zwrotu, ze względu na to, że nie dostarczył w wyznaczonym terminie, bez racjonalnego uzasadnienia, odpowiednich informacji w celu wykazania swojego prawa do zwrotu lub ze względu na to, że dopuścił się nadużycia, gdy upłynie określony w przepisach lub wyznaczony mu termin, a organ podatkowy wyda decyzję o odmowie zwrotu?”.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

39 Na wstępie należy zauważyć, że Auto Service wnosi o uznanie wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym za niedopuszczalny, ponieważ, po pierwsze, pytania przedstawione przez sąd odsyłający zostały już rozstrzygnięte przez Tribunal Supremo (sąd najwyższy) i z tego względu są sprzeczne z powagą rzeczy osądzonej, a po drugie, pytanie dotyczące nadużycia prawa jest teoretyczne, ponieważ nie pojawiło się ono, zanim sąd odsyłający nie zwrócił się z nim do Trybunału.

40 W tym względzie należy zauważyć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału sądy krajowe mają jak najszersze uprawnienie do wystąpienia do Trybunału o wykładnię przepisów prawa Unii wymagających zastosowania przez owe sądy krajowe. Jedynie do sądu krajowego, przed którym zawisł spór i na którym spoczywa odpowiedzialność za wydanie orzeczenia, należy – przy uwzględnieniu okoliczności konkretnej sprawy – zarówno ocena, czy do wydania wyroku jest mu niezbędne uzyskanie orzeczenia prejudycjalnego, jak i ocena znaczenia pytań, które zadaje on Trybunałowi. W konsekwencji jeśli postawione pytania dotyczą wykładni lub ważności przepisu prawa Unii, Trybunał jest co do zasady zobowiązany do wydania orzeczenia. Wynika stąd, że pytania zadane przez sądy krajowe korzystają z domniemania posiadania znaczenia dla sprawy. Odmowa wydania przez Trybunał orzeczenia w przedmiocie złożonego przez sąd krajowy wniosku jest możliwa tylko wtedy, gdy jest oczywiste, że wykładnia prawa Unii, o którą wniesiono, nie ma żadnego związku ze stanem faktycznym lub z przedmiotem postępowania głównego, gdy problem jest natury hipotetycznej bądź gdy Trybunał nie dysponuje informacjami w zakresie stanu faktycznego lub prawnego niezbędnymi do udzielenia użytecznej odpowiedzi na postawione mu pytania (zob. podobnie wyroki: z dnia 5 kwietnia 2016 r., PFE, C-689/13, EU:C:2016:199, pkt 32 i przytoczone tam orzecznictwo; a także z dnia 16 lipca 2020 r., Antonio Capaldo, C-496/19, EU:C:2020:583, pkt 16 i przytoczone tam orzecznictwo).

- 41 Otóż z treści postanowienia odsyłającego wynika, że pytania przedstawione Trybunałowi przez sąd odsyłający są bezpośrednio związane z okolicznościami faktycznymi sprawy w postępowaniu głównym.
- 42 Poza tym zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału przepis prawa krajowego, zgodnie z którym sądy nieorzekające w ostatniej instancji są związane oceną dokonaną przez sąd wyższej instancji, nie może pozbawić tych sądów uprawnienia do przedłożenia Trybunałowi pytań dotyczących wykładni prawa Unii będącego przedmiotem tej oceny prawnej. Trybunał stwierdził bowiem, że sąd, który nie orzeka w ostatniej instancji, powinien mieć swobodę wystąpienia do Trybunału z nurtującymi go zagadnieniami, jeśli uzna, że ocena prawna dokonana przez wyższą instancję mogłaby doprowadzić go do wydania orzeczenia sprzecznego z prawem Unii (wyrok z dnia 5 marca 2019 r., Eesti Pagar, C-349/17, EU:C:2019:172, pkt 52 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 43 Niniejszy wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym jest zatem dopuszczalny.
- 44 Ponadto zgodnie z utrwalonym orzecznictwem w ramach ustanowionej w art. 267 TFUE procedury współpracy z sądami krajowymi do Trybunału należy udzielenie sądowi odsyłającemu użytecznej odpowiedzi, która umożliwi mu rozstrzygnięcie zawisłego przed nim sporu. W tym celu Trybunał może wywieść ze wszystkich informacji dostarczonych przez sąd odsyłający, a w szczególności z uzasadnienia postanowienia odsyłającego, przepisy i zasady prawa Unii, które wymagają wykładni w kontekście przedmiotu postępowania głównego, nawet jeśli przepisy te nie zostały wyraźnie wymienione w pytaniach skierowanych do niego przez ten sąd (wyrok z dnia 11 listopada 2020 r., DenizBank, C-287/19, EU:C:2020:897, pkt 59).
- 45 W uzasadnieniu swojego postanowienia sąd odsyłający odwołuje się bez rozróżnienia do dyrektywy 2006/112 oraz do ósmej dyrektywy VAT i do dyrektywy 2008/9. W pytaniach skierowanych do Trybunału powstrzymuje się on od wyszczególnienia przepisów, o których wykładnię wnosi.
- 46 Postanowienie odsyłające wskazuje jednak, że wnioski o zwrot VAT będące przedmiotem postępowania głównego zostały złożone do hiszpańskiego organu podatkowego, odpowiednio, w dniach 20 czerwca 2006 r. i 29 czerwca 2007 r. oraz dotyczą transakcji, które miały miejsce w latach podatkowych 2005 i 2006.
- 47 Na podstawie art. 411 i 413 dyrektywy 2006/112 dyrektywa ta, która uchyliła szóstą dyrektywę VAT, weszła w życie dopiero w dniu 1 stycznia 2007 r. Ponadto zgodnie z art. 28 ust. 1 dyrektywy 2008/9 dyrektywa ta, która uchyliła ósmą dyrektywę VAT, ma zastosowanie do wniosków o zwrot złożonych po dniu 31 grudnia 2009 r.
- 48 Wynika z tego, że do okoliczności faktycznych sprawy w postępowaniu głównym zastosowanie znajdują jedynie przepisy szóstej dyrektywy VAT i ósmej dyrektywy VAT.

W przedmiocie pytań pierwszego i trzeciego

- 49 Poprzez pytania pierwsze i trzecie, które należy rozpatrzyć łącznie, sąd odsyłający zmierza zasadniczo do ustalenia, czy przepisy ósmej dyrektywy VAT oraz zasady prawa Unii, a w szczególności zasadę neutralności podatkowej należy interpretować w ten sposób, że sprzeciwiają się one temu, aby wniosek o zwrot VAT został oddalony, w sytuacji gdy podatnik nie przedstawił właściwemu organowi podatkowemu w wyznaczonym terminie, i to nawet na jego

wniosek, wszystkich dokumentów i informacji wymaganych przez tę dyrektywę, niezależnie od okoliczności, że podatnik ten przedstawił właściwemu organowi podatkowemu z własnej inicjatywy wszystkie te dokumenty i informacje w ramach postępowania odwoławczego lub postępowania sądowego w przedmiocie decyzji odmawiającej przyznania prawa do zwrotu takiego podatku.

- 50 W tym względzie należy podkreślić, że zgodnie z orzecznictwem Trybunału prawo do zwrotu – podobnie jak prawo do odliczenia – stanowi podstawową zasadę wspólnego systemu VAT ustanowionego przez prawo Unii, która ma na celu całkowite uwolnienie przedsiębiorcy od ciężaru VAT należnego bądź zapłaconego w ramach całej prowadzonej przez niego działalności gospodarczej. Wspólny system VAT zapewnia zatem neutralność działalności gospodarczej w zakresie obciążeń podatkowych, bez względu na cel czy rezultaty tej działalności, pod warunkiem że działalność ta, co do zasady, sama podlega opodatkowaniu VAT [wyrok z dnia 18 listopada 2020 r., Komisja/Niemcy (Zwrot VAT – Faktury), C-371/19, niepublikowany, EU:C:2020:936, pkt 77].
- 51 Owo prawo do uzyskania zwrotu VAT zapłaconego w innym państwie członkowskim, w sposób, w jaki zostało ono uregulowane w ósmej dyrektywie VAT, zależy od ustanowionego przez szóstą dyrektywę VAT prawa do odliczenia podatku naliczonego w jego własnym państwie członkowskim [zob. podobnie wyroki: z dnia 25 października 2012 r., Daimler i Widex, C-318/11 i C-319/11, EU:C:2012:666, pkt 41; z dnia 18 listopada 2020 r., Komisja/Niemcy (Zwrot VAT – Faktury), C-371/19, niepublikowany, EU:C:2020:936, pkt 78 i przytoczone tam orzecznictwo].
- 52 Trybunał wielokrotnie orzekał, że prawo do odliczenia, a w konsekwencji prawo do zwrotu, stanowi integralną część mechanizmu VAT i co do zasady nie może być ograniczane. Prawo do odliczenia jest wykonywane w sposób bezpośredni w stosunku do całego podatku obciążającego czynności powodujące naliczenie podatku [wyrok z dnia 18 listopada 2020 r., Komisja/Niemcy (Zwrot VAT – Faktury), C-371/19, niepublikowany, EU:C:2020:936, pkt 79 i przytoczone tam orzecznictwo].
- 53 Ponadto zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału podstawowa zasada neutralności VAT wymaga, by prawo do odliczenia naliczonego VAT zostało przyznane w razie spełnienia wymogów materialnych, nawet jeśli podatnicy nie spełnili niektórych wymogów formalnych. Może być jednak inaczej w przypadku, gdy naruszenie takich wymogów formalnych skutkuje uniemożliwieniem dostarczenia niezbitych dowodów na spełnienie owych wymogów materialnych [wyrok z dnia 18 listopada 2020 r., Komisja/Niemcy (Zwrot VAT – Faktury), C-371/19, niepublikowany, EU:C:2020:936, pkt 80, 81 i przytoczone tam orzecznictwo].
- 54 Z art. 3 i 4 ósmej dyrektywy VAT wynika, że podatnik może skorzystać ze zwrotu VAT tylko wtedy, gdy spełnia wynikające z tych przepisów warunki, które obejmują przedstawienie oryginałów faktur lub dokumentów przywozowych transakcji podlegających VAT w państwie członkowskim zwrotu.
- 55 W tym względzie postanowienie odsyłające wskazuje, że dwukrotnie, w dniu 19 marca 2008 r. oraz – po pierwotnym oddaleniu wniosków o zwrot w ramach odwołania wniesionego przez Auto Service – w dniu 13 lipca 2009 r. hiszpański organ podatkowy zwrócił się do tej spółki o przedstawienie dowodów uzupełniających dotyczących jej pierwotnych wniosków, w szczególności przedstawienia wszystkich faktur, na których wnioski te się opierały, a także dokumentu państwa członkowskiego siedziby wspomnianej spółki potwierdzającego, że jest ona podatnikiem VAT. Spółka ta nie przedstawiła jednak organowi podatkowemu wszystkich

wymaganych dokumentów i informacji. Z postanowienia odsyłającego wynika natomiast, że Auto Service przedstawiła rzeczne informacje i dokumenty w ramach postępowania toczącego się przed Tribunal Económico-Administrativo Central (naczelnym sądem administracyjnym ds. podatkowych).

- 56 Wynika z tego, że spór w postępowaniu głównym nie dotyczy naruszenia wymogów formalnych uniemożliwiających przedstawienie dowodu spełnienia materialnych wymogów prawa do zwrotu VAT, lecz momentu, w którym ten dowód może zostać przedstawiony.
- 57 W tym względzie Trybunał orzekł już, że przepisy szóstej dyrektywy należy interpretować w ten sposób, że nie sprzeciwiają się one uregulowaniu krajowemu, na podstawie którego można odmówić prawa do odliczenia VAT podatnikom, którzy posiadają faktury zawierające braki, nawet jeśli zostają one uzupełnione poprzez przedstawienie informacji mających na celu wykazanie prawdziwości, charakteru i kwoty zafakturowanych transakcji po wydaniu przez organ podatkowy decyzji odmawiającej prawa do odliczenia (wyrok z dnia 8 maja 2013 r., Petroma Transports i in., C-271/12, EU:C:2013:297, pkt 34–36). Niemniej jednak te same przepisy nie zakazują również państwom członkowskim dopuszczania korekty niekompletnej faktury po tym, jak organ podatkowy wydał taką decyzję odmowną (wyrok z dnia 14 lutego 2019 r., Nestrade, C-562/17, EU:C:2019:115, pkt 33).
- 58 Należy zatem uznać w drodze analogii, że przepisy ósmej dyrektywy VAT nie sprzeciwiają się przepisom krajowym, na mocy których można odmówić prawa do zwrotu VAT, w sytuacji gdy podatnik nie przedstawi, bez racjonalnego uzasadnienia i pomimo skierowanych do niego żądań udzielenia informacji, dokumentów umożliwiających wykazanie, że zostały spełnione materialne przesłanki otrzymania zwrotu tego podatku, zanim organ podatkowy wyda decyzję. Jednakże te same przepisy nie stoją na przeszkodzie temu, aby państwa członkowskie dopuściły takie dowody, które zostały dostarczone po wydaniu tej decyzji.
- 59 Jako że wprowadzenie przepisów krajowych odmawiających uwzględnienia dowodów przedstawionych po wydaniu decyzji o oddaleniu wniosku o zwrot nie podlega ósmej dyrektywie VAT, jest ono objęte wewnętrznym porządkiem prawnym każdego państwa członkowskiego na mocy zasady autonomii proceduralnej państw członkowskich, pod warunkiem jednak, że przepisy te nie są mniej korzystne od uregulowań dotyczących podobnych sytuacji wewnętrznych (zasada równoważności) i nie czynią wykonywania uprawnień przyznanych przez porządek prawny Unii w praktyce niemożliwym lub nadmiernie utrudnionym (zasada skuteczności) (zob. analogicznie wyrok z dnia 14 lutego 2019 r., Nestrade, C-562/17, EU:C:2019:115, pkt 35).
- 60 Co się tyczy przede wszystkim zasady skuteczności, należy zauważyć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału możliwość wystąpienia z wnioskiem o zwrot nadpłaty VAT bez żadnego ograniczenia w czasie byłaby sprzeczna z zasadą pewności prawa, zgodnie z którą podatnik nie może być w nieskończoność narażony na kwestionowanie jego sytuacji w zakresie praw i obowiązków względem organów podatkowych (wyrok z dnia 14 lutego 2019 r., Nestrade, C-562/17, EU:C:2019:115, pkt 41 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 61 W niniejszej sprawie hiszpański organ podatkowy dwukrotnie zażądał od Auto Service dostarczenia mu brakujących informacji niezbędnych do dokonania oceny prawa do zwrotu VAT rozpatrywanego w postępowaniu głównym. Z postanowienia odsyłającego nie wynika, by termin na udzielenie odpowiedzi na te żądania był w sposób oczywisty niewystarczający lub by Auto Service powiadomiła ów organ, iż nie posiada tych informacji. W tych okolicznościach należy stwierdzić, że rzeczony organ podatkowy dochował należytej staranności w celu uzyskania

dowodów pozwalających na wykazanie zasadności wniosku o zwrot złożonego przez Auto Service, lecz jego starania okazały się bezskuteczne. W związku z powyższym, z zastrzeżeniem zweryfikowania tego wniosku przez sąd odsyłający, nie uczyniono wykonania przez Auto Service prawa do zwrotu VAT praktycznie niemożliwym lub nadmiernie utrudnionym.

- 62 Ponadto do sądu odsyłającego należy również zbadanie, czy zasada równoważności, która wymaga, by krajowe przepisy proceduralne regulujące zwrot VAT na podstawie ósmej dyrektywy VAT nie były mniej korzystne niż przepisy regulujące podobne sytuacje podlegające prawu krajowemu, jest w tym przypadku przestrzegana (zob. podobnie wyrok z dnia 3 czerwca 2021 r., Bankia, C-910/19, EU:C:2021:433, pkt 46, 47).
- 63 W świetle ogółu powyższych rozważań na pytania pierwsze i trzecie należy odpowiedzieć w ten sposób, że przepisy ósmej dyrektywy VAT oraz zasady prawa Unii, a w szczególności zasadę neutralności podatkowej należy interpretować w ten sposób, że nie sprzeciwiają się one temu, aby wniosek o zwrot VAT został oddalony, w sytuacji gdy podatnik nie przedstawił właściwemu organowi podatkowemu w wyznaczonym terminie, i to nawet na jego wniosek, wszystkich wymaganych dokumentów i informacji w celu udowodnienia swego prawa do zwrotu VAT, niezależnie od okoliczności, że podatnik ten przedstawił z własnej inicjatywy wszystkie te dokumenty i informacje w ramach postępowania odwoławczego lub postępowania sądowego w przedmiocie decyzji odmawiającej przyznania prawa do zwrotu takiego podatku, o ile zapewnione jest poszanowanie zasad równoważności i skuteczności, czego zweryfikowanie należy do sądu odsyłającego.

W przedmiocie pytania drugiego

- 64 Poprzez pytanie drugie sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy prawo Unii należy interpretować w ten sposób, że okoliczność, iż podatnik domagający się zwrotu VAT nie przedstawia w toku postępowania administracyjnego żądanych przez organ podatkowy dokumentów, lecz czyni to z własnej inicjatywy w toku późniejszych postępowań, stanowi nadużycie prawa.
- 65 Należy przypomnieć, że Trybunał wielokrotnie orzekał, iż podmioty prawa nie mogą powoływać się na normy prawa Unii w celach nieuczciwych lub stanowiących nadużycie. W związku z tym krajowe organy administracyjne i sądowe powinny odmówić prawa do zwrotu, jeżeli na podstawie obiektywnych przesłanek zostanie udowodnione, że skorzystanie z tego prawa wiązałoby się z przestępstwem lub nadużyciem (zob. analogicznie wyrok z dnia 28 lipca 2016 r., Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, pkt 50 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 66 W tym względzie należy zauważyć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem stwierdzenie w dziedzinie VAT istnienia praktyki stanowiącej nadużycie wymaga spełnienia dwóch przesłanek, to znaczy, po pierwsze, tego, że odnośne transakcje, pomimo formalnego spełnienia warunków przewidzianych przez właściwe przepisy dyrektywy VAT i transponujące ją przepisy prawa krajowego, skutkują uzyskaniem korzyści podatkowej, której przyznanie byłoby sprzeczne z celem zamierzonym przez te przepisy, oraz po drugie, tego, że z ogółu obiektywnych dowodów wynika, iż zasadniczy cel odnośnych transakcji ogranicza się do uzyskania owej korzyści podatkowej (wyrok z dnia 10 lipca 2019 r., Kuršu zeme, C-273/18, EU:C:2019:588, pkt 35 i przytoczone orzecznictwo).

- 67 W niniejszej sprawie stwierdzenie ewentualnego nadużycia ze strony Auto Service nie jest związane z transakcjami, które leżały u podstaw wniosków o zwrot VAT, lecz z postępowaniem dotyczącym sporu związanego z tymi wnioskami.
- 68 Z tej perspektywy należy uznać, że sam fakt, iż podatnik przedstawił dokumenty i informacje uzasadniające spełnienie materialnych przesłanek jego prawa do zwrotu VAT, po wydaniu przez właściwy organ administracyjny decyzji odmawiającej mu tego zwrotu, nie może zostać jako taki uznany za nadużycie w rozumieniu pkt 66 niniejszego wyroku. Wystarczy bowiem stwierdzić, że w świetle akt sprawy przedłożonych Trybunałowi nie wydaje się, aby sam ten fakt miał na celu uzyskanie korzyści podatkowej, której przyznanie byłoby sprzeczne z celem przepisów prawa Unii przewidujących przyznanie takiej korzyści.
- 69 W świetle całości powyższych rozważań na pytanie drugie należy odpowiedzieć, iż prawo Unii należy interpretować w ten sposób, że okoliczność, że podatnik domagający się zwrotu VAT nie przedstawia w toku postępowania administracyjnego żądanych przez organ podatkowy dokumentów, lecz czyni to z własnej inicjatywy w toku późniejszych postępowań, nie stanowi nadużycia prawa.

W przedmiocie kosztów

- 70 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:

- 1) **Przepisy ósmej dyrektywy Rady 79/1072/EWG z dnia 6 grudnia 1979 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – warunki zwrotu podatku od wartości dodanej podatnikom niemającym siedziby na terytorium kraju oraz zasady prawa Unii, a w szczególności zasadę neutralności podatkowej należy interpretować w ten sposób, że nie sprzeciwiają się one temu, aby wniosek o zwrot podatku od wartości dodanej (VAT) został oddalony, w sytuacji gdy podatnik nie przedstawił właściwemu organowi podatkowemu w wyznaczonym terminie, i to nawet na jego wniosek, wszystkich wymaganych dokumentów i informacji w celu udowodnienia swego prawa do zwrotu podatku od wartości dodanej (VAT), niezależnie od okoliczności, że podatnik ten przedstawił z własnej inicjatywy wszystkie te dokumenty i informacje w ramach postępowania odwoławczego lub postępowania sądowego w przedmiocie decyzji odmawiającej przyznania prawa do zwrotu takiego podatku, o ile zapewnione jest poszanowanie zasad równoważności i skuteczności, czego zweryfikowanie należy do sądu odsyłającego.**
- 2) **Prawo Unii należy interpretować w ten sposób, że okoliczność, iż podatnik domagający się zwrotu podatku od wartości dodanej (VAT) nie przedstawia w toku postępowania administracyjnego żądanych przez organ podatkowy dokumentów, lecz czyni to z własnej inicjatywy w toku późniejszych postępowań, nie stanowi nadużycia prawa.**

Podpisy