

Casino de Spa C- 741/22 test przeciętnego konsumenta

Krzysztof Musiał
doradca podatkowy

50-138 Wrocław (PL)

ul. Kiełbaśnicza 6/1

tel. (+48) 71 344 20 67

fax (+48) 71 342 01 71

sekretariat@musialipartnerzy.pl
www.musialipartnerzy.pl



1. Stan faktyczny

- Casino de Spa i inne spółki skarżące w postępowaniu głównym tworzą grupę VAT Gaming Ardent i oferują gry online.
- Działalność ta była zwolniona z VAT w Belgii do dnia 1 lipca 2016 r., kiedy to przyjęto przepisy znoszące zwolnienie z VAT gier hazardowych online innych niż loterie.
- Cour constitutionnelle (trybunał konstytucyjny, Belgia) stwierdził nieważność tych przepisów wyrokiem z dnia 22 marca 2018 r. ze względu na naruszenie przewidzianych w prawie belgijskim zasad podziału kompetencji między belgijskie państwo federalne a regiony belgijskie.
- W wyroku tym sąd postanowił również utrzymać w mocy skutki tych przepisów, powołując się na trudności budżetowe i administracyjne, jakie spowodowałyby zwrot uiszczonych już podatków. Zostały utrzymane w mocy w odniesieniu do podatków zapłaconych za okres od 1 lipca 2016 r. do 21 maja 2018 r.



2. Stan faktyczny

- W następstwie tych wyroków grupa VAT Gaming Ardent wykazała w części deklaracji VAT za wrzesień 2019 r. dotyczącej korekty VAT na swoją rzecz kwotę 29328371,20 EUR, odpowiadającą kwocie VAT zapłaconego za okres od 1 lipca 2016 r. do 21 maja 2018 r., i zażądała zwrotu salda VAT w wysokości 15581402,06 EUR.
- Organy podatkowe obu instancji nie uznały roszczenia Grupy VAT nakładając na nią grzywnę i odsetki, która wniosła skargę do Sądu I instancji powołując się na odpowiedzialność Belgii za swoje zawinione działanie.
- W tej sytuacji Trybunał I pierwszej instancji sformułował pytania prejudycjalne, skierował je do TSUE i zawiesił postępowanie toczące się w sprawie.



3. Pytanie 1 w sprawie VAT

- Czy art. 135 ust. 1 lit. i) dyrektywy [2006/112] oraz zasadę neutralności należy interpretować w ten sposób, że stoją one na przeszkodzie odmiennemu traktowaniu przez państwo członkowskie – przy założeniu, że chodzi o usługi podobne – loterii online oferowanych przez Loterie Nationale (loterię narodową), przedsiębiorstwo publiczne, które są zwolnione z [VAT], i innych gier hazardowych online oferowanych przez podmioty prywatne, które podlegają [VAT]?



4. Pytanie 2 – test przeciętnego konsumenta

- Czy w ramach odpowiedzi na poprzednie pytanie, w celu ustalenia, czy chodzi o dwie podobne kategorie, które są konkurencyjne wobec siebie i które wymagają takiego samego traktowania z punktu widzenia [VAT], czy też chodzi o odrębne kategorie, które pozwalają na zróżnicowane traktowanie, sąd krajowy powinien wziąć pod uwagę jedynie to, czy te dwie formy gier są ze sobą konkurencyjne z punktu widzenia przeciętnego konsumenta, w tym znaczeniu, że usługi są podobne, jeżeli mają podobne właściwości i zaspokajają te same potrzeby konsumenta na podstawie kryterium porównywalności używania, oraz gdy istniejące różnice nie wpływają znacząco na decyzję przeciętnego konsumenta o skorzystaniu z jednego lub drugiego rodzaju usług (kryterium substytucji), czy też musi uwzględniać inne kryteria, takie jak istnienie uprawnienia dyskrecyjnego państwa członkowskiego do zwolnienia niektórych kategorii gier i objęcia innych podatkiem VAT, okoliczność, że loterie należą do odrębnej kategorii gier, o której mowa w art. 135 ust. 1 lit. i) dyrektywy [2006/112], różne ramy prawne mające zastosowanie do Loterie Nationale i innych gier hazardowych, różne organy kontrolne lub cele społeczne i cele ochrony graczy realizowane przez przepisy mające zastosowanie do Loterie Nationale?



5. Istota pytań wg TSUE

- Poprzez pytania pierwsze i drugie, które należy rozpatrzyć łącznie, sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy art. 135 ust. 1 lit. i) dyrektywy 2006/112 w związku z zasadą neutralności podatkowej należy interpretować w ten sposób, że sprzeciwiają się przepisom krajowym, które wprowadzają odmienne traktowanie między zakupem przez Internet losów na loterię a udziałem w innych grach hazardowych online, wyłączając te ostatnie ze zwolnienia z VAT mającego zastosowanie do tych pierwszych.



6. Warunki zwolnień z art. 135 ust. 1 dyrektywy VAT

- Z samego brzmienia tego przepisu (art. 135 ust.1 lit. i)) wynika, iż pozostawia on państwu członkowskim szeroki zakres swobodnego uznania w zakresie zwolnienia lub opodatkowania wskazanych w nim czynności, skoro pozwala państwu członkowskim na określenie warunków i ograniczeń, od których może być uzależnione przyznanie tego zwolnienia
- Trybunał wskazał, że uprawnienie państw członkowskich do określenia warunków i ograniczeń zwolnienia z VAT przewidzianego w tym przepisie pozwala im zwolnić z tego podatku tylko niektóre gry hazardowe
- Jednakże zgodnie z tym przepisem, gdy państwa członkowskie korzystają z uprawnienia do określania warunków i ograniczeń zwolnienia, a zatem do wyboru, czy opodatkują czynności VAT, powinny przestrzegać zasady neutralności podatkowej, która jest nieodłączna wspólnemu systemowi VAT



7. Zasada neutralności

- Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem zasada neutralności podatkowej sprzeciwia się w szczególności temu, aby towary lub usługi podobne, które są zatem konkurencyjne wobec siebie, były traktowane odmiennie z punktu widzenia VAT



8. Test przeciętnego konsumenta

- W celu ustalenia, czy dwie usługi są podobne, należy przede wszystkim wziąć pod uwagę punkt widzenia przeciętnego konsumenta, unikając sztucznych rozróżnień opartych na nieznaczących różnicach
- Dwa towary lub dwie usługi są więc podobne, gdy:
 - wykazują analogiczne właściwości i
 - zaspokajają te same potrzeby konsumenta, według kryterium
 - porównywalności w użytkowaniu, i gdy
 - istniejące różnice nie wpływają w znaczący sposób na decyzję przeciętnego konsumenta o skorzystaniu z jednego lub drugiego towaru bądź usługi



9. Cel testu przeciętnego konsumenta

- Chodzi o zbadanie, czy dane świadczenia są wzajemnie zastępowalne z punktu widzenia przeciętnego konsumenta. W takim bowiem przypadku odmienne traktowanie z punktu widzenia VAT może wpływać na wybór konsumenta, co w konsekwencji wskazuje na naruszenie zasady neutralności podatkowej



10. Kryteria testu przeciętnego konsumenta

- W tym względzie należy wziąć pod uwagę nie tylko różnice dotyczące właściwości rozpatrywanych świadczeń oraz wykorzystania tych świadczeń, które są w związku z tym nierozdzielnie związane z tymi świadczeniami, lecz również różnice dotyczące kontekstu, w jakim usługi te są świadczone, o ile te różnice kontekstowe mogą wprowadzać rozróżnienie w mniemaniu przeciętnego konsumenta pod względem zaspokojenia jego własnych potrzeb i w związku z tym mogą mieć wpływ na wybór tego konsumenta
- Stąd też Trybunał orzekł, że czynniki o charakterze kulturowym, takie jak zwyczaje lub tradycje, mogą mieć znaczenie dla takiego badania



11. Kryteria w przypadku gier

- Trybunał wyjaśnił w odniesieniu do gier hazardowych, że różnice dotyczące minimalnych i maksymalnych wysokości stawek i nagród, prawdopodobieństwa wygranej, dostępnych formatów i interakcji, jaka mogła zaistnieć między graczem a grą, mogą mieć znaczny wpływ na decyzję przeciętnego konsumenta, ponieważ atrakcyjność gier hazardowych zasadniczo polega na możliwości wygranej
- Takie elementy mogą zatem mieć znaczenie przy ustalaniu, czy zakup przez Internet losów na loterię i udział w innych grach hazardowych online mają podobny charakter.
- W szczególności należy zauważyć, że czynniki o charakterze kulturowym i różnice dotyczące minimalnych i maksymalnych stawek i wygranych, a także szanse wygranej mogą wprowadzać w mniemaniu przeciętnego konsumenta rozróżnienie między loteriami a innymi grami hazardowymi.



12. Zakończenie i wnioski ogólne

- Rola testu przeciętnego konsumenta
- Sposób przeprowadzania
- Rola biegłych
- Rola analiz fizykochemicznych

Dziękuję za uwagę

Krzysztof J. Musiał
doradca podatkowy

50-138 Wrocław (PL)
ul. Kuźnicza 59/60 lok. 2

tel. (+48) 71 344 20 67
fax (+48) 71 342 01 71

sekretariat@musialipartnerzy.pl
www.musialipartnerzy.pl

Toruń 14 marca 2025