Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (ósma izba)

z dnia 15 września 2016 r.*

Odesłanie prejudycjalne — Opodatkowanie — Podatek od wartości dodanej — Szósta dyrektywa 77/388/EWG — Prawo do odliczenia — Decyzja 2004/817/WE — Przepisy państwa członkowskiego — Wydatki dotyczące towarów i usług — Odsetek ich wykorzystania do celów niegospodarczych przekraczający 90% ich całkowitego wykorzystania — Wyłączenie prawa do odliczenia

W sprawie C-400/15

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 16 czerwca 2015 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 23 lipca 2015 r., w postępowaniu:

Landkreis Potsdam-Mittelmark

przeciwko

Finanzamt Brandenburg,

TRYBUNAŁ (ósma izba),

w składzie: D. Šváby, prezes izby, J. Malenovský i M. Safjan (sprawozdawca), sędziowie,

rzecznik generalny: M. Campos Sánchez-Bordona,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając pisemny etap postępowania,

rozważywszy uwagi przedstawione:

— w imieniu Landkreis Potsdam-Mittelmark przez J. Wulfa-von Moersa, doradcę,

— w imieniu rządu niemieckiego przez T. Henzego oraz K. Petersen, działających w charakterze pełnomocników,

— w imieniu rządu austriackiego przez G. Eberharda, działającego w charakterze pełnomocnika,

— w imieniu Komisji Europejskiej przez L. Lozano Palacios oraz M. Wasmeiera, działających w charakterze pełnomocników,

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

* Język postępowania: niemiecki.

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 1 decyzji Rady 2004/817/WE z dnia 19 listopada 2004 r. upoważniającej Niemcy do wprowadzenia specjalnych środków stanowiących odstępstwo od art. 17 szóstej dyrektywy 77/388/EWG w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych (Dz.U. 2004, L 357, s. 33, zwanej dalej „decyzją upoważniającą").

2 Wniosek ten złożono w ramach sporu pomiędzy Landkreis Potsdam-Mittelmark (powiatem Poczdam-Mittelmark, Niemcy) a Finanzamt Brandenburg (urzędem skarbowym dla Brandenburgii, Niemcy) w przedmiocie podatku od wartości dodanej (zwanego dalej „podatkiem VAT") podlegającego zapłacie przez ów powiat za rok podatkowy 2008.

Ramy prawne

Prawo Unii

Szósta dyrektywa

3 Szósta dyrektywa 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, zwana dalej „szóstą dyrektywą") została uchylona i zastąpiona z dniem 1 stycznia 2007 r. dyrektywą 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), zmienioną dyrektywą Rady 2009/162/WE z dnia 22 grudnia 2009 r. (Dz.U. 2010, L 10, s. 14). Jako że sporny rok podatkowy odpowiada rokowi 2008, odniesienia do szóstej dyrektywy należy rozumieć jako odniesienia do dyrektywy 2006/112 i czytać według tabeli korelacji znajdującej się w załączniku XII do niej.

4 Artykuł 4 ust. 1 i 2 szóstej dyrektywy przewidywał, że:

„1. »Podatnikiem« jest każda osoba wykonująca samodzielnie i niezależnie od miejsca zamieszkania [od jej miejsca] działalność gospodarczą, określoną w ust. 2, bez względu na cel czy też rezultaty takiej działalności.

2. Działalność gospodarcza określona w ust. 1 obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców i osób świadczących usługi włącznie z górnictwem, działalnością rolniczą i wykonywaniem wolnych zawodów [lub zawodów podobnych]. Za działalność gospodarczą uznaje się również wykorzystywanie, w sposób ciągły, własności dóbr materialnych lub niematerialnych do celów zarobkowych [wykorzystywanie własności dóbr materialnych lub niematerialnych celem stałego osiągania zysku]".

5 Artykuł 6 ust. 2 lit. a) szóstej dyrektywy stanowił:

„Za świadczenie usług za wynagrodzeniem uznaje się:

a) korzystanie z towarów stanowiących część aktywów przedsiębiorstwa dla prywatnych potrzeb podatnika lub jego pracowników lub, bardziej ogólnie, do celów innych niż związane z jego działalnością [z działalnością przedsiębiorstwa], w przypadkach kiedy podatek [VAT] od takich towarów podlega w całości lub w części odliczeniu".

6 Zgodnie z art. 17 ust. 2 lit. a) tej dyrektywy:

„O ile towary i usługi są częścią transakcji [służą dokonywaniu transakcji] podlegających opodatkowaniu, podatnik jest uprawniony do odliczenia od podatku, który zobowiązany jest zapłacić:

a) należnego [podlegającego zapłacie] lub zapłaconego podatku [VAT] od towarów lub usług dostarczonych, lub które mają być podatnikowi dostarczone przez innego podatnika”.

7 Artykuł 27 ust. 1 szóstej dyrektywy przewidywał:

„1. Rada, stanowiąc jednogłośnie [jednomyślnie] na wniosek Komisji, może upoważnić każde z państw członkowskich do wprowadzenia specjalnych środków stanowiących odstępstwo od stosowania przepisów niniejszej dyrektywy, w celu uproszczenia procedury poboru podatków oraz zapobieżenia niektórym rodzajom oszustw podatkowych lub omijania opodatkowania. Środki podjęte w celu uproszczenia procedury poboru podatków, z wyjątkiem nieznacznego rozmiaru, nie mogą wpływać na kwotę podatku należnego w końcowym etapie konsumpcji”.

Decyzja upoważniająca

8 Motyw 3 decyzji upoważniającej stanowi:

„Przedmiotowy środek stanowiący odstępstwo ma na celu całkowite wyłączenie wydatków na dobra [towary] i usługi z prawa odliczenia VAT, w przypadku gdy dobra [towary] i usługi wykorzystywane są w ponad 90% dla celów prywatnych podatnika lub jego pracowników lub ogólnie dla celów niezwiązanych z prowadzeniem działalności gospodarczej [z działalnością przedsiębiorstwa]. Przedmiotowy środek stanowi odstępstwo od art. 17 [szóstej dyrektywy] zmienionej art. 28f wspomnianej dyrektywy i jest uzasadniony potrzebą uproszczenia procedury naliczania [procedury poboru] [podatku] VAT; zmienia on kwotę podatku wymaganego [podlegającego zapłacie] w fazie ostatecznego spożycia [w końcowym etapie konsumpcji] jedynie w nieznacznym stopniu”.

9 Artykuł 1 tej decyzji stanowi:

„W drodze odstępstwa od art. 17 ust. 2 [szóstej dyrektywy], upoważnia się Niemcy do wyłączenia wydatków na dobra [towary] i usługi z prawa odliczenia [podatku] VAT w przypadku gdy rzeczone dobra [towary] i usługi wykorzystywane są w ponad 90% dla celów prywatnych podatnika lub jego pracowników lub, bardziej ogólnie, dla celów niezwiązanych z prowadzeniem działalności gospodarczej [z działalnością przedsiębiorstwa]”.

10 Zgodnie z art. 2 tej decyzji:

„Niniejszą decyzję stosuje się do dnia 31 grudnia 2009 r.”.

11 Artykuł 3 omawianej decyzji stanowi:

„Niniejsza decyzja skierowana jest do Republiki Federalnej Niemiec”.

Prawo niemieckie

12 Paragraf 15 Umsatzsteuergesetz (ustawy o podatku obrotowym, zwanej dalej „UStG") przewiduje:

„1. Przedsiębiorca może odliczyć jako podatek VAT naliczony:

a) podatek VAT ustawowo podlegający zapłacie z tytułu dostaw i innych usług świadczonych na potrzeby jego przedsiębiorstwa przez innego przedsiębiorcę […].

[…]

Dostawy, przywozu lub wewnątrzwspólnotowego nabycia towaru, którego przedsiębiorca używa dla celów swojego przedsiębiorstwa w stopniu mniejszym niż 10%, nie uznaje się za przeznaczone dla celów przedsiębiorstwa.

[…]

2. Odliczenie naliczonego podatku VAT wyłączone jest w wypadku dostaw, przywozu lub wewnątrzwspólnotowego nabycia towaru […], którego przedsiębiorca używa dla następujących celów:

1) transakcji zwolnionych z podatku;

[…]".

Postępowanie główne i pytanie prejudycjalne

13 Powiat Poczdam-Mittelmark jest jednostką terytorialną, która na własną odpowiedzialność wypełnia zadania przekraczające możliwości działania leżących w jej właściwości gmin i służb. Jako jednostka samorządu terytorialnego jest zobowiązany między innymi do realizacji wynikających z władzy publicznej zadań polegających na budowie i utrzymaniu dróg oraz zapewnieniu bezpieczeństwa ruchu na drogach na obszarze swojej właściwości. Wykonuje on te zadania za pośrednictwem własnego przedsiębiorstwa (*Eigenbetrieb*) niemającego osobowości prawnej.

14 W roku podatkowym 2008 powiat Poczdam-Mittelmark nabył różne towary, mianowicie maszyny robocze, pojazdy dostawcze oraz części zamienne, które wykorzystywał głównie do celów wykonywania zadań z zakresu władzy publicznej. Niemniej jednak w wymiarze 2,65% powiat ów wykorzystywał te towary między innymi do świadczenia usług w zakresie usuwania gałęzi i wycinki drzew, koszenia, utrzymania czystości oraz prac w okresie zimowym na rzecz podmiotów trzecich. W odniesieniu do tych usług powiat podlegał opodatkowaniu podatkiem VAT.

15 Urząd skarbowy Brandenburgii nie zezwolił na odliczenie naliczonego podatku VAT obciążającego towary wymienione w poprzednim punkcie, albowiem nie zostały one wykorzystane przynajmniej w 10% na rzecz przedsiębiorstwa powiatu Poczdam-Mittelmark, zgodnie z § 15 ust. 1 zdanie drugie UStG. W wyniku odwołania wniesionego przez skarżącego w postępowaniu głównym urząd skarbowy Brandenburgii uznał, na innej podstawie, część wnioskowanego odliczenia. W pozostałej części odwołanie zostało oddalone. Finanzgericht Berlin-Brandenburg (sąd finansowy dla Berlina-Brandenburgii, Niemcy) oddalił skargę na tę decyzję wniesioną przez powiat Poczdam-Mittelmark.

16 W skardze rewizyjnej do Bundesfinanzhof (federalnego trybunału finansowego) skarżący podnosi, że odmowa odliczenia podatku VAT narusza prawo Unii. Według powiatu Poczdam-Mittelmark, jakkolwiek Republice Federalnej Niemiec umożliwiono w decyzji upoważniającej zastosowanie odstępstwa od art. 17 szóstej dyrektywy, możliwość ta nie obejmuje wyłączenia odliczenia naliczonego

podatku VAT w wypadkach takich jak rozpatrywany w postępowaniu głównym, w których towary były wykorzystywane w ponad 90% do działalności niegospodarczej, która nie jest objęta zakresem stosowania podatku VAT, lecz nie może zostać uznana za „niezwiązaną z działalnością przedsiębiorstwa". W konsekwencji powiat Poczdam-Mittelmark wskazał, że jest uprawniony do proporcjonalnego odliczenia 2,65% naliczonego podatku VAT.

17 Ponadto powiat Poczdam-Mittelmark podniósł, że odmowa odliczenia naliczonego podatku VAT narusza zasadę neutralności w zakresie konkurencji, albowiem odmowa ta prowadzi do tego, że niepodlegające odliczeniu kwoty naliczonego podatku VAT ujęte są w ramach obliczania ceny jako koszty bezpośrednie, chociaż jego późniejsze transakcje dokonywane w konkurencji z przedsiębiorcami prywatnymi podlegają opodatkowaniu w pełnym zakresie. Stanowi to więc strukturalne obniżenie jego konkurencyjności.

18 W tym względzie sąd odsyłający wyjaśnia, że na mocy prawa krajowego powiat Poczdam-Mittelmark nie ma prawa do odliczenia naliczonego podatku VAT, na które się powołuje. Wykorzystuje on bowiem omawiane towary zasadniczo do celów wykonywania swych zadań z zakresu usług publicznych i jedynie w 2,65% w ramach swego przedsiębiorstwa do celów usług podlegających opodatkowaniu. W tym stanie faktycznym odliczenie naliczonego podatku VAT jest zgodnie z § 15 ust. 1 zdanie drugie UStG wyłączone, ponieważ odsetek wykorzystania na rachunek przedsiębiorstwa skarżącego wynosi mniej niż 10%.

19 Sąd odsyłający przypomina, że na mocy art. 1 decyzji upoważniającej, w drodze odstępstwa od art. 17 ust. 2 szóstej dyrektywy, Republice Federalnej Niemiec umożliwia się wyłączenie wydatków na towary i usługi z prawa odliczenia ciążącego na nich podatku VAT, w wypadku gdy rzeczone towary i usługi wykorzystywane są w ponad 90% dla celów prywatnych podatnika lub jego pracowników, lub, bardziej ogólnie, dla celów niezwiązanych z działalnością jego przedsiębiorstwa.

20 Tymczasem z orzecznictwa Trybunału wynika, po pierwsze, że jeśli podatnik rozważa wykorzystanie towaru w całości lub częściowo na cele działalności niegospodarczej nieobjętej zakresem stosowania szóstej dyrektywy, nie będzie on mieć prawa do odliczenia naliczonego podatku VAT.

21 Po drugie, w wypadku dostawy towaru, który podatnik pragnie wykorzystywać zarówno do celów działalności gospodarczej podlegającej opodatkowaniu podatkiem VAT, jak też do celów prywatnych „niezwiązanych z działalnością przedsiębiorstwa", w rozumieniu art. 6 ust. 2 lit. a) szóstej dyrektywy, może on zaliczyć to dobro w całości do swojego przedsiębiorstwa i na podstawie tego zaliczenia mieć pełne prawo do odliczenia naliczonego podatku VAT. Powinien on jednak uiścić podatek VAT podlegający zapłacie w związku z korzystaniem z tego dobra do celów niezwiązanych z działalnością jego przedsiębiorstwa, jak wynika to między innymi z wyroku z dnia 23 kwietnia 2009 r., Puffer (C-460/07, EU:C:2009:254, pkt 39).

22 Sąd odsyłający uważa, że zgodnie z tymi zasadami odliczenie naliczonego podatku VAT musi być wyłączone, albowiem powiat Poczdam-Mittelmark wykorzystuje nabyte towary w 97,35% na cele działalności zaliczającej się do wykonywania władzy publicznej, która stanowi działalność niegospodarczą nieobjętą systemem podatku VAT. Ponadto w 2,65% skarżący ma zdaniem tego sądu zasadniczo prawo do odliczenia naliczonego podatku VAT. Odliczenie to jest jednak wyłączone przez § 15 ust. 1 zdanie drugie UStG.

23 W tym względzie sąd odsyłający ma wątpliwości, czy art. 1 decyzji upoważniającej ma na celu tylko, jak wynika to z jego brzmienia, wyłączenie możliwości odliczenia naliczonego podatku VAT, kiedy towar używany jest do prywatnych celów podatnika lub jego pracowników, lub ogólnie do celów niezwiązanych z działalnością jego przedsiębiorstwa, czy też ma zastosowanie również w wypadkach, w których towar – tak jak w postępowaniu głównym – wykorzystywany jest w stopniu większym niż 90% dla celów działalności niegospodarczej, która nie jest objęta zakresem stosowania podatku VAT.

24 Sąd ten ocenia, że w oparciu o wyrok z dnia 12 lutego 2009 r., Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie (C-515/07, EU:C:2009:88), możliwość przewidzianą w art. 1 decyzji upoważniającej można interpretować w ten sposób, iż pozwala ona wyłączyć odliczenie naliczonego podatku VAT jedynie w wypadkach, w których nabyty towar jest wykorzystywany w ponad 90% „do celów niezwiązanych z działalnością przedsiębiorstwa", a nie do celów niegospodarczych, które nie są objęte zakresem stosowania podatku VAT. W tym wypadku § 15 ust. 1 zdanie drugie UStG nie jest zatem zdaniem sądu odsyłającego objęty decyzją upoważniającą, skoro odliczenie naliczonego podatku VAT wyłączone jest także przy wykorzystywaniu niegospodarczym w ponad 90%.

25 W powyższych okolicznościach Bundesfinanzhof (federalny sąd finansowy, Niemcy) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującym pytaniem prejudycjalnym:

„Paragraf 15 ust. 1 zdanie drugie UStG stanowi, że dostaw towarów, przywozu lub wewnątrzwspólnotowego nabycia towaru używanego przez przedsiębiorcę do prowadzenia jego przedsiębiorstwa w stopniu mniejszym niż 10% nie uznaje się za przeznaczone dla celów tego przedsiębiorstwa – i wyklucza w związku z tym prawo do odliczenia naliczonego podatku VAT.

Regulacja ta wynika z art. 1 decyzji upoważniającej, która upoważnia Republikę Federalną Niemiec do tego, by, inaczej niż ustanowiono w art. 17 ust. 2 szóstej dyrektywy, wyłączyła ona wydatki na towary i usługi z prawa do odliczenia podatku VAT, gdy wykorzystywane są w ponad 90% na użytek prywatny podatnika lub jego pracowników, lub, bardziej ogólnie, dla celów niezwiązanych z działalnością jego przedsiębiorstwa.

Czy upoważnienie to obowiązuje – zgodnie z dosłownym brzmieniem przepisu – jedynie w wypadkach uregulowanych w art. 6 ust. 2 szóstej dyrektywy (art. 26 dyrektywy 2006/112, zmienionej dyrektywą 2009/162), czy też ponadto we wszystkich wypadkach, w których dany towar lub usługa jedynie częściowo wykorzystywane są w działalności gospodarczej?".

W przedmiocie pytania prejudycjalnego

26 Poprzez swe pytanie sąd odsyłający stara się w istocie ustalić, czy art. 1 decyzji upoważniającej należy interpretować w ten sposób, że ma on zastosowanie w sytuacji, gdy przedsiębiorstwo nabywa towary lub usługi, które wykorzystuje w ponad 90% w działalności niegospodarczej, która nie jest objęta zakresem stosowania podatku VAT.

27 Jak wynika z brzmienia decyzji upoważniającej, wprowadza ona odstępstwo od art. 17 ust. 2 szóstej dyrektywy, na mocy którego podatnik może odliczyć naliczony podatek VAT, jeśli towary lub usługi wykorzystywane są na potrzeby transakcji podlegających opodatkowaniu, czyli na potrzeby działalności gospodarczej.

28 Aby ustalić, czy pojęcie „celów niezwiązanych z działalnością przedsiębiorstwa" zawarte w art. 1 decyzji upoważniającej może obejmować sytuację taką jak rozpatrywana w postępowaniu głównym, w której to skarżący wykonuje działalność, do jakiej jest zobowiązany w ramach wykonywania władzy publicznej, mianowicie działalność niegospodarczą, chociaż nie jest ona niezwiązana z działalnością przedsiębiorstwa, należy odnieść się do znaczenia nadanego temu pojęciu w szóstej dyrektywie, na podstawie której wydana została, zgodnie z art. 27 ust. 1 tej dyrektywy, decyzja upoważniająca.

29 Jak wynika z art. 6 ust. 2 lit. a) szóstej dyrektywy, wykorzystywanie towarów do celów innych niż związane działalnością przedsiębiorstwa może podlegać podatkowi VAT.

30 Działalność niegospodarcza nie jest natomiast objęta zakresem stosowania szóstej dyrektywy (wyroki: z dnia 13 marca 2008 r., Securenta, C-437/06, EU:C:2008:166, pkt 30, 31; a także z dnia 12 lutego 2009 r., Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie, C-515/07, EU:C:2009:88, pkt 36, 37).

31 W konsekwencji art. 6 ust. 2 lit. a) szóstej dyrektywy nie ma na celu ustanowienia zasady, zgodnie z którą transakcje nieobjęte zakresem stosowania systemu podatku VAT można uznać za transakcje wykonywane „w celach innych niż związane z działalnością przedsiębiorstwa" w rozumieniu tego przepisu. Konsekwencją takiej interpretacji byłoby bowiem pozbawienie sensu art. 2 pkt 1 szóstej dyrektywy (wyrok z dnia 12 lutego 2009 r., Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie, C-515/07, EU:C:2009:88, pkt 38).

32 Stwierdzenia te potwierdza systematyka wspólnego systemu podatku VAT, w ramach którego rozróżnienie pomiędzy działalnością gospodarczą i działalnością niegospodarczą przebiega według kryteriów odmiennych od tych, które rozgraniczają wykorzystanie w celach zawodowych i wykorzystanie w celach innych niż związane z działalnością przedsiębiorstwa, a zwłaszcza w celach prywatnych.

33 Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem w wypadku wykorzystywania dobra inwestycyjnego do celów zarówno zawodowych, jak i prywatnych zainteresowany ma, na potrzeby podatku VAT, możliwość dokonania wyboru, czy zaliczyć to dobro w całości do aktywów swojego przedsiębiorstwa, czy pozostawić całość w ramach majątku prywatnego, wyłączając je tym samym całkowicie z systemu podatku VAT, czy też zaliczyć je do aktywów przedsiębiorstwa jedynie w zakresie wynikającym z rzeczywistego wykorzystania do celów zawodowych (wyrok z dnia 23 kwietnia 2009 r., Puffer, C-460/07, EU:C:2009:254, pkt 39 i przytoczone tam orzecznictwo).

34 Taka swoboda wyboru nie istnieje natomiast, gdy chodzi o ustalenie, czy towar jest wykorzystany do celów działalności gospodarczej. Jeśli przedsiębiorstwo wykorzystuje towar zarówno do działalności gospodarczej, jak też do działalności niegospodarczej, art. 17 ust. 2 lit. a) szóstej dyrektywy przewiduje jedynie prawo do odliczenia naliczonego podatku VAT. Środki, jakie państwa członkowskie mają przyjąć w tym zakresie, powinny szanować zasadę neutralności podatkowej, na której opiera się wspólny system podatku VAT (wyrok z dnia 13 marca 2008 r., Securenta, C-437/06, EU:C:2008:166, pkt 36).

35 Zgodnie z zasadą neutralności podatkowej system odliczeń ma na celu całkowite uwolnienie przedsiębiorcy od ciężaru podatku VAT podlegającego zapłacie bądź zapłaconego w ramach prowadzonej przez niego działalności gospodarczej (wyrok z dnia 12 lutego 2009 r., Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie, C-515/07, EU:C:2009:88, pkt 27).

36 Tymczasem wyłączenie prawa do odliczenia w wypadku dóbr przedsiębiorstwa wykorzystywanych w mniej niż 10% do działalności gospodarczej nie spełnia tego wymogu.

37 Powyższe uwagi można w pełni zastosować do interpretacji pojęcia „celów niezwiązanych z działalnością przedsiębiorstwa" znajdującego się w art. 1 decyzji upoważniającej. W świetle wymogów jedności i spójności porządku prawnego Unii pojęcia używane w aktach przyjętych w tej samej dziedzinie muszą bowiem mieć to samo znaczenie, chyba że prawodawca Unii wyraził odmienną wolę (zob. podobnie wyroki: z dnia 4 października 2011 r., Football Association Premier League i in., C-403/08 i C-429/08, EU:C:2011:631, pkt 188; a także z dnia 31 maja 2016 r., Reha Training, C-117/15, EU:C:2016:379, pkt 28). W omawianym wypadku nie mamy do czynienia z taką sytuacją.

38 Wreszcie, jeżeli chodzi o argument, że pojęcie „wykorzystywania dla celów niezwiązanych z działalnością przedsiębiorstwa" miało znaczenie odmienne w okresie sprzed wyroku z dnia 12 lutego 2009 r., Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie (C-515/07, EU:C:2009:88), przez co decyzja upoważniająca wydana w dniu 19 listopada 2004 r. mogłaby dotyczyć rozróżnienia pomiędzy działalnością gospodarczą i działalnością niegospodarczą, należy przypomnieć, że dokonana przez Trybunał interpretacja przepisów prawa Unii ma charakter retroaktywny i tym samym obowiązuje od dnia wejścia w życie interpretowanego przepisu (wyrok z dnia 27 marca 1980 r., Denkavit italiana, 61/79, EU:C:1980:100, pkt 16).

39 Nie można więc uznać, że pojęcie „wykorzystywania dla celów niezwiązanych z działalnością przedsiębiorstwa" może być interpretowane odmiennie w odniesieniu do okresu poprzedzającego wyrok z dnia 12 lutego 2009 r., Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie (C-515/07, EU:C:2009:88), z którego wynika, że pojęcie to nie dotyczy rozróżnienia pomiędzy działalnością gospodarczą i działalnością niegospodarczą.

40 W świetle ogółu powyższych uwag na zadane pytanie należy odpowiedzieć, iż art. 1 decyzji upoważniającej należy interpretować w ten sposób, że przepis ten nie ma zastosowania w sytuacji, gdy przedsiębiorstwo nabywa towary i usługi, które wykorzystuje w ponad 90% do działalności niegospodarczej nieobjętej zakresem stosowania podatku VAT.

W przedmiocie kosztów

41 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 (ósma izba) orzeka, co następuje:

Artykuł 1 decyzji Rady 2004/817/WE z dnia 19 listopada 2004 upoważniającej Niemcy do wprowadzenia specjalnych środków stanowiących odstępstwo od art. 17 szóstej dyrektywy 77/388/EWG w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych należy interpretować w ten sposób, że przepis ten nie ma zastosowania w sytuacji, gdy przedsiębiorstwo nabywa towary i usługi, które wykorzystuje w ponad 90% do działalności niegospodarczej nieobjętej zakresem stosowania podatku od wartości dodanej.

Podpisy