

Sprawa C-32/03

I/S Fini H

przeciwko

Skatteministeriet

(wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym złożony przez Højesteret)

Szósta dyrektywa VAT – Status podatnika – Prawo do odliczenia – Likwidacja – Bezpośredni i pośredni związek – Transakcje nierozdzielnie związane z działalnością gospodarczą

Opinia rzecznika generalnego F. G. Jacobsa przedstawiona w dniu 28 października 2004 r. I-0000

Wyrok Trybunału (trzecia izba) z dnia 3 marca 2005 r. I-0000

Streszczenie wyroku

Postanowienia podatkowe – Harmonizacja ustawodawstw – Podatki obrotowe – Wspólny system podatku od wartości dodanej – Działalność gospodarcza w rozumieniu art. 4 szóstej dyrektywy – Podatnicy – Pojęcie – Podmiot, który zaprzestaje prowadzenia działalności gospodarczej, lecz nadal płaci czynsz oraz opłaty związane z помещением субъектом предпринимательской деятельности ввиду прекращения договора найма – Wzajemność – Przysługiwanie prawa do odliczenia – Przesłanki

(dyrektywa Rady 77/388, art. 4 ust. 1–3)

Artykuł 4 ust. 1–3 szóstej dyrektywy 77/388 w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych należy interpretować w ten sposób, że podmiot, który zaprzestaje prowadzenia działalności gospodarczej, lecz nadal płaci czynsz oraz opłaty związane z помещением субъектом предпринимательской деятельности, ponieważ umowa najmu zawiera klauzulę uniemożliwiającą jej wypowiedzenie, jest uważany za podatnika w rozumieniu tego artykułu i może odliczyć podatek od wartości dodanej naliczony od poniesionych w ten sposób wydatków, o ile istnieje bezpośredni i pośredni związek między dokonanymi płatnościami a działalnością gospodarczą oraz zostanie stwierdzony brak nieuczciwego zamiaru oszustwa.

Czynności bowiem takie jak płatności, których podmiot nadal dokonuje podczas likwidacji swojej działalności gospodarczej, winny być uznane za działalność gospodarczą w rozumieniu art. 4 szóstej dyrektywy. Istnieje ponadto bezpośredni i pośredni związek między obowiązkiem kontynuowania opłacania czynszu oraz innych opłat po tym, jak zaprzestano wykonywania działalności handlowej, a wykonywaniem tej działalności, zważywszy na to, że umowa najmu została zawarta celem uzyskania możliwości dysponowania помещением независимо от ее выполнения и что помещение то было фактически до того предназначено. Czas trwania obowiązku opłacania czynszu i opłat związanych z tym помещением pozostaje w tym kontekście bez wpływu, o ile okres ten jest bezwzględnie niezależny do zakończenia czynności likwidacyjnych.

(por. pkt 24, 26, 28–29, 35 i sentencja)

WYROK TRYBUNAŁU (trzecia izba)

z dnia 3 marca 2005 r. (*)

Szósta dyrektywa VAT – Status podatnika – Prawo do odliczenia – Likwidacja – Bezpośredni i pośredni związek – Transakcje nierozzerwalnie związane z działalnością gospodarczą

W sprawie C-32/03

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 234 WE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Højesteret (Dania) postanowieniem z dnia 22 stycznia 2003 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 28 stycznia 2003 r., w postępowaniu:

I/S Fini H

przeciwko

Skatteministeriet,

TRYBUNAŁ (trzecia izba),

w składzie: A. Rosas, prezes izby, A. Borg Barthet, J.-P. Puissochet, J. Malenovský i U. Löhms (sprawozdawca), sędziowie,

rzecznik generalny: F. G. Jacobs,

sekretarz: H. von Holstein, zastępca sekretarza,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 15 września 2004 r.,

uwzględniając uwagi na piśmie przedłożone:

- w imieniu I/S Fini H przez S. Hallinga-Overgaard oraz M. Krarupa, advokaterne,
- w imieniu Skatteministeriet przez P. Bieringa, działającego w charakterze pełnomocnika,
- w imieniu rządu duńskiego przez J. Molde’a oraz P. Bieringa, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu Komisji Wspólnot Europejskich przez E. Traversa oraz T. Fichta, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 28 października 2004 r.,

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 4 ust. 1–3

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: ujednoliconą podstawą wymiaru podatku (Dz.U. L 145, str. 1) zmienionej dyrektywy Rady 95/7/WE z dnia 10 kwietnia 1995 r. (Dz.U. L 102, str. 18, zwanej dalej „szóstą dyrektywą”).

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu zawisłego między spółką komandytową I/S Fini H (zwaną dalej „Fini H”) a Skatteministeriet (minister ds. podatków i akcyzy). Ten ostatni wydał od spółki zwrotu podatku od wartości dodanej (zwanego dalej „podatkiem VAT”), który został jej wypłacony za okres od dnia 1 października 1993 r. do dnia 31 marca 1998 r. tytułem nadwyżki podatku naliczonego nad należnym. Ponadto odmawia on wypłaconia na rzecz Fini H nadwyżki podatku naliczonego nad należnym za okres od dnia 1 kwietnia 1998 r. do dnia 30 września 1998 r.

Ramy prawne

Uregulowania wspólnotowe

3 Zgodnie z czwartym motywem szóstej dyrektywy ma ona m.in. na celu zagwarantowanie neutralności wspólnego systemu podatków obrotowych.

4 Artykuł 4 szóstej dyrektywy stanowi:

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

2. Działalność gospodarcza określona w ust. 1 obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców i osób świadczących usługi, w szczególności z górnictwem, działalnością rolniczą i wykonywaniem wolnych zawodów [lub 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 osiągnięcia stałego zysku].

3. Państwa Członkowskie mogą również uznać za podatnika każdego, kto okazjonalnie zawiera transakcje związane z działalnością, określona w ust. 2 [...]

[...]”.

5 Artykuł 17 ust. 2 szóstej dyrektywy brzmi następująco:

„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 [podlegającego zapłacie] lub zapłaconego podatku od wartości dodanej od towarów lub usług dostarczonych lub które mają być podatnikowi dostarczone przez innego podatnika;

[...]”.

Uregulowania krajowe

6 Artykuł 3 momsloven (ustawy o podatku VAT) w wersji opublikowanej w drodze

obwieszczenia w sprawie ogłoszenia tekstu jednolitego nr 804 z dnia 16 sierpnia 2000 r., zwanej dalej „ustawą o podatku VAT”, brzmi następująco:

„»Podatnikiem« jest każda osoba fizyczna lub prawna wykonująca samodzielnie działalność gospodarczą”.

7 Prawo do odliczania podatku VAT naliczonego od wydatków związanych z samodzielną działalnością gospodarczą przewiduje art. 37 ustawy o podatku VAT.

Postępowanie przed sądem krajowym i pytania prejudycjalne

8 Fini H jest spółką komandytową, która została utworzona w 1989 r., jej statutowym przedmiotem działalności były usługi gastronomiczne. W tym celu, począwszy od dnia 20 maja 1988 r., najmuje ona pomieszczenia. Zawarta na okres dziesięciu lat umowa najmu nie mogła zostać wypowiedziana ani rozwiązana wcześniej niż ze skutkiem na dzień 30 września 1998 r.

9 Fini H zaprzestowała prowadzenia swojej działalności gastronomicznej z końcem 1993 r., w następstwie czego pomieszczenia nie były już używane. Spółka ta chciała rozwiązać umowę, czemu sprzeciwili się wynajmujący, powołując się na brak w umowie klauzuli przewidującej możliwość jej wypowiedzenia lub rozwiązania przed upływem okresu najmu. Fini H nie znalazła ponadto nikogo, kto przejąłby jej zobowiązania z umowy najmu; wobec czego umowa ta wygasła dopiero w terminie w niej przewidzianym.

10 Między końcem 1993 r. a dniem 30 września 1998 r. Fini H była nadal zarejestrowana w rejestrze podatników podatku VAT, chociaż nie wykonywała już działalności gastronomicznej. Nadal zatem korzystała z prawa do odliczenia podatku naliczonego od wydatków związanych z tym najmem, to znaczy czynszu, jak również od opłat za ogrzewanie, elektryczność oraz telefon. Wobec tego ta restauracja już nie funkcjonowała i nie była o żadnego podatku należnego do zadeklarowania, na rzecz Fini H nastąpiły zwroty netto.

11 We wrześniu 1998 r. toldog skatteregionen (regionalny urząd podatkowy, zwany dalej „urzędem”) zażądał zwrotu kwot, które wcześniej wypłacił Fini H jako nadwyżkę naliczonego podatku VAT nad należnym w okresie między październikiem 1993 r. a marcem 1998 r. Zdecydował on również, że nie zostaną jej zwrócone niewypłacone jeszcze kwoty podatku VAT za okres między dniem 1 kwietnia 1998 r. a dniem 30 września 1998 r. Urząd zaznaczył przy tym, że od trzeciego kwartału 1993 r. Fini H nie wykonywała żadnej działalności gospodarczej podlegającej opodatkowaniu podatkiem VAT.

12 Stanowisko to zostało podtrzymane przez Landsskatteretten (naczelný organ administracji podatkowej). Uznał on, że po zaprzestaniu działalności gastronomicznej Fini H nie wykonywała żadnej działalności gospodarczej w rozumieniu art. 3 ustawy o podatku VAT. Zawarta przez nią umowa najmu nie mogła sama w sobie skutkować podleganiem podatkowi VAT w świetle tego przepisu. Landsskatteretten dodał, że jego zdaniem okoliczności, że pomieszczenia były wykorzystywane w pewnym okresie na cele działalności gospodarczej w postaci działalności gastronomicznej, nie uzasadnia w świetle art. 3 podlegania Fini H opodatkowaniu podatkiem VAT po dacie zakończenia wykonywania tej działalności.

13 Wobec powyższego Fini H wniosła skargę na decyzję Landsskatteretten do Vestre Landsret (Dania), który oddalił ją wyrokiem z dnia 29 sierpnia 2001 r. Sąd ten uznał, że prawo do odliczenia naliczonego podatku zakłada, że podlegające opodatkowaniu wydatki odnoszą się do samodzielnej działalności gospodarczej w rozumieniu art. 3 ustawy o podatku VAT. W konsekwencji orzekł on, że wydatki na czynsz i opłaty poniesione po dacie zaprzestania przez Fini H działalności gastronomicznej, które były nieuzasadnione w ramach zwykłych czynności

likwidacyjnych, nie mogą zostać uznane za wydatki operacyjne związane z samodzielnością działalności w rozumieniu art. 3 ustawy o podatku VAT.

14 Fini H wniosła od wyroku Vestre Landsret apelację do Højesteret.

15 W takich warunkach Højesteret postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1) Czy może być uważana za wykonującą samodzielnie działalność gospodarczą w rozumieniu art. 4 ust. 1–3 szóstej dyrektywy VAT osoba, która początkowo zawarła umowę najmu w ramach samodzielnej działalności gospodarczej, której już obecnie nie wykonuje, chociaż umowa najmu obowiązuje jeszcze przez pewien okres ze względu na klauzulę uniemożliwiającej jej wypowiedzenie, przy czym po rzeczywistym zaprzestaniu działalności nie są dokonywane związane z najmem transakcje podlegające opodatkowaniu w celu osiągnięcia przychodów w sposób ciągły?

2) Czy odpowiedź na pierwsze pytanie byłaby inna, gdyby zainteresowana osoba zmierzała czynnie – w pozostałym okresie obowiązywania umowy najmu, kiedy to nie mogła jej wypowiedzieć – do skorzystania z instytucji najmu komercyjnego, aby dokonywać transakcji podlegających opodatkowaniu w celu osiągnięcia przychodów w sposób ciągły, bądź do cesji praw z tej umowy? Czy w tej sytuacji znaczenie ma długość okresu, w którym nie mogło zostać dokonane wypowiedzenie, bądź te pozostałe części tego okresu?”.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

W przedmiocie pierwszego pytania prejudycjalnego

16 W pierwszym pytaniu sąd odsyłający zmierza w istocie do uzyskania odpowiedzi, czy art. 4 ust. 1–3 szóstej dyrektywy winien być interpretowany w ten sposób, że podmiot, który zaprzestaje działalności gospodarczej, ale kontynuuje opłacanie czynszu i opłat związanych z pomieszczeniem służącym niegdyś tej działalności, ponieważ umowa najmu zawiera klauzulę uniemożliwiającej jej wypowiedzenie, jest uznawany za podatnika i w konsekwencji może odliczyć podatek VAT naliczony od poniesionych w ten sposób wydatków.

17 Fini H twierdzi, że wywodzi prawo do odliczenia z faktu, że umowa najmu została zawarta celem rozpoczęcia oraz wykonywania działalności gospodarczej. Jeżeli nie zostało jej przyznane prawo do odliczenia podatku VAT, musiałaby ponosić ciężar tego podatku w towarach i usługach nabytych na potrzeby wykonywanej działalności.

18 Zdaniem rządu duńskiego oraz Komisji Wspólnot Europejskich, jeżeli podatnik nie wykonuje już działalności gospodarczej, to począwszy od dnia, kiedy zaprzestano tej działalności lub po upływie rozsądnie krótkiego okresu po tym dniu, traci on prawo do odliczenia. Podatnik nie może bowiem w nieskończoność korzystać z prawa do odliczenia tylko dlatego, że w przeszłości wykonywał działalność gospodarczą.

19 W tej kwestii należy na wstępie przypomnieć, że zgodnie z art. 4 ust. 1 szóstej dyrektywy pojęcie podatnika jest zdefiniowane w powiązaniu z pojęciem działalności gospodarczej. W istocie to warunki wykonywania takiej działalności uzasadniają kwalifikację podmiotu jako podatnika, któremu szósta dyrektywa przyznaje prawo do odliczenia.

20 Przepis art. 4 ust. 2 wylicza, co należy rozumieć przez „działalność gospodarczą”, mianowicie obejmuje ona w szczególności wszelką działalność producentów, handlowców i osób świadczących usługi, w tym z górnictwem, działalnością rolniczą i wykonywaniem wolnych

zawodów lub podobnych. Wyrażenie „wszelka dzia?alno??” zawarte w tym przepisie sugeruje, ?e rozpatrywana dzia?alno?? gospodarcza mo?e sk?ada? si? z kilku czynno?ci nast?puj?cych po sobie.

21 Z orzecznictwa wynika równie?, ?e dzia?alno?? gospodarcza w rozumieniu szóstej dyrektywy nie musi konieczn?e polega? na jednej czynno?ci, ale mo?e sk?ada? si? z serii czynno?ci nast?puj?cych po sobie (zob. w szczególno?ci wyrok z dnia 14 lutego 1985 r. w sprawie 268/83 Rompelman, Rec. str. 655, pkt 22).

22 Czynno?ci przygotowawcze równie? winny by? uznawane za dzia?alno?? gospodarcz? w rozumieniu szóstej dyrektywy. Ka?dy podmiot wykonuj?cy czynno?ci przygotowawcze jest w konsekwencji uznawany za podatnika w rozumieniu art. 4 tej dyrektywy i ma prawo do odliczenia (ww. wyrok w sprawie Rompelman, pkt 23 oraz wyrok z dnia 29 lutego 1996 r. w sprawie C?110/94 INZO, Rec. str. I?857, pkt 18). Owo prawo do odliczenia przys?uguje nadal, nawet je?li pó?niej postanowiono – z uwagi na wyniki badania op?acalno?ci – nie przechodzi? do fazy operacyjnej i zlikwidowa? dan? spó?k? z tym skutkiem, ?e zamierzona dzia?alno?? gospodarcza nie zaowocowa?a ?adnymi transakcjami podlegaj?cymi opodatkowaniu (ww. wyrok w sprawie INZO, pkt 20).

23 Odnosz?c si? do przeniesienia ogó?u maj?tku, Trybuna? uzna?, ?e w przypadku, gdy podatnik nie wykonuje ju? transakcji po skorzystaniu z us?ug dostarczonych w celu dokonania tego przeniesienia, koszty tych us?ug winny by? uznane za nierozzerwalnie zwi?zane z ca?? dzia?alno?ci? gospodarcz? jego przedsi?biorstwa przed przeniesieniem oraz ?e powinno mu zosta? przyznane prawo do odliczenia. Ka?da odmienna interpretacja oznacza?aby zdaniem Trybuna?u przeprowadzanie arbitralnego rozró?nienia mi?dzy z jednej strony wydatkami poniesionymi na potrzeby przedsi?biorstwa przed faktycznym podj?ciem jego dzia?alno?ci oraz dokonanymi w trakcie tej dzia?alno?ci, a z drugiej strony wydatkami poniesionymi celem zako?czenia tej dzia?alno?ci (zob. wyroki z dnia 22 lutego 2001 r. w sprawie C?408/98 Abbey National, Rec. str. I?1361, pkt 35 oraz z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie C?137/02 Faxworld, dotychczas nieopublikowany w Zbiorze, pkt 39).

24 Z rozwa?a? tych wynika, ?e czynno?ci, takie jak p?atno?ci, których Fini H musia?a nadal dokonywa? podczas likwidacji swojej dzia?alno?ci gastronomicznej, winny by? uznane za cz??? dzia?alno?ci gospodarczej w rozumieniu art. 4 szóstej dyrektywy.

25 Wyk?adnia taka uzasadniona jest istnieniem systemu odlicze?, którego celem jest, jak wielokrotnie stwierdzi? Trybuna?, zupe?ne uwolnienie przedsi?biorcy od ci??aru podatku VAT podlegaj?cego zap?acie b?d? zap?aconego w ramach wykonywanej przez niego dzia?alno?ci gospodarczej. Wspólny system podatku VAT gwarantuje w konsekwencji pe?n? neutralno?? w zakresie opodatkowania jakiegokolwiek dzia?alno?ci gospodarczej, bez wzgl?du na cel czy te? rezultaty takiej dzia?alno?ci, pod warunkiem ?e podlega ona co do zasady opodatkowaniu podatkiem VAT (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Rompelman, pkt 19, wyroki: z dnia 15 stycznia 1998 r. w sprawie C?37/95 Ghent Coal Terminal, Rec. str. I?1, pkt 15, z dnia 21 marca 2000 r. w sprawach po??czonych od C?110/98 do C?147/98 Gabalfrisa i in., Rec. str. I?1577, pkt 44, z dnia 8 czerwca 2000 r. w sprawie C?98/98 Midland Bank, Rec. str. I?4177, pkt 19, oraz ww. wyrok w sprawie Abbey National, pkt 24).

26 Jednak aby podatnikowi zosta?o przyznane prawo do odliczenia naliczonego podatku VAT oraz aby okre?li? zakres tego prawa, niezb?dne jest istnienie bezpo?redniego i ?cis?ego zwi?zku mi?dzy dan? transakcj? powoduj?c? naliczenie podatku a jedn? lub wi?ksz? liczb? transakcji obj?tych podatkiem nale?nym warunkuj?cych powstanie prawa do odliczenia (ww. wyrok w sprawie Midland, pkt 24).

27 Należy stwierdzić, że w sprawie rozpatrywanej przed sądem krajowym ciążą na Fini H obowiązek opłacania komercyjnego czynszu oraz opłat związanych z nieruchomością najętą przez nią celem wykonywania działalności gastronomicznej a do momentu wygaśnięcia umowy najmu w zwykłym trybie, gdy umowa ta zawierała klauzulę uniemożliwiającej jej wypowiedzenie, mógłby zostać co do zasady uznany za bezpośrednio i ściśle związany z działalnością gastronomiczną.

28 W istocie zważywszy na to, że umowa najmu została zawarta przez Fini H celem uzyskania możliwości dysponowania помещением niezbędnym do wykonywania działalności gastronomicznej i biorąc pod uwagę okoliczności, że помещение to było faktycznie przeznaczone na cele tej działalności, należy przyznać, że obowiązek kontynuowania opłacania czynszu oraz innych opłat po tym, jak spółka zaprzestaje tej działalności, wynika bezpośrednio z wykonywania tej działalności.

29 W tej sytuacji czas trwania obowiązku opłacania czynszu i opłat związanych z tym помещением pozostaje bez wpływu na istnienie działalności gospodarczej w rozumieniu art. 4 ust. 1 szóstej dyrektywy, o ile ten okres jest bezwzględnie niezbędnym do zakończenia czynności likwidacyjnych.

30 Wynika z tego, że w stosunku do płatności czynszu i opłat za помещение przeznaczone uprzednio do wykonywania działalności gastronomicznej, które zostały dokonane w okresie, w którym restauracja nie była już prowadzona, to znaczy od października 1993 r. do września 1998 r., podatnik powinien móc korzystać z prawa do odliczenia podatku VAT na tej samej podstawie, co w okresie między rozpoczęciem swojej działalności gastronomicznej a dniem jej zakończenia, ponieważ w całym okresie najmu помещения był bezpośrednio i ściśle związany z działalnością gospodarczą tego podatnika.

31 Prawo do odliczenia podatku VAT powinno być zatem przyznane w związku z otwarciem likwidacji działalności, o ile jej przeprowadzenie nie pociąga za sobą działań nieuczciwych ani nie stanowi nadużycia.

32 Odnosząc się do tej kwestii, Trybunał orzekł, że nie można powoływać się na normy prawa wspólnotowego w celach nieuczciwych lub stanowiących nadużycie (zob. w szczególności wyroki z dnia 12 maja 1998 r. w sprawie C-367/96 Kefalas i in., Rec. str. I-2843, pkt 20 oraz z dnia 23 marca 2000 r. w sprawie C-373/97 Diamantis, Rec. str. I-1705, pkt 33). Przypadek taki miałby miejsce, gdyby na przykład Fini H, powołał się na prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego przy opłaceniu czynszu oraz opłat dokonanych po zaprzestaniu działalności gastronomicznej, nadal korzystając z помещения przeznaczonego uprzednio na restaurację do celów czysto prywatnych.

33 Gdyby administracja podatkowa stwierdziła, że nadużyto prawa do odliczenia bądź było ono wykonywane w sposób nieuczciwy, byłaby uprawniona do oddania ze skutkiem wstecznym zwrotu odliczonych kwot (zob. w szczególności ww. wyroki w sprawach: Rompelman, pkt 24, INZO, pkt 24 oraz Gabalfrisa i in., pkt 46).

34 Stwierdzenie niemożności skorzystania z prawa do odliczenia należy w każdym razie do sądu krajowego, jeżeli w świetle obiektywnych okoliczności zostanie stwierdzone, że nadużyto tego prawa lub że było ono wykonywane w sposób nieuczciwy.

35 W związku z tym na pierwsze pytanie należy udzielić odpowiedzi, że art. 4 ust. 1–3 szóstej dyrektywy należy interpretować w ten sposób, że podmiot, który zaprzestaje prowadzenia działalności gospodarczej, lecz nadal płaci czynsz oraz opłaty związane z помещением

s?u??cym uprzednio wykonywaniu tej dzia?alno?ci, poniewa? umowa najmu zawiera klauzul? uniemo?liwiaj?c? jej wypowiedzenie, jest uwa?any za podatnika w rozumieniu tego przepisu i mo?e odliczy? podatek VAT naliczony od poniesionych w ten sposób wydatków, o ile istnieje bezpo?redni i ?cis?y zwi?zek mi?dzy dokonanymi p?atno?ciami a dzia?alno?ci? gospodarcz? oraz zostanie stwierdzony brak nieuczciwego zamiaru b?d? nadu?ycia.

W przedmiocie drugiego pytania prejudycjalnego

36 Maj?c na wzgl?dzie odpowied? udzielon? na pierwsze pytanie, pytanie drugie sta?o si? bezprzedmiotowe i nie ma potrzeby na nie odpowiada?.

W przedmiocie kosztów

37 Dla stron post?powania przed s?dem krajowym niniejsze post?powanie ma charakter incydentalny w stosunku do post?powania przed s?dem odsy?aj?cym, zatem do niego nale?y rozstrzygni?cie o kosztach. Koszty poniesione w zwi?zku z przedstawieniem uwag Trybuna?owi, inne ni? poniesione przez strony post?powania przed s?dem krajowym, nie podlegaj? zwrotowi.

Z powy?szych wzgl?dów Trybuna? (trzecia izba) orzeka, co nast?puje:

Artyku? 4 ust. 1–3 sz?stej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Pa?stw Cz?onkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od warto?ci dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku zmienionej dyrektyw? Rady 95/7/WE z dnia 10 kwietnia 1995 r. nale?y interpretowa? w ten sposób, ?e podmiot, który zaprzesta? prowadzenia dzia?alno?ci gospodarczej, lecz nadal p?aci czynsz oraz op?aty zwi?zane z pomieszczeniem s?u??cym uprzednio wykonywaniu tej dzia?alno?ci, poniewa? umowa najmu zawiera klauzul? uniemo?liwiaj?c? jej wypowiedzenie, jest uwa?any za podatnika w rozumieniu tego artyku?u i mo?e odliczy? podatek VAT naliczony od poniesionych w ten sposób wydatków, o ile istnieje bezpo?redni i ?cis?y zwi?zek mi?dzy dokonanymi p?atno?ciami a dzia?alno?ci? gospodarcz? oraz zostanie stwierdzony brak nieuczciwego zamiaru b?d? nadu?ycia.

Podpisy

* J?zyk post?powania: du?ski.