

WYROK TRYBUNAŃ (pierwsza izba)

z dnia 19 lipca 2012 r. (*)

Szósta dyrektywa VAT – Artykuł 6 ust. 2 akapit pierwszy lit. a) i b), art. 11 cz. A ust. 1 lit. c) i art. 17 ust. 2 – Członek dobrego inwestycyjnego należącego do przedsiębiorstwa – Tymczasowe wykorzystanie dla celów prywatnych – Dokonanie trwałych przekształceń wskazanego dobra – Zapłaconie podatku VAT w związku z trwałym przekształceniem – Prawo do odliczenia

W sprawie C-334/10

mając za przedmiot wnioski o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Hoge Raad der Nederlanden (Niderlandy) postanowieniem z dnia 11 czerwca 2010 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 12 lipca 2010 r., w postępowaniu:

X

przeciwko

Staatssecretaris van Financiën,

TRYBUNAŃ (pierwsza izba),

w składzie: A. Tizzano, prezes izby, M. Safjan, M. Ilešič, E. Levits i J.J. Kasel (sprawozdawca), sędziowie,

rzecznik generalny: J. Kokott,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając procedurę pisemną,

rozważywszy uwagi przedstawione:

– w imieniu rządu niderlandzkiego przez C.M. Wissels oraz M. Noort, działające w charakterze pełnomocników,

– w imieniu Komisji Europejskiej przez W. Roelsa oraz L. Lozano Palacios, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 1 marca 2012 r.,

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 6 ust. 2 akapit pierwszy lit. a) i b), art. 11 cz. 1 ust. 1 lit. c) oraz art. 17 ust. 2 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. L 145, s. 1), zmienionej dyrektywy Rady 95/7/WE z dnia 10 kwietnia 1995 r. (Dz.U. L 102, s. 18) (zwanej dalej „szóstą dyrektywą”).

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy X (zwanym dalej „podatnikiem”), związkiem partnerskim osób białych podatnikami podatku od wartości dodanej (zwanego dalej „podatkiem VAT”), a Staatssecretaris van Financiën, dotyczącego odliczenia przez tego podatnika podatku VAT naliczonego z tytułu wydatków dotyczących trwałych przekształceń w celu tymczasowego wykorzystania przez podatnika dla celów prywatnych dobra inwestycyjnego należącego do jego przedsiębiorstwa.

Ramy prawne

3 Zgodnie z art. 6 ust. 2 akapit pierwszy szóstej dyrektywy:

„Za świadczenie usług za wynagrodzeniem [odpłatnie] uznaje się:

a) korzystanie z towarów stanowiących cz. 1 aktywów przedsiębiorstwa dla prywatnych potrzeb podatnika lub jego pracowników, lub bardziej ogólnie, do celów innych niż związane z jego działalnością [działalnością przedsiębiorstwa], w przypadku kiedy podatek [VAT] od takich towarów podlega w całości lub w cz. 1 odliczeniu;

b) nieodpłatne świadczenie usług przez podatnika na jego własny użytek lub użytek jego pracowników, lub bardziej ogólnie, do celów innych niż związane z jego działalnością [z działalnością przedsiębiorstwa].

Państwa członkowskie mogą odstąpić od stosowania przepisu niniejszego ustępu, pod warunkiem że takie odstąpienie nie będzie prowadziło do zakłócenia konkurencji”.

4 Artykuł 11 cz. 1 ust. 1 lit. c) szóstej dyrektywy stanowi:

„A. Na terytorium kraju

1. Podstawą opodatkowania jest:

[...]

c) w odniesieniu do transakcji wymienionych w art. 6 ust. 2, suma wydatków poniesionych przez podatnika na wykonanie usług;

[...]”.

5 Zgodnie z art. 17 ust. 2 lit. a) szóstej dyrektywy:

„O ile towary i usługi są cz. 1 transakcji podlegających opodatkowaniu, podatnik jest uprawniony do odliczenia od podatku, który zobowiązany jest zapłacić:

a) należny lub zapłacony na terytorium kraju podatek od wartości dodanej od towarów lub usług, które są lub mają być mu dostarczone przez innego podatnika;

[...].

Spór przed sądem krajowym i pytania prejudycjalne

6 Jak wynika z postanowienia odsyłającego, podatnik jest nieposiadającym osobowości prawnej związkiem partnerskim działającym w formie spółki jawnej, którą tworzą dwie osoby fizyczne. W 2000 r. podatnik prowadzi handel hurtowy lakierów samochodowych. Dwaj wspólnicy będący podatnikiem nabyli w 1999 r. budynek magazynowy, który został przez nich bezpośrednio wykorzystany w ramach prowadzonej działalności gospodarczej.

7 Na początku 2000 r. cząść strychu w budynku magazynowym została przebudowana w celu wykorzystania jej jako tymczasowy lokal mieszkalny dla dwóch wspólników i ich dzieci w oczekiwaniu na przekazanie mieszkania zakładowego znajdującego się obok budynku magazynowego. W tym celu dobudowane zostały dwa okna dachowe, sień, łazienka i toaleta. Za te prace budowlane naliczony został podatek VAT.

8 W trakcie i po zakończeniu tych prac budowlanych podatnik przez 23 miesiące wykorzystywał strych jako lokal mieszkalny. Następnie strych został przekształcony w celu wykorzystania go zgodnie z założeniem dla celów zakładowych jako biuro i sala szkoleniowa.

9 Podatnik dokonał odliczenia podatku VAT z tytułu kosztów przebudowy. Organ podatkowy uznał, że odliczenie to było bezpodstawne, z wyjątkiem podatku VAT naliczonego z tytułu urzędzenia łazienki i toalety, gdyż podatnik wykazał, iż urzędzenie tych dwóch pomieszczeń służyło również celom zakładowym przedsiębiorstwa.

10 Podatnik wniósł skargę na tę decyzję. Sąd pierwszej instancji orzekł, że prace budowlane obejmujące dobudowę okien dachowych i sieni zostały wykonane wyłącznie w celach mieszkaniowych i nie zostały nigdy podniesione ani wykazane, że prace te zostały przeprowadzone dla celów przedsiębiorstwa, co oznacza, iż nie powstało prawo do odliczenia.

11 Wskazany sąd uznał, że podatnikowi nie przysuguje prawo do odliczenia również na podstawie art. 17 szóstej dyrektywy, gdyż dobudowane pomieszczenia nie służyły wykonywaniu czynności podlegających opodatkowaniu. Ponadto art. 6 ust. 2 akapit pierwszy lit. a) szóstej dyrektywy nie może być stosowany z tego względu, iż prace związane z przebudową należy uznać za świadczenie usług, a w tym zakresie nie można twierdzić, iż miało miejsce „korzystanie z towarów stanowiących część aktywów przedsiębiorstwa [...] do celów innych niż związane z jego działalnością”. Wreszcie, art. 6 ust. 2 akapit pierwszy lit. b) szóstej dyrektywy nie znajduje również zastosowania, ponieważ przepis ten wyklucza usługi, które nie są wykonywane przez samego podatnika.

12 Na poparcie skargi kasacyjnej wniesionej do Hoge Raad der Nederlanden podatnik podnosi, że art. 6 ust. 2 akapit pierwszy lit. a) lub b) szóstej dyrektywy znajduje w niniejszym przypadku zastosowanie. W tym względzie twierdzi on, że korzysta tymczasowo z części aktywów przedsiębiorstwa w celach niezwiązanych z działalnością przedsiębiorstwa, co stanowi zatem czynność podlegającą opodatkowaniu w rozumieniu tego przepisu. Podstawa opodatkowania czynności obejmuje wydatki poniesione przez podatnika w celu wykonania usług, w tym nie tylko koszty nabycia, lecz również koszty konserwacji i modernizacji. Ponieważ koszty te zaliczają się do podstawy opodatkowania z tytułu korzystania dla celów prywatnych, zasada neutralności powoduje, że bezpośrednio i całkowicie odliczeniu podlega nie tylko podatek VAT z tytułu wydatków poniesionych w związku z nabyciem, ale również podatek VAT z tytułu kosztów konserwacji i modernizacji.

13 Sąd ten dodaje, że w niniejszym przypadku nie ulega wątpliwości, iż budynek magazynowy po jego nabyciu był wykorzystywany dla celów przedsiębiorstwa. Wykazano również, iż od określonego dnia część tego budynku była tymczasowo przeznaczona dla celów prywatnych i wyjątkowo w celu takiego wykorzystania przeprowadzone zostały w nim prace. Strony nie zajęły stanowiska w kwestii, czy przy nabyciu budynku magazynowego został podatnikowi naliczony podatek VAT, a sądy niższych instancji nie dokonały ustaleń w tym zakresie. Sąd krajowy wskazuje na konieczność zbadania obydwóch możliwości.

14 W tych okolicznościach Hoge Raad der Nederlanden postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1) Czy podatnikowi, który przejściowo korzysta z części dobra inwestycyjnego należącego do jego przedsiębiorstwa dla własnego użytku, przysuguje zgodnie z art. 6 ust. 2 akapit pierwszy lit. a) i b), art. 11 części A ust. 1 lit. c), a także art. 17 ust. 2 szóstej dyrektywy prawo do odliczenia podatku VAT w odniesieniu do wydatków na trwałe przekształcenia, które zostały dokonane wyjątkowo w celach prywatnego korzystania?

2) Czy dla udzielenia odpowiedzi na to pytanie ma znaczenie, czy przy nabyciu dobra inwestycyjnego został wobec podatnika naliczony w rachunku podatek VAT, który został przez niego następnie odliczony?”.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

15 W przedłożonych pytaniach, które należy rozważyć przede wszystkim, sąd krajowy dąży w istocie do ustalenia, czy wykładni art. 6 ust. 2 akapit pierwszy lit. a) i b), art. 11 części A ust. 1 lit. c) i art. 17 ust. 2 szóstej dyrektywy należy dokonywać w ten sposób, że po pierwsze, podatnik, który tymczasowo korzysta dla celów prywatnych z części dobra inwestycyjnego należącego do jego przedsiębiorstwa, posiada, na podstawie tych przepisów, prawo do odliczenia naliczonego podatku VAT z tytułu wydatków poniesionych w celu dokonania trwałych przekształceń wskazanego dobra, nawet jeżeli przekształcenia te zostały wykonane w celu takiego korzystania dla potrzeb prywatnych, a po drugie, owo prawo do odliczenia istnieje niezależnie od okoliczności, czy przy nabyciu dobra inwestycyjnego, które zostało poddane rzeczonym przekształceniom, względem podatnika został naliczony podatek VAT i czy został on przez niego następnie odliczony.

16 W celu udzielenia odpowiedzi na wskazane pytania w pierwszej kolejności należy stwierdzić, że sąd krajowy wskazał, iż prowadzony przed nim spór ogranicza się do kwestii prawa do odliczenia związanego z pewnymi przekształceniami dobra w całości zaliczonego do majątku przedsiębiorstwa, a w szczególności z trwałym dobudowaniem dwóch okien dachowych i sieni. Takie przekształcenia mogły ze względów wskazanych przez rzecznik generalny w pkt 59–63 przedstawionej opinii być uznane za utworzenie odrębnego dobra inwestycyjnego.

17 W drugiej kolejności należy przypomnieć, że z utrwalonego orzecznictwa wynika, iż to właśnie nabycie dobra przez podatnika działa w takim charakterze determinuje stosowanie systemu podatku VAT i w konsekwencji – stosowanie mechanizmu odliczenia. Faktyczne lub zamierzone wykorzystywanie dobra determinuje jedynie zakres początkowego odliczenia, do którego podatnik ma prawo na podstawie art. 17, oraz zakres ewentualnych korekt w późniejszym okresie (wyrok z dnia 11 lipca 1991 r. w sprawie C-97/90 Lennartz, Rec. s. I-3795, pkt 15). Natomiast jeżeli podatnik nabywa dobro wyjątkowo dla celów prywatnych, działa on w charakterze prywatnym, a nie jako podatnik w rozumieniu szóstej dyrektywy (wyrok z dnia 6 maja 1992 r. w sprawie C-20/91 de Jong, Rec. s. I-2847, pkt 17).

18 Należy zatem zbadać, w jakim zakresie w sytuacji takiej jak b) d) ca przedmiotem postępowania przed sądem krajowym można uznać, że podatek działa „w takim charakterze”, dokonując trwałych przekształceń dobra, które umożliwiły utworzenie nowego dobra inwestycyjnego.

19 W tym względzie, jak wynika z orzecznictwa, to w szczególności potwierdzony obiektywnymi okolicznościami zamiar skorzystania przez podatnika z towaru lub z usługi dla celów własnego przedsiębiorstwa umożliwia ustalenie, czy w chwili dokonania czynności powodującej naliczenie podatku wskazany podatek działa w takim charakterze i czy powinien mieć on zatem prawo do skorzystania z prawa do odliczenia podatku VAT podlegającego zapłacie lub zapłaconego w związku z rzeczonymi towarami i usługami (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Lennartz, pkt 8; wyrok z dnia 8 czerwca 2000 r. w sprawie C-400/98 Breitsohl, Rec. s. I-4321, pkt 34).

20 Jeżeli chodzi o zamiar podatnika, którego dotyczy postępowanie przed sądem krajowym, należy stwierdzić, że po pierwsze, jak wynika z postanowienia odsyłającego, organ podatkowy uznał, iż okna dachowe i się – w przeciwieństwie do innych materiałów wykorzystanych przy przebudowie części budynku magazynowego na lokal mieszkalny – zostały dobudowane wyłącznie w celach prywatnych.

21 Po drugie, jak słusznie zauważyła rzeczniczka generalna w pkt 88 przedstawionej opinii, rzezone postanowienie odsyłające pozwala również stwierdzić, że od samego początku podjętych przekształceń wykorzystanie przebudowanej części budynku magazynowego na cele mieszkaniowe było przewidziane wyłącznie na określony czas. Co więcej, z orzeczenia sądu pierwszej instancji wynika, że od początku wiadomo było, iż wskazana część budynku magazynowego miała zostać przebudowana w celu wykorzystania jej na wyłączone potrzeby przedsiębiorstwa, jako biuro i sala szkoleniowa.

22 W postępowaniu przed sądem krajowym nie wynika zatem jednoznacznie, że w chwili dokonania omawianych przekształceń podatnik miał zamiar wykorzystać je wyłącznie dla celów prywatnych.

23 Co się tyczy obiektywnych okoliczności, które można uwzględnić w celu dokonania oceny, czy podatek w danym przypadku nabył dobra dla celów prowadzonej przez niego działalności gospodarczej, należy przypomnieć, że do okoliczności tych należą w szczególności charakter odnośnych dóbr i okres, jaki upłynął pomiędzy nabyciem tych dóbr i ich wykorzystaniem dla celów prowadzonej przez podatnika działalności gospodarczej (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Lennartz, pkt 21).

24 O ile prawdą jest, że do sądu krajowego należy ustalenie stanu faktycznego w szczególnym przypadku, o tyle Trybunał może jednak przedstawić temu sądowi wszelkie wskazówki dotyczące wykładni, przydatne w celu rozstrzygnięcia sporu.

25 W tym względzie należy przede wszystkim zauważyć, że jeżeli chodzi o charakter dobra inwestycyjnego b) d) cego przedmiotem postępowania przed sądem krajowym, którym to dobrem są okna dachowe i się, nie ulega wątpliwości, że zasadniczo może ono być wykorzystane zarówno dla celów prywatnych, jak i dla celów przedsiębiorstwa.

26 Ponadto w zakresie, w jakim dobro inwestycyjne b) d) ce przedmiotem postępowania przed sądem krajowym pozostało na miejscu w niezmienionym stanie po modyfikacji przeznaczenia części budynku magazynowego wykorzystywanego tymczasowo jako lokal mieszkalny, można uznać, że dobro to zostało następnie wykorzystane dla celów przedsiębiorstwa. Jest tak tym

bardziej, ?e wskazane dobro stanowi cz??? nieruchomo?ci nale??cej w ca?o?ci do przedsi?biorstwa.

27 Wreszcie, nie mo?na co do zasady uzna?, i? dwudziestotrzymiesi?czny okres, w którym dobro inwestycyjne b?d?ce przedmiotem post?powania przed s?dem krajowym, tak jak inne materia?y, które pos?u?y?y do przebudowy cz???ci budynku magazynowego w celach mieszkaniowych, by?o wykorzystywane wy??cznie dla celów prywatnych, w ?wietle trwa?ego charakteru tego dobra i jego przewidywanego okresu eksploatacji stanowi okoliczno?? pozwalaj?c? przyj??, ?e podatnik nie mia? zamiaru wykorzystania wskazanego dobra dla celów swojego przedsi?biorstwa.

28 Je?eli s?d krajowy w rozpatrywanym przez niego przypadku uzna?by, ?e w chwili poniesienia kosztów na omawiane przekszta?cenia podatnik nie mia? zamiaru wykorzystania dobra inwestycyjnego powsta?ego w wyniku tych przekszta?ce? dla celów swojego przedsi?biorstwa, prawo do odliczenia podatku VAT w zwi?zku z przekszta?czeniami nie mog?oby zosta? mu przyznane.

29 Natomiast gdyby s?d krajowy w ?wietle wskazówek dotycz?cych wyk?adni udzielonych przez Trybuna? musia? uzna?, ?e podatnik mia? zamiar wykorzysta? dobro inwestycyjne b?d?ce przedmiotem post?powania przed tym s?dem dla celów swojego przedsi?biorstwa, konieczne jest jeszcze rozwa?enie trzech okoliczno?ci.

30 Po pierwsze, jak zauwa?y?a rzecznik generalna w pkt 67 przedstawionej opinii, nale?y zbada?, czy okoliczno??, i? dobro inwestycyjne jest wykorzystywane w pierwszym okresie wy??cznie dla celów prywatnych, a w pó?niejszym okresie wy??cznie dla celów przedsi?biorstwa, mo?e by? przeszkod? w powstaniu prawa do odliczenia.

31 Tymczasem, jak orzek? ju? Trybuna?, okoliczno??, ?e dobra nabyte w celu prowadzenia dzia?alno?ci gospodarczej nie s? bezpo?rednio wykorzystywane w ramach tej dzia?alno?ci, nie mo?e co do zasady podwa?y? prawa do odliczenia naliczonego podatku VAT (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Lennartz, pkt 14, 15).

32 Wyk?adni?, zgodnie z któr? pocz?tkowe wykorzystanie dobra inwestycyjnego nale??cego do przedsi?biorstwa wy??cznie dla celów prywatnych, a nast?pnie wykorzystanie go wy??cznie dla celów przedsi?biorstwa nie mo?e wp?yn?? na prawo do odliczenia naliczonego podatku VAT, potwierdza ponadto zasada neutralno?ci podatkowej, na której zasada si? wspólny system podatku VAT.

33 Jak wynika bowiem z orzecznictwa dotycz?cego dóbr inwestycyjnych o wykorzystaniu mieszanym zmiennym w czasie, odmienna wyk?adnia mog?aby skutkowa? tym, ?e podatnikowi odmawiano by odliczenia podatku VAT naliczonego w odniesieniu do pó?niejszego zawodowego wykorzystania podlegaj?cego opodatkowaniu, pomimo pierwotnego zamiaru podatnika, by przyporz?dkowa? tego rodzaju dobro w ca?o?ci do swego przedsi?biorstwa dla potrzeb przysz?ych czynno?ci. Jednak w takiej sytuacji podatnik nie by?by zwolniony z ci??aru ponoszenia ca?ego podatku zwi?zanego z dobrem, które wykorzystuje on dla potrzeb swej dzia?alno?ci zawodowej, a opodatkowanie jego dzia?alno?ci zawodowej prowadzi?oby do podwójnego opodatkowania sprzecznego z zasad? neutralno?ci podatkowej, na której zasada si? wspólny system podatku VAT i w któr? wpisuje si? szósta dyrektywa (zob. podobnie wyrok z dnia 23 kwietnia 2009 r. w sprawie C-460/07 Puffer, Zb.Orz. s. I-3251, pkt 45, 46).

34 Wynika stąd, że wykorzystanie takie jak zakadane w sprawie przed sądem krajowym stanowi w rozumieniu orzecznictwa wykorzystanie mieszane dobra inwestycyjnego należącego do przedsiębiorstwa.

35 Po drugie, w celu ustalenia, czy podatnik może w całości odliczyć naliczony podatek VAT, należy rozważyć, w jakim zakresie można uznać, że dobro inwestycyjne takie jak budyse przedmiotem postępowania przed sądem krajowym, to jest okna dachowe i się, służyo wykonywaniu przez podatnika czynności podlegających opodatkowaniu.

36 W tym względzie sąd krajowy powołał się w szczególności na dwa przepisy.

37 Co się tyczy, po pierwsze, art. 6 ust. 2 akapit pierwszy lit. a) szóstej dyrektywy, należy przypomnieć, że na mocy tego przepisu korzystanie z towaru stanowiącego cząstkę aktywów przedsiębiorstwa dla prywatnych potrzeb podatnika lub jego pracowników uznaje się za odpłatne świadczenie usług.

38 Jeżeli w rozważanej sytuacji dobro inwestycyjne budyse przedmiotem postępowania przed sądem krajowym jest w całości zaliczone do majątku przedsiębiorstwa, to korzystanie z niego dla celów prywatnych należy uznać za odpłatne świadczenie usług w rozumieniu art. 6 ust. 2 akapit pierwszy lit. a) szóstej dyrektywy i jako takie podlegające opodatkowaniu.

39 Jeżeli chodzi, po drugie, o ewentualne zastosowanie art. 6 ust. 2 akapit pierwszy lit. b) szóstej dyrektywy w sytuacji takiej jak budyca przedmiotem postępowania przed sądem krajowym, wystarczy zauważyć, że przepis ten nie dotyczy udostępnienia dobra należącego do przedsiębiorstwa, lecz świadczenia usług przez podatnika na jego własny użytek lub na użytek jego pracowników.

40 W zakresie, w jakim w niniejszym przypadku czynność objęta podatkiem należnym, którą można uznać za dokonaną przez podatnika, stanowi, jak wynika z pkt 37 niniejszego wyroku, korzystanie z dobra należącego do przedsiębiorstwa dla celów prywatnych podatnika, art. 6 ust. 2 akapit pierwszy lit. b) szóstej dyrektywy nie może znaleźć zastosowania w sytuacji takiej jak w postępowaniu przed sądem krajowym.

41 Po trzecie, należy stwierdzić, że okoliczności, iż dobro należące do przedsiębiorstwa – w odniesieniu do którego w sposób trwały zostało dobudowane dobro inwestycyjne takie jak budyce przedmiotem postępowania przed sądem krajowym, to jest okna dachowe i się – było budy nie było podstawą prawa do odliczenia, nie wpływa na możliwość odliczenia podatku VAT związanego z tym dobrem inwestycyjnym.

42 Okoliczności ta wpływa bowiem wyjącznie na obliczenie podstawy opodatkowania czynności objętej podatkiem należnym dokonanej przez podatnika. W niniejszym przypadku, w sytuacji gdy przy zakupie budynku magazynowego naliczony został względem podatnika podatek VAT, podstawa opodatkowania w związku z prywatnym wykorzystaniem strychu obejmuje cząstkę kosztów nabycia budynku magazynowego oraz koszty modernizacji. Natomiast jeżeli przy zakupie budynku magazynowego podatek VAT nie został względem podatnika naliczony, podstawa opodatkowania w związku z prywatnym wykorzystaniem części rzeczonoego budynku obejmuje wyjącznie koszty modernizacji.

43 Uwzględniając powyższe uwagi, na przedłożone pytania należy odpowiedzieć, że wykadni art. 6 ust. 2 akapit pierwszy lit. a) i b), art. 11 cząstkę A ust. 1 lit. c) oraz art. 17 ust. 2 szóstej dyrektywy należy dokonywać w ten sposób, iż po pierwsze, podatnik, który tymczasowo korzysta dla celów prywatnych z części dobra inwestycyjnego należącego do jego

przedsiębiorstwa, posiada, na podstawie tych przepisów, prawo do odliczenia naliczonego podatku VAT z tytułu wydatków poniesionych w celu dokonania trwałych przekształceń wskazanego dobra, nawet jeżeli przekształcenia te zostały wykonane w celu takiego przejściowego korzystania dla potrzeb prywatnych, a po drugie, owo prawo do odliczenia istnieje niezależnie od okoliczności, czy przy nabyciu dobra inwestycyjnego, które zostało poddane rzeczonym przekształceniom, względem podatnika zostało naliczony podatek VAT i czy został on przez niego następnie odliczony.

W przedmiocie kosztów

44 Dla stron postępowania przed sądem krajowym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed tym sądem, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż poniesione przez strony postępowania przed sądem krajowym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (pierwsza izba) orzeka, co następuje:

Wykłada art. 6 ust. 2 akapit pierwszy lit. a) i b), art. 11 cz. 1 A ust. 1 lit. c) oraz art. 17 ust. 2 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, zmienionej dyrektywą Rady 95/7/WE z dnia 10 kwietnia 1995 r., należy dokonywać w ten sposób, że po pierwsze, podatnik, który tymczasowo korzysta dla celów prywatnych z części dobra inwestycyjnego należącego do jego przedsiębiorstwa, posiada, na podstawie tych przepisów, prawo do odliczenia naliczonego podatku od wartości dodanej z tytułu wydatków poniesionych w celu dokonania trwałych przekształceń wskazanego dobra, nawet jeżeli przekształcenia te zostały wykonane w celu takiego przejściowego korzystania dla potrzeb prywatnych, a po drugie, owo prawo do odliczenia istnieje niezależnie od okoliczności, czy przy nabyciu dobra inwestycyjnego, które zostało poddane rzeczonym przekształceniom, względem podatnika zostało naliczony podatek od wartości dodanej i czy został on przez niego następnie odliczony.

Podpisy

* Język postępowania: niderlandzki.