

Sprawa C-444/10

Finanzamt Lüdenscheid

przeciwko

Christel Schriever

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

VAT – Szósta dyrektywa – Artykuł 5 ust. 8 – Pojęcie przekazania całości lub części aktywów –
Zbycie własności zapasu towarów oraz wyposażenia sklepu z jednoczesną dzierżawą lokalu
handlowego

Streszczenie wyroku

1. *Postanowienia podatkowe – Harmonizacja ustawodawstw – Podatki obrotowe – Wspólny
system podatku od wartości dodanej – Podstawa opodatkowania – Dostawa towarów – Możliwość
wyłączenia przez państwa członkowskie przekazania całości lub części aktywów*

(dyrektywa Rady 77/388, art. 5 ust. 8)

2. *Postanowienia podatkowe – Harmonizacja ustawodawstw – Podatki obrotowe – Wspólny
system podatku od wartości dodanej – Podstawa opodatkowania – Dostawa towarów –
Przekazanie całości lub części aktywów*

(dyrektywa Rady 77/388, art. 5 ust. 8)

1. Stwierdzenie, iż nastąpiło przekazanie przedsiębiorstwa lub jego samodzielnej części w
rozumieniu art. 5 ust. 8 szóstej dyrektywy 77/388 w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw
członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych, wymaga, by całość przekazanych
składników pozwalała na prowadzenie samodzielnej działalności gospodarczej.

Jeżeli działalność gospodarcza nie wymaga użycowania konkretnych pomieszczeń lub
pomieszczeń wyposażonych w stałe instalacje konieczne do jej prowadzenia, przekazanie
aktywów w rozumieniu wspomnianego przepisu szóstej dyrektywy może mieć miejsce również
bez przekazania prawa własności nieruchomości. Nie można natomiast uznać, że bez
udostępnienia nabywcy lokalu handlowego nastąpiło przekazanie w rozumieniu tego przepisu,
jeżeli prowadzona działalność gospodarcza polega na użycowaniu niepodzielnego zespołu dóbr
ruchomych i nieruchomych. W szczególności, jeżeli lokal handlowy jest wyposażony w stałe
instalacje niezbędne do prowadzenia działalności gospodarczej, nieruchomość ta musi wchodzić
w skład przekazywanych aktywów, jeżeli można by o mówić o przekazaniu całości lub części
aktywów w rozumieniu szóstej dyrektywy. Podobnie, przekazanie aktywów może nastąpić, jeżeli
lokal handlowy zostanie udostępniony nabywcy w drodze dzierżawy lub jeżeli nabywca dysponuje
odpowiednią nieruchomością, do której może przenieść całość przejętych aktywów i gdzie może
kontynuować działalność gospodarczą.

Czynniki tego rodzaju, jak czas trwania umowy dzierżawy i uzgodnione sposoby jej rozwiązania
trzeba brać pod uwagę przy całościowej ocenie transakcji przekazania aktywów w rozumieniu
omawianego przepisu, jako że mogą one wywierać wpływ na tę ocenę, jeżeli mogłyby

uniemożliwia trwałe prowadzenie działalności gospodarczej. Jednak możliwość rozwiązania umowy dzierżawy zawartej na czas nieoznaczony przy zachowaniu krótkiego terminu wypowiedzenia nie oznacza sama w sobie, że nabywca miał zamiar natychmiast zlikwidować przekazane przedsiębiorstwo lub jego część. Nie można zatem odmówić zastosowania art. 5 ust. 8 szóstej dyrektywy tylko z tego powodu.

(por. pkt 25, 27–29, 42, 43)

2. Artykuł 5 ust. 8 szóstej dyrektywy 77/388 w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych, należy interpretować w ten sposób, że przeniesienie własności zapasu towarów oraz wyposażenia sklepu z jednoczesnym oddaniem nabywcy w dzierżawę lokalu handlowego na podstawie umowy na czas nieoznaczony, ale możliwej do rozwiązania przez każdą ze stron z zachowaniem krótkiego terminu wypowiedzenia, stanowi przekazanie całości lub części aktywów w rozumieniu tego przepisu, pod warunkiem iż przekazane aktywa są wystarczające do prowadzenia przez nabywcę w sposób trwały samodzielnej działalności gospodarczej.

(por. pkt 45; sentencja)

WYROK TRYBUNAŁU (druga izba)

z dnia 10 listopada 2011 r. (*)

VAT – Szósta dyrektywa – Artykuł 5 ust. 8 – Pojęcie przekazania całości lub części aktywów – Zbycie własności zapasu towarów oraz wyposażenia sklepu z jednoczesną dzierżawą lokalu handlowego

W sprawie C-444/10

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Bundesfinanzhof (Niemcy) postanowieniem z dnia 14 lipca 2010 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 15 września 2010 r., w postępowaniu:

Finanzamt Lüdenscheid

przeciwko

Christel Schriever,

TRYBUNAŁ (druga izba),

w składzie: J.N. Cunha Rodrigues, prezes izby, U. Løhmus (sprawozdawca), A. Rosas, A. Ó Caoimh i A. Arabadjiev, sędziowie,

rzecznik generalny: P. Mengozzi,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając procedurę pisemną,

rozważywszy uwagi przedstawione:

– w imieniu Finanzamt Lüdenscheid przez H. Sellego, działającego w charakterze pełnomocnika,

– w imieniu Komisji Europejskiej przez L. Lozano Palacios i B.R. Killmanna, działających w charakterze pełnomocników,

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

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 5 ust. 8 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, s. 1, zwanej dalej „szóstą dyrektywą”).

2 Wniosek ten został złożony w ramach postępowania w trybie „Revision” w sporze między Finanzamt Lüdenscheid (organem podatkowym, zwanym dalej „Finanzamt”) a C. Schriever w przedmiocie decyzji podatkowej, w której Finanzamt uznał zbycie zapasu towarów oraz wyposażenia sklepu przez C. Schriever za transakcję podlegającą opodatkowaniu podatkiem od wartości dodanej (zwanym dalej „podatkiem VAT”).

Ramy prawne

Szósta dyrektywa

3 Zgodnie z art. 2 pkt 1 szóstej dyrektywy opodatkowaniu podatkiem VAT podlega dostawa towarów lub świadczenie usług dokonywane odpłatnie na terytorium kraju przez podatnika działającego w takim charakterze.

4 Zgodnie z art. 5 ust. 1 tej dyrektywy za „dostawę towaru” uznaje się przeniesienie prawa do rozporządzania dobrami materialnymi jako właściciel.

5 Zgodnie z art. 5 ust. 8 omawianej dyrektywy:

„W przypadku przekazania, odpłatnie lub nieodpłatnie lub jako wkładu do spółki cywilnej lub spółki aktywności, państwa członkowskie mogą uznać, że dostawa towarów nie miała miejsca i że w takim przypadku odbiorca będzie traktowany jako prawny następcą przekazującego. W miarę potrzeb państwa członkowskie mogą przedsięwziąć środki konieczne w celu zapobieżenia zakłócaniu konkurencji, w przypadku gdy odbiorca nie podlega w pełni obowiązkowi podatkowemu”.

6 Zgodnie z art. 6 ust. 5 szóstej dyrektywy jej art. 5 ust. 8 znajduje zastosowanie „odpowiednio do świadczenia usług”.

Prawo krajowe

7 Zgodnie z § 1 ust. 1 pkt 1 zdanie pierwsze Umsatzsteuergesetz 1993 (ustawy o podatku obrotowym z 1993 r., BGBl. 1993 I, s. 565, zwanej dalej „UStG”) podatkowi VAT podlegają dostawy oraz inne świadczenia, których przedsi?biorca dokonuje odp?atnie na terytorium kraju w ramach swojego przedsi?biorstwa.

8 Paragraf 1 ust. 1a UStG, s?u??cy transpozycji do prawa krajowego art. 5 ust. 8 i art. 6 ust. 5 szóstej dyrektywy, stanowi:

„Transakcje dokonywane w ramach przekazania przedsi?biorstwa innemu przedsi?biorcy w celu prowadzenia przedsi?biorstwa nie podlegają podatkowi VAT. Przekazanie przedsi?biorstwa oznacza, że przedsi?biorstwo lub samodzielny zakład w ramach przedsi?biorstwa jest w ca?o?ci przekazywany lub wnoszony do spółki, odp?atnie lub nieodp?atnie. Przedsi?biorca b?d?cy nabywc? staje si? nast?pc? prawnym zbywcy”.

Post?powanie przed s?dem krajowym i pytania prejudycjalne

9 C. Schriever prowadzi?a do dnia 30 czerwca 1996 r. detaliczn? sprzeda? artyku?ów sportowych w lokalu handlowym, którego by?a w?a?cicielem. Tego dnia zby?a zapas towarów oraz wyposa?enie sklepu spółce Sport S. GmbH (zwanej dalej „spółka Sport S.”) za ??czn? kwot? 455 tys. DEM, przy czym na rachunku nie wyszczególniono podatku VAT.

10 Jednocze?nie C. Schriever wydzier?awi?a spółce Sport S., na czas nieoznaczony od dnia 1 sierpnia 1996 r., lokal handlowy, w którym by?a prowadzona omawiana dzia?alno?? gospodarcza. Zgodnie z postanowieniami umowy dzier?awy mog?a ona zosta? wypowiedziana przez ka?d? ze stron do trzeciego dnia roboczego ka?dego kwarta?u kalendarzowego, ze skutkiem od ko?ca nast?pnego kwarta?u.

11 Spółka Sport S. prowadzi?a sklep sportowy do dnia 31 maja 1998 r.

12 C. Schriever uzna?a zbycie zapasu towarów i wyposa?enia sklepu za przekazanie przedsi?biorstwa w ca?o?ci, niepodlegaj?ce opodatkowaniu, zgodnie z § 1 ust. 1a UStG. W zwi?zku z tym nie wykaza?a przychodu z tej sprzeda?y w deklaracji z tytu?u podatku VAT za rok 1996.

13 Finanzamt uzna? natomiast, że nie zosta?y spe?nione warunki przekazania przedsi?biorstwa w ca?o?ci, poniewa? nieruchomo??, zasadniczy element przedsi?biorstwa, nie stanowi?a przedmiotu przekazania spółce Sport S. W zmianie decyzji o ustaleniu zobowi?zania podatkowego za rok 1996 Finanzamt uzna? zbycie za transakcj? podlegaj?c? opodatkowaniu i naliczy? podatek VAT.

14 Finanzgericht, uwzgl?dniaj?c skarg? C. Schriever na decyzj? Finanzamt, uzna?, że w ?wietle ca?o?ci okoliczno?ci sprawy sporna transakcja rzeczywi?cie stanowi?a przekazanie przedsi?biorstwa w ca?o?ci w rozumieniu § 1 ust. 1a UStG, jako że, po pierwsze, spółka Sport S. rzeczywi?cie kontynuowa?a dzia?alno?? przedsi?biorstwa C. Schriever, a po drugie sama teoretyczna mo?liwo?? rozwi?zania w ka?dej chwili umowy dzier?awy nie ma tu znaczenia.

15 Finanzamt wniós? „Revision” od tego orzeczenia do Bundesfinanzhof, utrzymuj?c, że dzier?awa z ustawowym terminem wypowiedzenia nie gwarantuje trwa?ej kontynuacji dzia?alno?ci przedsi?biorstwa, gdy? bez lokalu handlowego prowadzenie handlu detalicznego jest niemo?liwe.

16 W postanowieniu Bundesfinanzhof przypomina, że zgodnie z jego utrwalonym orzecznictwem zbycie mo?na uzna? za przekazanie przedsi?biorstwa mimo wy??czenia z transakcji niektórych istotnych cz??ci tego przedsi?biorstwa, pod warunkiem że przedsi?biorca mo?e u?ywa? tych cz??ci w d?ugim okresie w celu trwa?ego prowadzenia dzia?alno?ci przedsi?biorstwa. S?d ten podkre?la, że zgodnie z jego orzecznictwem dzier?awa na okres dziesi?ciu lat stanowi u?ywanie istotnych cz??ci przedsi?biorstwa w d?ugim okresie, podczas gdy zgodnie z prawomocnym wyrokiem Finanzgericht Baden-Württemberg dzier?awa na okres pi?ciu lat stanowi?cej cz??? przedsi?biorstwa nieruchomo?ci nale??cej do zbywcy nie jest wystarczaj?ca do uznania, i? nast?pi?a „kontynuacja” dzia?alno?ci przedsi?biorstwa.

17 Zdaniem Bundesfinanzhof okoliczno?ci sprawy przed tym s?dem s? jednak szczególne, poniewa? dzier?awa na czas nieoznaczony mo?e zosta? rozwi?zana w krótkim okresie przez ka?d? ze stron.

18 W tych okoliczno?ciach Bundesfinanzhof postanowi? zawiesi? post?powanie i zwróci? si? do Trybuna?u z nast?puj?cymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1) Czy »przekazanie« ca?o?ci aktywów w rozumieniu art. 5 ust. 8 szóstej dyrektywy [...] nast?puje w sytuacji, gdy przedsi?biorca przenosi na nabywc? w?asno?? zapasu towarów oraz wyposa?enia swego sklepu detalicznego, podczas gdy b?d?cy w?asno?ci? przedsi?biorcy lokal handlowy zostaje jedynie oddany w dzier?aw? wskazanej wy?ej osobie?

2) Czy w tym wzgl?dzie ma znaczenie, czy lokal handlowy zosta? oddany w u?ytkowanie na podstawie d?ugoterminowej umowy dzier?awy, czy te? na podstawie umowy dzier?awy na czas nieoznaczony, która mo?e zosta? wypowiedziana przez ka?d? ze stron z zachowaniem krótkiego terminu wypowiedzenia?”.

W przedmiocie pyta? prejudycjalnych

19 Poprzez pytania prejudycjalne w niniejszej sprawie, które nale?y rozpatrywa? ??cznie, s?d krajowy d??y w istocie do ustalenia, czy art. 5 ust. 8 szóstej dyrektywy nale?y interpretowa? w ten sposób, że przeniesienie w?asno?ci zapasu towarów oraz wyposa?enia sklepu z jednoczesnym oddaniem nabywcy w dzier?aw? lokalu handlowego na podstawie umowy na czas nieoznaczony, ale mo?liwej do rozwi?zania przez ka?d? ze stron z zachowaniem krótkiego terminu wypowiedzenia, stanowi przekazanie ca?o?ci lub cz??ci aktywów.

20 Nale?y przede wszystkim przypomnie?, że zgodnie z art. 5 ust. 8 zdanie pierwsze szóstej dyrektywy w przypadku przekazania ca?o?ci lub cz??ci aktywów pa?stwa cz?onkowskie mog? uzna?, że dostawa towarów nie mia?a miejsca i że w takim przypadku odbiorca b?dzie traktowany jako prawny nast?pca przekazuj?cego. Wynika z tego, że gdy pa?stwo cz?onkowskie skorzysta?o z tej mo?liwo?ci, przekazania ca?o?ci lub cz??ci aktywów nie uwa?a si? za dostaw? towarów w rozumieniu szóstej dyrektywy. Zgodnie z jej art. 2 takie przekazanie nie podlega wi?c opodatkowaniu podatkiem VAT (zob. podobnie wyroki: z dnia 22 lutego 2001 r. w sprawie C?408/98 Abbey National, Rec. s. I?1361, pkt 30; z dnia 27 listopada 2003 r. w sprawie C?497/01 Zita Modes, Rec. s. I?14393, pkt 29; z dnia 29 pa?dziernika 2009 r. w sprawie C?29/08 SKF, Zb.Orz. s. I?10413, pkt 36).

21 Na podstawie art. 5 ust. 8 zdanie drugie szóstej dyrektywy pa?stwa cz?onkowskie mog? wykluczy? z tej zasady przekazanie aktywów podmiotowi nieb?d?cemu podatnikiem w rozumieniu dyrektywy lub podmiotowi, który dzia?a jako podatnik tylko w zakresie cz??ci prowadzonej przez siebie dzia?alno?ci, je?eli jest to konieczne w celu zapobiegania zak?óceniu konkurencji. Przepis ten nale?y uzna? za okre?laj?cy wyczerpuj?co przypadki, gdy pa?stwo cz?onkowskie

korzystaj?ce z mo?liwo?ci przewidzianej w art. 5 ust. 8 zdanie pierwsze sz?stej dyrektywy ma prawo ograniczy? zasad? nieuznawania transakcji za dostaw? (ww. wyrok w sprawie Zita Modes, pkt 30).

22 Nast?pnie, w odniesieniu do poj?cia „przekazanie, odp?atnie lub nieodp?atnie lub jako wk?adu do sp?oki ca?o?ci lub cz??ci aktywów”, u?ytego w art. 5 ust. 8 zdanie pierwsze sz?stej dyrektywy, Trybuna? orzek? ju?, ?e poj?cie to jest terminem autonomicznym prawa Unii Europejskiej, który nale?y interpretowa? jednolicie na ca?ym jej obszarze. Wobec braku definicji tego poj?cia w sz?stej dyrektywie oraz wyra?nego odes?ania do prawa pa?stw cz?onkowskich znaczenie i zakres tego poj?cia nale?y ustali? z uwzgl?dnieniem jego kontekstu oraz celu, jakiemu s?u?y omawiane uregulowanie (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Zita Modes, pkt 32–35).

23 W?a?nie w kontek?cie art. 5 ust. 8 sz?stej dyrektywy i celu, jakiemu s?u?y ten przepis, Trybuna? uzna?, ?e ma on za zadanie umo?liwi? pa?stwom cz?onkowskim u?atwienie przekazywania przedsi?biorstw lub cz??ci przedsi?biorstw, poprzez uproszczenie tych transakcji i unikanie naruszenia p?ynno?ci finansowej nabywcy nadmiernym obci??eniem podatkowym, które i tak odzyska?by on nast?pnie poprzez odliczenie naliczonego podatku VAT (ww. wyrok w sprawie Zita Modes, pkt 39).

24 Ponadto Trybuna? orzek?, ?e w ?wietle owego celu poj?cie „przekazanie [...] ca?o?ci lub cz??ci aktywów” nale?y interpretowa? w taki sposób, i? obejmuje ono przekazanie przedsi?biorstwa lub jego samodzielnej cz??ci, w tym sk?adników materialnych i ewentualnie niematerialnych, ??cznie sk?adaj?cych si? na przedsi?biorstwo lub cz??? przedsi?biorstwa zdoln? prowadzi? samodzieln? dzia?alno?? gospodarcz?, lecz nie obejmuje samego zbycia towarów, jak sprzeda? zapasu produktów (zob. ww. wyroki: w sprawie Zita Modes, pkt 40; w sprawie SKF, pkt 37).

25 Jak z tego wynika, stwierdzenie, i? nast?pi?o przekazanie przedsi?biorstwa lub jego samodzielnej cz??ci w rozumieniu art. 5 ust. 8 sz?stej dyrektywy, wymaga, by ca?o?? przekazanych sk?adników pozwala?a na prowadzenie samodzielnej dzia?alno?ci gospodarczej.

26 Kwesti?, czy ca?o?? ta musi obejmowa? okre?lone dobra, zarówno ruchome, jak nieruchome, nale?y rozpatrywa? z punktu widzenia charakteru prowadzonej dzia?alno?ci gospodarczej.

27 Je?eli dzia?alno?? gospodarcza nie wymaga u?ytkowania konkretnych pomieszcze? lub pomieszcze? wyposa?onych w sta?e instalacje konieczne do jej prowadzenia, przekazanie aktywów w rozumieniu art. 5 ust. 8 sz?stej dyrektywy mo?e mie? miejsce równie? bez przekazania prawa w?asno?ci nieruchomości.

28 Nie mo?na natomiast uzna?, ?e bez udost?pnienia nabywcy lokalu handlowego nast?pi?o przekazanie w rozumieniu tego przepisu, je?eli prowadzona dzia?alno?? gospodarcza polega na u?ytkowaniu niepodzielnego zespo?u dóbr ruchomych i nieruchomych. W szczególno?ci, je?eli lokal handlowy jest wyposa?ony w sta?e instalacje niezb?dne do prowadzenia dzia?alno?ci gospodarczej, nieruchomo?? ta musi wchodzi? w sk?ad przekazywanych aktywów, ?eby mo?na by?o mówi? o przekazaniu ca?o?ci lub cz??ci aktywów w rozumieniu sz?stej dyrektywy.

29 Podobnie, przekazanie aktywów mo?e nast?pi?, je?eli lokal handlowy zostanie udost?pniony nabywcy w drodze dzier?awy lub je?eli nabywca dysponuje odpowiedni? nieruchomości?, do której mo?e przenie?? ca?o?? przejt?ych aktywów i gdzie mo?e kontynuowa? dzia?alno?? gospodarcz?.

30 Ka?da inna wyk?adnia skutkowa?aby arbitralnym rozró?nieniem mi?dzy przekazaniem

przez zbywców b?d?cych w?a?cicielami lokali, w których mie?ci si? przekazywane przedsi?biorstwo lub jego cz???, z jednej strony, a przekazaniem przez zbywców b?d?cych jedynie dzier?awcami tych lokali z drugiej. Ani bowiem brzmienie art. 5 ust. 8 szóstej dyrektywy, ani jego cel nie pozwalaj? przypuszcza?, by ci ostatni nie mogli przekaza? aktywów w rozumieniu tego przepisu.

31 Co wi?cej, kwota podatku VAT nale?nego z tytu?u przekazania przedsi?biorstwa lub cz??ci przedsi?biorstwa mo?e stanowi? bardzo istotne obci??enie dla nabywcy w stosunku do zasobów przekazywanego przedsi?biorstwa, nawet je?eli ca?o?? przekazywanych aktywów nie obejmuje nieruchomo?ci. Szczególne traktowanie przekazania aktywów z jednoczesn? dzier?aw? lokalu handlowego b?dzie zatem zgodne z celem omawianego przepisu wskazanym w pkt 23 niniejszego wyroku (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Zita Modes, pkt 41).

32 Jak wynika z powy?szych rozwa?a?, w celu ustalenia, czy transakcja mie?ci si? w poj?ciu przekazania aktywów w rozumieniu szóstej dyrektywy, nale?y dokona? ca?o?ciowej oceny okoliczno?ci faktycznych, w jakich transakcja ta nast?puje. W ramach tej oceny szczególne znaczenie b?dzie mie? charakter dzia?alno?ci gospodarczej, o któr? chodzi.

33 Je?li chodzi konkretnie o przekazanie zapasu towarów oraz wyposa?enia sklepu, nast?puje to zwykle w celu umo?liwienia nabywcy kontynuowania dzia?alno?ci.

34 Jakkolwiek jest to dzia?alno??, której prowadzenie nie jest mo?liwe bez lokalu handlowego, kontynuacja prowadzenia sklepu zwykle nie wymaga, by w?a?ciciel przedsi?biorstwa by? jednocze?nie w?a?cicielem nieruchomo?ci, w której ten sklep dzia?a.

35 Poniewa? zbycie zapasu towarów i wyposa?enia sklepu wystarcza do kontynuowania samodzielnej dzia?alno?ci gospodarczej, przekazanie nieruchomo?ci nie ma decyduj?cego znaczenia z punktu widzenia uznania transakcji za przekazanie aktywów.

36 Ponadto, je?eli oka?e si?, ?e kontynuacja dzia?alno?ci gospodarczej wymaga, by nabywca u?ytkowa? ten sam lokal co zbywca, co do zasady nic nie stoi na przeszkodzie udost?pieniu mu tego lokalu w drodze zawarcia umowy dzier?awy.

37 Zastosowanie art. 5 ust. 8 szóstej dyrektywy wymaga równie?, by nabywca mia? zamiar prowadzi? przekazane przedsi?biorstwo lub jego cz???, a nie natychmiast zlikwidowa? dzia?alno? i ewentualnie sprzeda? zapasy (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Zita Modes, pkt 44).

38 Jak wynika z orzecznictwa Trybuna?u w tej mierze, zamiar nabywcy mo?e, a w niektórych przypadkach powinien by? brany pod uwag? przy ca?o?ciowej ocenie okoliczno?ci transakcji, o ile mo?na go ustali? na podstawie obiektywnych wskazówek (zob. podobnie wyroki: z dnia 14 lutego 1985 r. w sprawie 268/83 Rompelman, Rec. s. 655, pkt 24; z dnia 26 wrze?nia 1996 r. w sprawie C?230/94 Enkler, Rec. s. I?4517, pkt 24; z dnia 21 marca 2000 r. w sprawach po??czonych od C?110/98 do C?147/98 Gabalfrisa i in. Rec. s. I?1577, pkt 47; z dnia 18 listopada 2010 r. w sprawie C?84/09 X, Zb.Orz. s. I?11645, pkt 47, 51).

39 Z akt przekazanych Trybuna?owi wynika, ?e w sprawie przed s?dem krajowym przekazanie zapasu towarów oraz wyposa?enia sklepu z artyku?ami sportowymi z jednoczesn? dzier?aw? lokalu handlowego pozwoli?o nabywcy kontynuowa? samodzielne dzia?alno? gospodarcz? prowadzon? wcze?niej przez zbywc?. Jest bezsporne, ?e przekazania tego nie mo?na uzna? jedynie za sprzeda? zapasu produktów. Zarówno bowiem zapas towarów, jak wyposa?enie sklepu stanowi?y sk?adniki ca?o?ci przekazanych aktywów. Ponadto okoliczno??, i? nabywca kontynuowa? prowadzenie sklepu z artyku?ami sportowymi przez prawie dwa lata ?wiadczy, ?e

jego zamiarem nie byłaby natychmiastowa likwidacja tej działalności.

40 W związku z tym okoliczności, iż lokal handlowy został jedynie oddany w dzierżawę nabywcy, a nie sprzedany, nie przeszkodziłaby nabywcy w niniejszej sprawie kontynuować działalność zbywcy.

41 Sąd krajowy stawia wreszcie pytanie, czy czas trwania umowy dzierżawy i sposób jej rozwiązania należy brać pod uwagę w celu ustalenia, czy zbycie przedsiębiorstwa lub jego części można uznać za przekazanie aktywów w rozumieniu art. 5 ust. 8 szóstej dyrektywy.

42 W tej kwestii należy stwierdzić, że czynniki tego rodzaju, jak czas trwania umowy dzierżawy i uzgodnione sposoby jej rozwiązania trzeba brać pod uwagę przy całościowej ocenie transakcji przekazania aktywów w rozumieniu art. 5 ust. 8 szóstej dyrektywy, jako że mogą one wywierać wpływ na tę ocenę, jeżeli mogłyby uniemożliwić trwałe prowadzenie działalności gospodarczej.

43 Jednakże możliwość rozwiązania umowy dzierżawy zawartej na czas nieoznaczony przy zachowaniu krótkiego terminu wypowiedzenia nie oznacza sama w sobie, że nabywca miał zamiar natychmiast zlikwidować przekazane przedsiębiorstwo lub jego część. Nie można zatem odmówić zastosowania art. 5 ust. 8 szóstej dyrektywy tylko z tego powodu.

44 Wykładnia taka jest zgodna z zasadą neutralności podatkowej, będącą jedną z zasad wspólnego systemu podatku VAT. Zasada ta zakazuje bowiem między innymi odmiennego traktowania z punktu widzenia tego podatku podmiotów gospodarczych dokonujących tych samych transakcji (zob. m.in. wyroki: z dnia 7 września 1999 r. w sprawie C-216/97 Gregg, Rec. s. I-4947, pkt 20; z dnia 10 marca 2011 r. w sprawie C-540/09 Skandinaviska Enskilda Banken, Zb.Orz. s. I-1509, pkt 36). Zasada ta zostałaaby więc naruszona, gdyby możliwość zastosowania art. 5 ust. 8 szóstej dyrektywy do transakcji przekazania aktywów, jak w sprawie przed sądem krajowym, byłaby uzależniona od warunków umowy dzierżawy, w szczególności jej czasu trwania i sposobów rozwiązania.

45 Biorąc pod uwagę całość powyższych rozważań, trzeba na pytania prejudycjalne udzielić odpowiedzi, iż art. 5 ust. 8 szóstej dyrektywy należy interpretować w ten sposób, że przeniesienie własności zapasu towarów oraz wyposażenia sklepu z jednoczesnym oddaniem nabywcy w dzierżawę lokalu handlowego na podstawie umowy na czas nieoznaczony, ale możliwej do rozwiązania przez każdą ze stron z zachowaniem krótkiego terminu wypowiedzenia, stanowi przekazanie całości lub części aktywów w rozumieniu tego przepisu, pod warunkiem iż przekazane aktywa są wystarczające do prowadzenia przez nabywcę w sposób trwały samodzielnej działalności gospodarczej.

W przedmiocie kosztów

46 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 (druga izba) orzeka, co następuje:

Artykuł 5 ust. 8 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 należy interpretować w ten sposób, że przeniesienie własności zapasu towarów oraz wyposażenia sklepu z jednoczesnym oddaniem nabywcy w dzierżawę lokalu handlowego na podstawie umowy na czas nieoznaczony, ale możliwej do rozwiązania

przez każdą ze stron z zachowaniem krótkiego terminu wypowiedzenia, stanowi przekazanie całości lub części aktywów w rozumieniu tego przepisu, pod warunkiem iż przekazane aktywa są wystarczające do prowadzenia przez nabywcę w sposób trwały samodzielnej działalności gospodarczej.

Podpisy

* Język postępowania: niemiecki.