

WYROK TRYBUNAŹU (ósma izba)

z dnia 15 wrzeźnia 2016 r.(\*)

Odesźanie prejudycjalne – Opodatkowanie – Podatek od wartoźci dodanej – Szósta dyrektywa 77/388/EWG – Prawo do odliczenia – Decyzja 2004/817/WE – Przepisy paźstwa czźonkowskiego – Wydatki dotyczźce towarów i usźug – Odsetek ich wykorzystania do celów niegospodarczych przekraczajźcy 90% ich caźkowitego wykorzystania – Wyźżczenie prawa do odliczenia

W sprawie C-400/15

majźcej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, zźoźony przez Bundesfinanzhof (federalny trybunaź finansowy, Niemcy) postanowieniem z dnia 16 czerwca 2015 r., które wpźynźo do Trybunaźu w dniu 23 lipca 2015 r., w postźpowaniu:

**Landkreis Potsdam-Mittelmark**

przeciwko

**Finanzamt Brandenburg,**

TRYBUNAŹ (ósma izba),

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

rzecznik generalny: M. Campos Sánchez-Bordona,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzglźdniajźc pisemny etap postźpowania,

rozwaźwszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Landkreis Potsdam-Mittelmark przez J. Wulfa-von Moersa, doradcź,
- w imieniu rzźdu niemieckiego przez T. Henzega oraz K. Petersen, dziaźajźcych w charakterze peźnomocników,
- w imieniu rzźdu austriackiego przez G. Eberharda, dziaźajźcego w charakterze peźnomocnika,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez L. Lozano Palacios oraz M. Wasmeiera, dziaźajźcych w charakterze peźnomocników,

podjźwszy, po wysźuchaniu rzecznika generalnego, decyzjź o rozstrzygniźciu sprawy bez opinii,

wydaje nastźpujźcy

**Wyrok**

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykźadni 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 upoważniająca”).

2 Wniosek ten zostało 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: ujednoliconą podstawą 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 przewidują, że:

„1. »Podatnikiem« jest każda osoba wykonująca samodzielnie i niezależnie od miejsca zamieszkania [od jej miejsca] działalność gospodarczą, określony 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 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 osiągnięcia zysku].”

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

„Za świadczenie usług za wynagrodzeniem uznaje się:

a) korzystanie z towarów stanowiących częściowo 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 [sądu dokonywaniu transakcji] podlegających opodatkowaniu, podatnik jest uprawniony do odliczenia od podatku, który zobowiązany jest zapłacić:

a) należącego [podlegającego zapłać] 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 przewiduje:

„1. Rada, stanowiąc jednomyślnie [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 zapłać] 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 rzeczona 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:

„Niniejsza decyzja 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 zapłać z tytułu dostaw i innych usług świadczonych na potrzeby jego przedsiębiorstwa przez innego przedsiębiorcę [...].

[...]

Dostawy, przywozu lub wewn?trzwspólnotowego nabycia towaru, którego przedsi?biorca u?ywa dla celów swojego przedsi?biorstwa w stopniu mniejszym ni? 10%, nie uznaje si? za przeznaczone dla celów przedsi?biorstwa.

[...]

2) Odliczenie naliczonego podatku VAT wy?czone jest w wypadku dostaw, przywozu lub wewn?trzwspólnotowego nabycia towaru [...], którego przedsi?biorca u?ywa dla nast?puj?cych celów:

1. transakcji zwolnionych z podatku;

[...]”.

### **Post?powanie g?ówne i pytanie prejudycjalne**

13 Powiat Poczdam-Mittelmark jest jednostk? terytorialn?, która na w?asn? odpowiedzialno?? wype?nia zadania przekraczaj?ce mo?liwo?ci dzia?ania le??cych w jej w?a?ciwo?ci gmin i s?u?b. Jako jednostka samorz?du terytorialnego jest zobowi?zany mi?dzy innymi do realizacji wynikaj?cych z w?adzy publicznej zada? polegaj?cych na budowie i utrzymaniu dróg oraz zapewnieniu bezpiecze?stwa ruchu na drogach na obszarze swojej w?a?ciwo?ci. Wykonuje on te zadania za po?rednictwem w?asnego przedsi?biorstwa (*Eigenbetrieb*) niemaj?cego osobowo?ci prawnej.

14 W roku podatkowym 2008 powiat Poczdam-Mittelmark naby? ró?ne towary, mianowicie maszyny robocze, pojazdy dostawcze oraz cz??ci zamienne, które wykorzystywa? g?ównie do celów wykonywania zada? z zakresu w?adzy publicznej. Niemniej jednak w wymiarze 2,65% powiat ów wykorzystywa? te towary mi?dzy innymi do ?wiadczenia us?ug w zakresie usuwania ga??zi i wycinki drzew, koszenia, utrzymania czysto?ci oraz prac w okresie zimowym na rzecz podmiotów trzecich. W odniesieniu do tych us?ug powiat podlega? opodatkowaniu podatkiem VAT.

15 Urz?d skarbowy Brandenburgii nie zezwoli? na odliczenie naliczonego podatku VAT obci??aj?cego towary wymienione w poprzednim punkcie, albowiem nie zosta?y one wykorzystane przynajmniej w 10% na rzecz przedsi?biorstwa powiatu Poczdam-Mittelmark, zgodnie z § 15 ust. 1 zdanie drugie UStG. W wyniku odwo?ania wniesionego przez skar??cego w post?powaniu g?ównym urz?d skarbowy Brandenburgii uzna?, na innej podstawie, cz??? wnioskowanego odliczenia. W pozosta?ej cz??ci odwo?anie zosta?o oddalone. Finanzgericht Berlin-Brandenburg (s?d finansowy dla Berlina-Brandenburgii, Niemcy) oddali? skarg? na t? decyzj? wniesion? przez powiat Poczdam-Mittelmark.

16 W skardze rewizyjnej do Bundesfinanzhof (federalnego trybuna?u finansowego) skar??cy podnosi, ?e odmowa odliczenia podatku VAT narusza prawo Unii. Wed?ug powiatu Poczdam-Mittelmark, jakkolwiek Republice Federalnej Niemiec umo?liwiono w decyzji upowa?niaj?cej zastosowanie odst?pstwa od art. 17 szóstej dyrektywy, mo?liwo?? ta nie obejmuje wy?czenia odliczenia naliczonego podatku VAT w wypadkach takich jak rozpatrywany w post?powaniu g?ównym, w których towary by?y wykorzystywane w ponad 90% do dzia?alno?ci niegospodarczej, która nie jest obj?ta zakresem stosowania podatku VAT, lecz nie mo?e zosta? uznana za „niezwi?zan? z dzia?alno?ci? przedsi?biorstwa”. W konsekwencji powiat Poczdam-Mittelmark wskaza?, ?e jest uprawniony do proporcjonalnego odliczenia 2,65% naliczonego podatku VAT.

17 Ponadto powiat Poczdam-Mittelmark podniós?, ?e 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 bezpośrednio, 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 odstąpienia 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 rzeczony towar 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 jeżeli 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% skarżąca 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 sędziowskim, skoro odliczenie naliczonego podatku VAT wyłączone jest także przy wykorzystaniu niegospodarczym w ponad 90%.

25 W powyższych okolicznościach Bundesfinanzhof (federalny sąd finansowy, Niemcy) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócił 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, 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 sędziowski 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, jeżeli 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 z 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 mogą być uznane 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 ograniczają 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 zaliczy to dobro w całości do aktywów swojego przedsiębiorstwa, czy pozostawi całość w ramach majątku prywatnego, wyrażając tym samym świadomość z systemu podatku VAT, czy też zaliczy 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. Jeżeli 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. Rodki, 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., Securita, 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 mogą być zastosowane do interpretacji pojęcia „celów niezwiązanych z działalnością przedsiębiorstwa” znajdujących 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

rozdzielenia 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 rozdzielenia 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

\* Język postępowania: niemiecki.