

62019CJ0931

WYROK TRYBUNAŁU (dziesiąta izba)

z dnia 3 czerwca 2021 r. (*1)

Odesłanie prejudycjalne – Podatki – Podatek od wartości dodanej (VAT) – Dyrektywa 2006/112/WE – Artykuły 43 i 45 – Dyrektywa 2006/112/WE zmieniona dyrektywą 2008/8/WE – Artykuły 44, 45 i 47 – świadczenie usług – Miejsce opodatkowania – Pojęcie „stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej” – Najem nieruchomości w państwie członkowskim – Właściciel nieruchomości mający siedzibę na wyspie Jersey

W sprawie C-931/19

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Bundesfinanzgericht (federalny sąd do spraw finansowych, Austria) postanowieniem z dnia 20 grudnia 2019 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 20 grudnia 2019 r., w postępowaniu:

Titanium Ltd

przeciwko

Finanzamt Österreich, dawniej Finanzamt Wien,

TRYBUNAŁ (dziesiąta izba)

w składzie: M. Ilešić, prezes izby, E. Juhász (sprawozdawca) i C. Lycourgos, sędziowie,

rzecznik generalny: G. Hogan,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając pisemny etap postępowania,

rozważywszy uwagi, które przedstawili:

—

w imieniu rządu austriackiego – A. Posch, F. Koppensteiner i J. Schmoll, w charakterze pełnomocników,

—

w imieniu Komisji Europejskiej – L. Mantl i R. Lyal, 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 dyrektywy 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) oraz dyrektywy 2006/112 zmienionej dyrektywą Rady 2008/8/WE z dnia 12 lutego 2008 r. (Dz.U. 2008, L 44, s. 11) (zwanej dalej „dyrektywą 2006/112 ze zm.”).

2

Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy Titanium Ltd, z siedzibą na wyspie Jersey, a Finanzamt Österreich, dawniej Finanzamt Wien (organem podatkowym w Austrii, dawnym organem podatkowym miasta Wiednia, Austria) (zwanym dalej „organem podatkowym”) w przedmiocie opodatkowania podatkiem od wartości dodanej (VAT) dochodów z wynajmu położonej w Austrii nieruchomości za lata podatkowe 2009 i 2010.

Ramy prawne

Prawo Unii

Dyrektywa 2006/112

3

Tytuł V dyrektywy 2006/112, „Miejsce transakcji podlegających opodatkowaniu”, zawiera między innymi rozdział 3, zatytułowany „Miejsce świadczenia usług”, w którym znajdują się art. 43–59 tej dyrektywy.

4

Artykuł 43 dyrektywy 2006/112 stanowi:

„Miejscem świadczenia usług jest miejsce, w którym usługodawca ma siedzibę działalności gospodarczej lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, z którego świadczy usługę lub, w przypadku braku takiej siedziby lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu”.

5

Zgodnie z art. 45 tej dyrektywy:

„Miejscem świadczenia usług związanych z nieruchomością, w szczególności z usługami agentów nieruchomości i rzeczoznawców oraz usługami związanymi z przygotowywaniem i koordynacją prac budowlanych, takimi jak usługi architektów i biur nadzoru budowlanego, jest miejsce, w którym znajduje się dana nieruchomość”.

6

W myśl art. 193 dyrektywy 2006/112:

„Kiedy podatnik dokonujący podlegającej opodatkowaniu dostawy towarów lub świadczenia usług obowiązany jest do zapłaty VAT, z wyjątkiem sytuacji, gdy do zapłaty VAT zobowiązana jest inna osoba, w przypadkach, o których mowa w art. 194–199 i art. 202”.

Artyku? 194 tej dyrektywy stanowi?:

„1. W przypadku gdy podlegaj?ca opodatkowaniu dostawa towarów lub ?wiadczenie us?ug jest dokonywane przez podatnika niemaj?cego siedziby w pa?stwie cz?onkowskim, w którym VAT jest nale?ny, pa?stwa cz?onkowskie mog? postanowi?, ?e osob? zobowi?zan? do zap?aty VAT jest odbiorca towarów lub us?ugobiorca.

2. Pa?stwa cz?onkowskie okre?laj? warunki stosowania ust. 1”.

Artyku? 196 omawianej dyrektywy stanowi?:

„Do zap?aty VAT zobowi?zany jest b?d?cy podatnikiem us?ugobiorca, na rzecz którego dokonano ?wiadczenia us?ug, o których mowa w art. 56, lub us?ugobiorca zidentyfikowany do celów VAT w pa?stwie cz?onkowskim, w którym VAT jest nale?ny, a na rzecz którego wykonano us?ugi, o których mowa w art. 44, 47, 50, 53, 54 i 55, je?eli us?ugi s? ?wiadczone przez podatnika niemaj?cego siedziby na terytorium tego pa?stwa cz?onkowskiego”.

Dyrektywa 2006/112 ze zm.

Dyrektywa 2008/8 zmienia?a ze skutkiem od dnia 1 stycznia 2010 r. dyrektyw? 2006/112, a w szczególno?ci jej przepisy zawarte w rozdziale 3 tytu?u V oraz w art. 196.

Artyku? 44 dyrektywy 2006/112 ze zm. stanowi:

„Miejscem ?wiadczenia us?ug na rzecz podatnika dzia?aj?cego w takim charakterze jest miejsce, w którym podatnik ten posiada siedzib? swojej dzia?alno?ci gospodarczej. Je?eli jednak us?ugi te s? ?wiadczone na rzecz sta?ego miejsca prowadzenia dzia?alno?ci gospodarczej podatnika znajduj?cego si? w miejscu innym ni? jego siedziba dzia?alno?ci gospodarczej, miejscem ?wiadczenia tych us?ug jest sta?e miejsce prowadzenia dzia?alno?ci gospodarczej. W przypadku braku takiej siedziby lub sta?ego miejsca prowadzenia dzia?alno?ci gospodarczej miejscem ?wiadczenia us?ug jest miejsce, w którym podatnik b?d?cy us?ugobiorc? ma sta?e miejsce zamieszkania lub zwyk?e miejsce pobytu”.

Artyku? 45 omawianej dyrektywy stanowi:

„Miejscem świadczenia usług na rzecz osoby niebędącej podatnikiem jest miejsce, w którym usługodawca ma siedzibę swojej działalności gospodarczej. Jeżeli jednak usługi te są świadczone ze stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej usługodawcy znajdujęcego się w miejscu innym niż jego siedziba działalności gospodarczej, miejscem świadczenia tych usług jest stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej. W przypadku braku takiej siedziby lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej miejscem świadczenia usług jest miejsce, w którym usługodawca ma stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu”.

12

Artykuł 47 tej dyrektywy ma następujące brzmienie:

„Miejscem świadczenia usług związanych z nieruchomościami, w tym usług rzeczoznawców i agentów nieruchomości, usług zakwaterowania w sektorze hotelarskim lub sektorach o podobnej funkcji, takich jak ośrodki wczasowe lub w miejsca przeznaczone do użytku jako kempingi, przyznawanie prawa użytkowania nieruchomości oraz usług związanych z przygotowywaniem i koordynacją prac budowlanych, takich jak usługi architektów i biur nadzoru budowlanego, jest miejsce, w którym znajduje się dana nieruchomość”.

13

Artykuły 193 i 194 dyrektywy 2006/112 ze zm. są identyczne z art. 193 i 194 dyrektywy 2006/112.

14

Artykuł 196 dyrektywy 2006/112 ze zm. stanowi:

„Do zapłaty VAT zobowiązany jest każdy podatnik lub osoba prawna niebędąca podatnikiem zidentyfikowana do celów VAT, na rzecz której świadczone są usługi objęte art. 44, jeżeli usługi te są świadczone przez podatnika niemającego siedziby na terytorium tego państwa członkowskiego”.

Rozporządzenie wykonawcze (UE) nr 282/2011

15

Motyw 14 rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiającego środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112 (Dz.U. 2011, L 77, s. 1) stanowi:

„Aby zapewnić jednolite stosowanie zasad dotyczących miejsca dokonania transakcji podlegających opodatkowaniu, należy wyjaśnić pojęcia takie jak: siedziba działalności gospodarczej podatnika, stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, stałe miejsce zamieszkania oraz zwykłe miejsce pobytu. Stosowanie możliwie jak najbardziej precyzyjnych i obiektywnych kryteriów powinno ułatwić stosowanie tych pojęć w praktyce; należy przy tym uwzględnić orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości [Unii Europejskiej]”.

16

Artykuł 11 tego rozporządzenia wykonawczego stanowi:

„1. Na użytek stosowania art. 44 dyrektywy 2006/112/WE »stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej« oznacza dowolne miejsce – inne niż miejsce siedziby działalności

gospodarczej podatnika, o którym mowa w art. 10 niniejszego rozporządzenia – które charakteryzuje się wystarczającą stałością oraz odpowiednią strukturą w zakresie zaplecza personalnego i technicznego, by umożliwić mu odbiór i wykorzystywanie usług świadczonych do ważnych potrzeb tego stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej.

2. Na użytek stosowania następujących artykułów »stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej« oznacza dowolne miejsce – inne niż miejsce siedziby działalności gospodarczej podatnika, o którym mowa w art. 10 niniejszego rozporządzenia – które charakteryzuje się wystarczającą stałością oraz odpowiednią strukturą w zakresie zaplecza personalnego i technicznego, by umożliwić mu świadczenie usług, które wykonuje:

a)

art. 45 dyrektywy 2006/112/WE;

b)

począwszy od 1 stycznia 2013 r. – art. 56 ust. 2 akapit drugi dyrektywy 2006/112/WE;

c)

do 31 grudnia 2014 r. – art. 58 dyrektywy 2006/112/WE;

d)

art. 192a dyrektywy 2006/112/WE.

3. Fakt posiadania numeru identyfikacyjnego VAT sam w sobie nie jest wystarczający, by uznać, że podatnik posiada stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej”.

17

Zgodnie z art. 65 rozporządzenia wykonawczego nr 282/2011, które weszło w życie dwadzieścia dni po ogłoszeniu, czyli w dniu 12 kwietnia 2011 r., zaczęło je stosować od dnia 1 lipca 2011 r.

Prawo austriackie

18

Paragraf 19 ust. 1 Umsatzsteuergesetz 1994 (ustawy z 1994 r. o podatku obrotowym, BGBl. 663/1994) (zwanej dalej „UStG”), w brzmieniu obowiązującym do dnia 31 grudnia 2009 r., stanowi:

„Osoba zobowiązana do zapłaty podatku jest przedsiębiorca w przypadkach określonych w § 1 ust. 1 pkt 1 i 2 oraz wystawca faktury w przypadkach określonych w § 11 ust. 14.

W przypadku innych usług (z wyjątkiem odpłatnego tolerowania korzystania z dróg federalnych) oraz w przypadku wykonania prac podatek jest należny od usługobiorcy, jeżeli:

–

przedsiębiorca realizujący świadczenie nie ma ani miejsca zamieszkania (siedziby), ani miejsca zwykłego pobytu, ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej [Betriebsstätte] na terytorium kraju, oraz

—
odbiorcą świadczenia jest przedsiębiorca lub osoba prawna prawa publicznego.

Przedsiębiorca realizujący świadczenie jest zobowiązany do zapłaty tego podatku”.

19

Paragraf 19 ust. 1 UStG w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2010 r. ma następujące brzmienie:

„Osobą zobowiązaną do zapłaty podatku jest przedsiębiorca w przypadkach określonych w § 1 ust. 1 pkt 1 i 2 oraz wystawca faktury w przypadkach określonych w § 11 ust. 14.

W przypadku innych usług (z wyjątkiem odpłatnego tolerowania korzystania z dróg federalnych) oraz w przypadku wykonania prac podatek jest należny od usługobiorcy, jeżeli:

—
przedsiębiorca realizujący świadczenie nie ma na terytorium kraju ani miejsca zamieszkania (siedziby), ani miejsca zwykłego pobytu, ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej [Betriebsstätte] związanego ze świadczeniem usługi, oraz

—
odbiorcą świadczenia jest przedsiębiorca w rozumieniu § 3a ust. 5 pkt 1 i 2 lub osoba prawna prawa publicznego, która nie jest przedsiębiorcą w rozumieniu § 3a ust. 5 pkt 3.

Przedsiębiorca realizujący świadczenie jest zobowiązany do zapłaty tego podatku”.

Postępowanie główne i pytanie prejudycjalne

20

Titanium jest spółką mającą siedzibę oraz zarząd na wyspie Jersey, zaś przedmiotem jej działalności jest zarządzanie nieruchomościami, mieniem oraz mieszkaniami i kwaterami.

21

W latach podatkowych 2009 i 2010 spółka ta oddała w najem podlegający VAT nieruchomości, której byłaby właścicielem w Wiedniu (Austria), dwóm austriackim przedsiębiorcom.

22

Do celów dotyczących tych transakcji, które byłyby jedynymi transakcjami Titanium w Austrii, spółka upoważniła austriacką spółkę zarządzającą nieruchomościami do pośredniczenia w relacjach z usługodawcami i dostawcami, fakturowania czynszu i kosztów eksploatacji oraz prowadzenia rejestrów handlowych i przygotowywania danych dotyczących deklaracji VAT. Świadczenia te byłyby wykonywane przez pełnomocnika w lokalu innym niż lokale należące do Titanium.

23

Titanium zachowała jednak uprawnienia decyzyjne do zawierania i rozwiązywania umów najmu,

określania warunków ekonomicznych i prawnych umów najmu, dokonywania inwestycji i napraw, jak również organizacji ich finansowania, wyboru osób trzecich mających świadczyć inne usługi na wcześniejszym etapie obrotu i wreszcie wybierania, wyznaczania i nadzorowania samej spółki zarządzającej nieruchomościami.

24

Titanium uważa, że nie jest zobowiązana do zapłaty VAT z tytułu swojej działalności polegającej na wynajmie nieruchomości ze względu na to, że nie posiada w Austrii stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, natomiast organ podatkowy uważa, że wynajmowana nieruchomość stanowi takie stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, i w konsekwencji ustalił kwotę VAT, którą spółka powinna zapłacić za lata podatkowe 2009 i 2010.

25

Titanium wniosła do Bundesfinanzgericht (federalnego sądu do spraw finansowych, Austria) skargę na decyzje organu podatkowego, podnosząc, że w braku personelu nieruchomości, którą wynajmowała, nie może zostać uznana za stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej.

26

Organ podatkowy podkreślił natomiast, że zgodnie z Umsatzsteuerrichtlinien 2000 (wytycznymi z 2000 r. w sprawie podatku obrotowego) przedsiębiorca, który posiada na terytorium austriackim nieruchomość, którą oddaje w najem podlegający opodatkowaniu VAT, powinien być traktowany jako krajowy przedsiębiorca, a odbiorca świadczenia nie jest zobowiązany do zapłaty podatku od tej transakcji. Zatem w przypadku wynajęcia nieruchomości zawsze istnieje stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej.

27

W tym względzie sąd odsyłający wskazuje, że przepisem krajowym, który powinien zastosować, jest § 19 ust. 1 UStG, który stanowi, że zobowiązanie podatkowe przechodzi na odbiorcę świadczenia, jeżeli przedsiębiorca nie prowadzi swojego przedsiębiorstwa na terytorium kraju lub nie posiada tam żadnego stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej (Betriebsstätte). Wyjaśnia on, że przepis ten stanowi transpozycję nie tylko art. 196 dyrektywy 2006/112, lecz również jej art. 194.

28

Sąd odsyłający zauważa również, że z wyroków z dnia 17 lipca 1997 r., ARO Lease (C-190/95, EU:C:1997:374) i z dnia 7 maja 1998 r., Lease Plan (C-390/96, EU:C:1998:206) wynika, iż pojęcie „stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej” wymaga konkretnie, by usługodawca posiadał własny personel, oraz że korzystanie z personelu innego upoważnionego przedsiębiorstwa nie wystarcza, by zostać objętym zakresem tego pojęcia.

29

W tym względzie sąd odsyłający podkreśla, że kilka niemieckich sądów podatkowych uważa, iż pomimo niezatrudniania żadnych zasobów ludzkich farm wiatrowych można uważać za stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, jeżeli ma ona znaczącą wartość i wykazuje maksymalny stopień stabilności. Wskazuje on jednak, że do dnia dzisiejszego Bundesfinanzhof (federalny trybunał finansowy, Niemcy) nie wydał orzeczenia w tej sprawie.

30

Sąd odsyłaćcy zastanawia się zatem nad pojęciem „stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej” w odniesieniu do działalności, która, tak jak ta rozpatrywana w postępowaniu głównym, jest wykonywana bez wykorzystania jakichkolwiek zasobów technicznych lub ludzkich.

31

W tych okolicznościach Bundesfinanzgericht (federalny sąd do spraw finansowych) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy pojęcie »stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej« należy interpretować w ten sposób, że zakłada ono obecność zasobów ludzkich oraz technicznych i w związku z tym w miejscu prowadzenia działalności gospodarczej konieczna jest obecność własnego personelu usługodawcy, czy też w konkretnym przypadku podlegającego opodatkowaniu wynajmu nieruchomości położonej na terytorium krajowym, który to wynajem stanowi tylko bierną usługę polegającą na tolerowaniu działalności usługobiorcy (Duldungsleistung), można to miejsce uznać za »stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej« również w sytuacji braku występowania w tym miejscu zasobów ludzkich?”.

W przedmiocie pytania prejudycjalnego

W przedmiocie dopuszczalności pytania

32

Rząd austriacki podnosi, że zastosowanie w sprawie rozpatrywanej w postępowaniu głównym mają art. 45 dyrektywy 2006/112 i art. 47 dyrektywy 2006/112 ze zm., które stanowi, że miejscem świadczenia usług związanych z nieruchomością jest miejsce położenia nieruchomości, nie zaś art. 43 dyrektywy 2006/112 i art. 44 dyrektywy 2006/112 ze zm.

33

Wywodzi on z tego, że w niniejszej sprawie znajduje zastosowanie art. 194 dyrektywy 2006/112 i art. 194 dyrektywy 2006/112 ze zm., nie zaś, jak sugeruje sąd odsyłający, art. 196 dyrektywy 2006/112 i art. 196 dyrektywy 2006/112 ze zm.

34

W tym względzie Republika Austrii podnosi, że art. 194 dyrektywy 2006/112 i art. 194 dyrektywy 2006/112 ze zm. ustanawiają na rzecz państw członkowskich prawo wyboru i przyznają im uprawnienie do określenia warunków stosowania tych przepisów poprzez decydowanie o tym, czy obowiązek podatkowy ma być przeniesiony na usługobiorcę, w związku z czym wybór dokonany przez ustawodawcę austriackiego sprawia, że pytanie zadane przez sąd odsyłający staje się bezprzedmiotowe.

35

Wywodzi ona z tego, że pojęcie „stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej” nie ma związku ze sprawą będącą przedmiotem postępowania głównego, co uzasadnia uznanie wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym za niedopuszczalny.

W tym wzgl?dzie nale?y przypomnie?, ?e – zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybuna?u – w ramach ustanowionej w art. 267 TFUE wspó?pracy mi?dzy Trybuna?em i s?dami krajowymi wy??cznie do s?du krajowego, przed którym zawis? spór i który powinien przyj?? na siebie odpowiedzialno?? za maj?ce zapa?? orzeczenie s?dowe, nale?y dokonanie oceny, w ?wietle szczególnych okoliczno?ci sprawy, zarówno konieczno?ci wydania orzeczenia w trybie prejudycjalnym, po to, aby ten?e s?d krajowy by? w stanie wyda? swoje orzeczenie, jak i znaczenia dla sprawy pyta? zadanych Trybuna?owi. W zwi?zku z tym je?li postawione pytania dotycz? wyk?adni prawa Unii, Trybuna? jest w zasadzie zobowi?zany do wydania orzeczenia (wyrok z dnia 29 kwietnia 2021 r., Ubezpieczeniowy Fundusz Gwarancyjny, C?383/19, EU:C:2021:337, pkt 29 i przytoczone tam orzecznictwo).

Wynika z tego, ?e pytania dotycz?ce wyk?adni prawa Unii, z którymi s?d krajowy zwróci? si? do Trybuna?u na gruncie stanu prawnego i faktycznego, za którego ustalenie jest on odpowiedzialny, przy czym prawid?owo?? tych ustale? nie podlega ocenie Trybuna?u, korzystaj? z domniemania, i? maj? one znaczenie dla sprawy. Odrzucenie przez Trybuna? wniosku s?du krajowego jest mo?liwe tylko wtedy, gdy jest oczywiste, ?e wyk?adnia prawa Unii, o któr? wnioskowano, nie ma ?adnego zwi?zku ze stanem faktycznym lub przedmiotem sporu przed s?dem krajowym, gdy problem jest natury hipotetycznej b?d? gdy Trybuna? nie dysponuje elementami stanu faktycznego albo prawnego, które s? konieczne do udzielenia u?ytecznej odpowiedzi na pytania, które zosta?y mu przedstawione (wyrok z dnia 1 pa?dziernika 2020 r., Úrad špeciálnej prokuratúry, C?603/19, EU:C:2020:774, pkt 28 i przytoczone tam orzecznictwo).

W niniejszej sprawie s?d odsy?aj?cy wskaza? w przekazanym Trybuna?owi dokumencie z dnia 19 sierpnia 2020 r., ?e zadane pytanie dotyczy w sposób ogólny wyk?adni poj?cia „sta?ego miejsca prowadzenia dzia?alno?ci gospodarczej” zawartego w dyrektywie 2006/112 oraz w rozporz?dzeniu wykonawczym nr 282/2011 oraz ?e pytanie to nie zawiera ?adnego konkretnego odniesienia do art. 194 lub art. 196 tej dyrektywy. Podkre?li? on, ?e to, czy sprawa w post?powaniu g?ównym jest obj?ta zakresem jednego z tych artykułów, okazuje si? ostatecznie drugorz?dna, zwa?ywszy, ?e oba te artyku?y dotycz? kwestii tego, w którym pa?stwie podatnik ma siedzib?, co oznacza, ?e w obu przypadkach nale?y rozstrzygn??, czy istnieje sta?e miejsce prowadzenia dzia?alno?ci gospodarczej.

W konsekwencji stanowisko prawne Republiki Austrii nie jest jedyn? mo?liw? do przyj?cia wyk?adni?, a w konsekwencji nie mo?e ono sprawi?, ?e pytanie prejudycjalne stanie si? niedopuszczalne.

Co do istoty

Poprzez swoje pytanie s?d odsy?aj?cy d??y w istocie do ustalenia, czy nieruchomo?? wynajmowana w pa?stwie cz?onkowskim stanowi sta?e miejsce prowadzenia dzia?alno?ci gospodarczej w rozumieniu art. 43 dyrektywy 2006/112 oraz art. 44 i 45 dyrektywy 2006/112 ze zm., w sytuacji gdy w?a?ciciel tej nieruchomo?ci nie posiada w?asnego personelu do ?wiadczenia

usług związanych z najmem.

41

Na wstępie należy zauważyć, że sąd odsyłający nie precyzuje, czy zamierza zbadać, czy nieruchomości ta może zostać zakwalifikowana jako stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej podatnika bądźcego odbiorcą usług związanych z wynajmem tej nieruchomości, czy też, przeciwnie, usługodawcy. Niemniej jednak możliwe jest udzielenie odpowiedzi na pytanie prejudycjalne z uwzględnieniem tych dwóch sytuacji.

42

Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału pojęcie „stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej” wymaga stałej obecności zasobów ludzkich i technicznych niezbędnych do świadczenia określonych usług. Wymaga ono zatem wystarczającego stopnia trwałości oraz struktury, która z punktu widzenia zasobów ludzkich i technicznych jest w stanie umożliwić samodzielne świadczenie rozpatrywanych usług (wyrok z dnia 28 czerwca 2007 r., Planzer Luxembourg, C-73/06, EU:C:2007:397, pkt 54 i przytoczone tam orzecznictwo). W szczególności struktura pozbawiona własnego personelu nie może mieć siły w zakresie pojęcia „stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej” (zob. podobnie wyrok z dnia 17 lipca 1997 r., ARO Lease, C-190/95, EU:C:1997:374, pkt 19).

43

Orzecznictwo to znajduje potwierdzenie w art. 11 rozporządzenia wykonawczego nr 282/2011, zgodnie z którym stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej charakteryzuje się w szczególności „odpowiednią strukturą w zakresie zaplecza personalnego i technicznego”. Choć rozporządzenie wykonawcze weszło w życie, zgodnie z jego art. 65, dopiero z dniem 1 lipca 2011 r., a zatem nie ma zastosowania *ratione temporis* do sprawy w postępowaniu głównym, to motyw 14 wspomnianego rozporządzenia wykonawczego stanowi, że ma ono na celu doprecyzowanie pewnych pojęć, w tym pojęcia „stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej”, z uwzględnieniem orzecznictwa Trybunału.

44

W niniejszym przypadku z akt sprawy, którymi dysponuje Trybunał, wynika, że skarżąca w postępowaniu głównym nie posiada własnego personelu w Austrii i że osoby odpowiedzialne za niektóre zadania w zakresie zarządzania były upoważnione umownie przez tę spółkę, przy czym spółka ta zastrzegła sobie podejmowanie wszystkich ważnych decyzji dotyczących wynajmu omawianej nieruchomości.

45

Tymczasem nieruchomości, która nie ma żadnych zasobów ludzkich umożliwiających samodzielne działanie, w sposób oczywisty nie spełnia ustanowionych w orzecznictwie kryteriów uznania za stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej w rozumieniu zarówno dyrektywy 2006/112, jak i dyrektywy 2006/112 ze zm.

46

W świetle powyższego odpowiedź na zadane pytanie powinna brzmieć następująco: Wynajmowana w państwie członkowskim nieruchomości nie stanowi stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej w rozumieniu art. 43 dyrektywy 2006/112 oraz art. 44 i 45 dyrektywy 2006/112 ze zm., w sytuacji gdy właściciel tej nieruchomości nie posiada własnego

personelu do świadczenia usług związanych z najmem.

W przedmiocie kosztów

47

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 (dziesiąta izba) orzeka, co następuje:

Wynajmowana w państwie członkowskim nieruchomości nie stanowi stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej w rozumieniu art. 43 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej oraz art. 44 i 45 dyrektywy 2006/112 zmienionej dyrektywą Rady 2008/8/WE z dnia 12 lutego 2008 r., w sytuacji gdy właściciel tej nieruchomości nie posiada własnego personelu do świadczenia usług związanych z najmem.

Podpisy

(*1) Język postępowania: niemiecki.