

Wydanie tymczasowe

WYROK TRYBUNAŁU (czwarta izba)

z dnia 4 maja 2023 r.(*)

Odesłanie prejudycjalne – Podatki – Podatek od wartości dodanej (VAT) – Dyrektywa 2006/112/WE – Artykuł 135 ust. 2 akapit pierwszy lit. c) – Wyjątki od zwolnienia przewidzianego w art. 135 ust. 1 lit. l) – Wynajem trwale zainstalowanego wyposażenia i urządzeń w ramach dzierżawy budynku rolniczego

W sprawie C-516/21

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Bundesfinanzhof (federalny trybunał finansowy, Niemcy) postanowieniem z dnia 26 maja 2021 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 20 sierpnia 2021 r., w postępowaniu:

Finanzamt X

przeciwko

Y,

TRYBUNAŁ (czwarta izba),

w składzie: C. Lycourgos, prezes izby, L.S. Rossi, J.-C. Bonichot, S. Rodin i O. Spineanu-Matei (sprawozdawczyni), sędziowie,

rzecznik generalny: G. Pitruzzella,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając pisemny etap postępowania,

rozważywszy uwagi, które przedstawili:

– w imieniu rządu niemieckiego – J. Möller i A. Hoesch, w charakterze pełnomocników,

– w imieniu Komisji Europejskiej – R. Pethke i V. Uher, w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 8 grudnia 2022 r.,

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 135 ust. 2 akapit pierwszy lit. c) 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; zwanej dalej „dyrektywą VAT”).

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy Finanzamt X (urzędem skarbowym X, Niemcy) (zwanym dalej „organem podatkowym”) a Y w przedmiocie opodatkowania podatkiem od wartości dodanej (VAT) transakcji oddania do użytkowania wyposażenia i urzędu w ramach dzierżawy budynku rolniczego.

Ramy prawne

Prawo Unii

Dyrektywa VAT

3 Tytuł IX dyrektywy VAT zawiera rozdział 3, zatytułowany „Zwolnienia dotyczące innych czynności”, w którym znajduje się art. 135 tej dyrektywy, mający następujące brzmienie:

„1. Państwa członkowskie zwalniają następujące transakcje:

[...]

l) dzierżawę i wynajem nieruchomości.

2. Zwolnienie przewidziane w ust. 1 lit. l) nie obejmuje:

[...]

b) wynajmu miejsc parkingowych dla pojazdów;

c) wynajmu trwale zainstalowanego wyposażenia i urzędu;

[...]

Państwa członkowskie mogą przewidzieć dodatkowe wyłączenia dotyczące zakresu stosowania zwolnienia przewidzianego w ust. 1 lit. l)”.

Rozporządzenie wykonawcze nr 282/2011

4 Zgodnie z art. 13b lit. d) rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiającego środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. 2011, L 77, s. 1), zmienionego rozporządzeniem wykonawczym Rady (UE) nr 1042/2013 z dnia 7 października 2013 r. (Dz.U. 2013, L 284, s. 1) (zwanego dalej „rozporządzeniem wykonawczym nr 282/2011”):

„Do celów stosowania dyrektywy [VAT] za »nieruchomość« uznaje się:

[...]

d) każdy element, sprzęt lub maszynę zainstalowane na stałe w budynku lub konstrukcji, które nie mogą być przeniesione bez zniszczenia lub zmiany budynku lub konstrukcji”.

5 Na mocy art. 3 akapit trzeci rozporządzenia nr 1042/2013 art. 13b rozporządzenia wykonawczego nr 282/2011 znajduje zastosowanie od dnia 1 stycznia 2017 r.

Prawo niemieckie

6 Paragraf 4 pkt 12 zdanie pierwsze Umsatzsteuergesetz (ustawy o podatku obrotowym) z

dnia 21 lutego 2005 r. (BGBl. 2005 I, s. 386), w brzmieniu mającym zastosowanie do okoliczności faktycznych w postępowaniu głównym, przewiduje:

„Sporód transakcji, o których mowa w § 1 ust. 1 pkt 1 niniejszej ustawy, zwolnione są:

[...]

12. a. wynajem i dzierżawa nieruchomości [...]”.

7 W § 4 pkt 12 zdanie drugie ustawy o podatku obrotowym, w brzmieniu mającym zastosowanie do okoliczności faktycznych w postępowaniu głównym, uściślono, że „zwolnieniem nie są objęte [...] wynajem i dzierżawa urządzeń i innego wyposażenia wszelkiego rodzaju, które są częściowo zakładu produkcyjnego (wyposażenie produkcyjne), nawet jeżeli stanowi one istotną część nieruchomości”.

Postępowanie główne i pytanie prejudycjalne

8 W latach 2010–2014 Y oddał w najem – w ramach umowy dzierżawy – budynek przeznaczony do prowadzenia hodowli indyków wraz z trwale zainstalowanym wyposażeniem i urządzeniami. Według sądu odsyłającego owo wyposażenie i owe urządzenia obejmowały w szczególności przemysłowy przenośnik spiralny, który służy do podawania pokarmu indykom, oraz system ogrzewania, wentylacji i oświetlenia utrzymujący temperaturę i jasność dostosowane do etapu ich wzrostu, zapewniający warunki hodowli niezbędne do osiągnięcia przez nie dojrzałości ubojowej w określonym czasie. Wspomniane wyposażenie i urządzenia były specjalnie przystosowane do użytkowania budynku jako budynku przeznaczonego do prowadzenia hodowli tego rodzaju drobiu.

9 Zgodnie z postanowieniami umowy dzierżawy Y z tytułu oddania do użytkowania budynku hodowlanego oraz z tytułu oddania do użytkowania wyposażenia i urządzeń otrzymywał jednolity czynsz. Y uznał, że całe świadczenie dzierżawy jest zwolnione z VAT.

10 Natomiast organ podatkowy stwierdził, że rozpatrywana dzierżawa wyposażenia i urządzeń nie jest zwolniona z VAT i że umówiony jednolity czynsz, który w 20 % odpowiada dzierżawie urządzeń i wyposażenia, powinien w tym zakresie podlegać opodatkowaniu VAT. Organ ten wydał decyzje w sprawie określenia wysokości zobowiązania podatkowego dotyczącego spornych lat.

11 Finanzgericht (sąd finansowy, Niemcy), opierając się na orzecznictwie Trybunału i Bundesfinanzhof (federalnego trybunału finansowego, Niemcy), uwzględnił skargę wniesioną przez Y na wspomniane decyzje, uznając, że rozpatrywane świadczenie dzierżawy powinno być w całości zwolnione. Zdaniem tego sądu oddanie do użytkowania wyposażenia i urządzeń stanowi bowiem świadczenie pomocnicze względem oddania do użytkowania budynku hodowlanego i powinno być z tego samego tytułu zwolnione.

12 Organ podatkowy wniosł na ten wyrok skargę rewizyjną do Bundesfinanzhof (federalnego trybunału finansowego), który jest sądem odsyłającym.

13 Sąd ten zastanawia się nad wykładnią art. 135 ust. 2 akapit pierwszy lit. c) dyrektywy VAT.

14 Po pierwsze, sąd odsyłający wskazuje, opierając się na wyroku z dnia 19 grudnia 2018 r., Mailat (C-17/18, EU:C:2018:1038), że dzierżawa przemysłowych przenośników spiralnych, urządzeń grzewczych i wentylacyjnych oraz systemów oświetlenia podlega zwolnieniu z VAT na mocy art. 135 ust. 1 lit. l) dyrektywy VAT. W jego ocenie taka wykładnia znajduje potwierdzenie w art. 13b lit. d) rozporządzenia wykonawczego nr 282/2011, a także w niemieckim prawie cywilnym,

zgodnie z którym przedmioty trwale zainstalowane w budynku hodowlanym są istotnymi elementami składowymi nieruchomości, której części stanowi?

15 Po drugie, sąd odsyłający uważa, że niezależnie od różnicy redakcyjnej między art. 135 ust. 1 lit. l) a art. 135 ust. 2 akapit pierwszy lit. c) dyrektywy VAT oraz od różnic między poszczególnymi wersjami językowymi tej dyrektywy dzierżawa i wynajem powinny być – na potrzeby wykładowi art. 135 ust. 2 akapit pierwszy lit. c) wspomnianej dyrektywy VAT – traktowane w ten sam sposób.

16 Po trzecie, sąd odsyłający zauważa, że z wyroku z dnia 4 marca 2021 r., Frenetikexito (C-581/19, EU:C:2021:167) wynika, iż w przypadku transakcji gospodarczej, na którą składa się pewien zbiór świadczeń, konieczne jest dokonanie całościowej oceny w celu ustalenia, czy jedno lub kilka z tych świadczeń można z tego zbioru wyodrębnić, ponieważ co do zasady każde świadczenie należy do celów stosowania VAT uznawać za odrębne i niezależne, czy też stanowi one nierozdzielalną całość, której nie można sztucznie rozdzielać.

17 Sąd odsyłający wyjaśnia, że na podstawie tych wynikających z orzecznictwa zasad Finanzgericht (sąd finansowy) orzekł, iż w niniejszym wypadku oddanie do użytkowania wyposażenia i urządzeń, które są specjalnie przystosowanymi elementami oprzyrządowania służącymi wyjątkowo do korzystania w optymalnych warunkach z budynku przeznaczonego do hodowli indyków, stanowi świadczenie pomocnicze względem świadczenia głównego polegającego na oddaniu do użytkowania nieruchomości. Zdaniem sądu odsyłającego, który przywołuje wyrok z dnia 19 grudnia 2018 r., Mailat (C-17/18, EU:C:2018:1038), taka ocena, prowadząca do uznania, że mamy do czynienia z jednym świadczeniem, jest zgodna z orzecznictwem Trybunału.

18 Według sądu odsyłającego możliwe są w tym kontekście dwie wykładnie art. 135 ust. 2 akapit pierwszy lit. c) dyrektywy VAT.

19 Zgodnie z pierwszą wykładnią zasady wypracowane przez Trybunał w celu ustalenia, czy mamy do czynienia z jednym świadczeniem gospodarczym, pozwalają na zwolnienie z VAT świadczenia, które co do zasady powinno podlegać opodatkowaniu tym podatkiem na mocy art. 135 ust. 2 akapit pierwszy lit. c) dyrektywy VAT, gdy stanowi ono świadczenie pomocnicze względem świadczenia zwolnionego. Wykładnią tę w ocenie sądu odsyłającego potwierdza orzecznictwo Trybunału, w szczególności wyrok z dnia 13 lipca 1989 r., Henriksen (173/88, EU:C:1989:329, pkt 17, 18), wyrok z dnia 19 grudnia 2018 r., Mailat (C-17/18, EU:C:2018:1038), dotyczący między innymi przekazania zapasów produktów w ramach wynajmu restauracji, oraz wyrok z dnia 18 stycznia 2018 r., Stadion Amsterdam (C-463/16, EU:C:2018:22), z którego wynika, że świadczenie mające charakter jednego świadczenia powinno podlegać stawce VAT określonej w zależności od elementu głównego.

20 Oznaczałoby to, że stosowanie art. 135 ust. 2 akapit pierwszy lit. c) dyrektywy VAT jest ograniczone do przypadków, w których oddanie do użytkowania trwale zainstalowanego wyposażenia i urządzeń jest niezależne od oddania do użytkowania budynku lub gruntu.

21 Zgodnie z drugą wykładnią art. 135 ust. 2 akapit pierwszy lit. c) dyrektywy VAT wymaga dokonania podziału transakcji gospodarczej mającej charakter jednej transakcji poprzez odróżnienie świadczenia zwolnionego z VAT na mocy art. 135 ust. 1 lit. l) tej dyrektywy od świadczenia podlegającego opodatkowaniu tym podatkiem na mocy art. 135 ust. 2 akapit pierwszy lit. c) tej dyrektywy.

22 Taka wykładnia również znajduje oparcie w orzecznictwie Trybunału, w szczególności w wyroku z dnia 2 lipca 2020 r., Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö (Usługa przechowywania w

centrum danych) (C-215/19, EU:C:2020:518, pkt 43), zgodnie z którym zwolnienie przyznane w odniesieniu do wynajmu nieruchomości, które opiera się na uznaniu biernego charakteru tego wynajmu, przestaje być uzasadnione, gdy wspomnianemu wynajmowi towarzyszy innego typu działalność gospodarcza, taka jak nadzór, zarządzanie i stała konserwacja przez właściciela nieruchomości, a także udostępnianie innych urządzeń, przez co, o ile nie zachodzi naprawdę szczególne okoliczności, ów wynajem nie może już stanowić świadczenia przeważającego. Mogłoby stąd wynikać, że oddanie do użytkowania wyposażenia i urządzeń, o którym mowa w art. 135 ust. 2 akapit pierwszy lit. c) dyrektywy VAT, nie ma charakteru biernego, lecz charakteryzuje przede wszystkim utrzymywanie tego wyposażenia i tych urządzeń w stanie gotowości do użytku.

23 W tych okolicznościach Bundesfinanzhof (federalny trybunał finansowy) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy obowiązek podatkowy z tytułu wynajmu trwale zainstalowanego wyposażenia i urządzeń na podstawie art. 135 ust. 2 [akapit pierwszy] lit. c) dyrektywy [VAT] obejmuje

- tylko wyodrębnione (niezależne) wynajmowanie takiego wyposażenia i urządzeń, czy również
- wynajem (dzierżawę) takiego wyposażenia i urządzeń, które zgodnie z art. 135 ust. 1 lit. l) dyrektywy VAT są zwolnione z podatku ze względu na zawartą pomiędzy tymi samymi stronami umowę dzierżawy budynku (i jako świadczenie pomocnicze w stosunku do tej dzierżawy)?”.

W przedmiocie pytania prejudycjalnego

24 Poprzez swoje pytanie sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy art. 135 ust. 2 akapit pierwszy lit. c) dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że nie ma on zastosowania do wynajmu trwale zainstalowanego wyposażenia i urządzeń, jeżeli wynajem ten stanowi świadczenie pomocnicze względem świadczenia głównego polegającego na dzierżawie budynku, wykonywanego w ramach umowy dzierżawy zawartej między tymi samymi stronami i zwolnionego na mocy art. 135 ust. 1 lit. l) tej dyrektywy, a świadczenia te stanowi jedno świadczenie gospodarcze.

25 Artykuł 135 ust. 2 akapit pierwszy lit. c) dyrektywy VAT stanowi, że wynajem trwale zainstalowanego wyposażenia i urządzeń jest wyłączone z przewidzianego w art. 135 ust. 1 lit. l) tej dyrektywy zwolnienia z VAT dotyczącego wynajmu i dzierżawy nieruchomości.

26 W tym względzie z postanowienia odsyłającego wynika, iż sąd odsyłający nie ma wątpliwości co do tego, że art. 135 ust. 2 akapit pierwszy lit. c) dyrektywy VAT ma zastosowanie do sytuacji, w której wynajem trwale zainstalowanego wyposażenia i urządzeń jest niezależny od jakiegokolwiek transakcji wynajmu lub dzierżawy nieruchomości.

27 Sąd ten uważa jednak, że w sprawie rozpatrywanej w postępowaniu głównym oddanie do użytkowania takiego wyposażenia i urządzeń stanowi świadczenie pomocnicze względem świadczenia głównego, jakim jest oddanie do użytkowania budynku, i że jest ono z tym ostatnim nierozdzielnie związane, tak że oddanie do użytkowania owego wyposażenia i urządzeń oraz oddanie do użytkowania owego budynku stanowi do celów stosowania VAT jedno świadczenie.

28 Zgodnie z orzecznictwem Trybunału w przypadku gdy transakcja składa się z szeregu elementów i czynności, należy brać pod uwagę wszystkie okoliczności, w jakich jest ona dokonywana, w celu określenia, czy do celów VAT transakcja ta prowadzi do co najmniej dwóch odrębnych świadczeń, czy też do jednego świadczenia [wyrok z dnia 25 marca 2021 r., Q&GmbH

(Ubezpieczenie szczególnego ryzyka), C-907/19, EU:C:2021:237, pkt 19 i przytoczone tam orzecznictwo].

29 Chociaż każda transakcja należy zwykle uznawać do celów VAT za odrębną i niezależną, to transakcja zważona w aspekcie gospodarczym z jednego świadczenia nie powinna być sztucznie rozdzielana, aby nie pogarszać funkcjonalności systemu VAT. Jedno świadczenie ma miejsce wtedy, gdy co najmniej dwa elementy albo co najmniej dwie czynności dokonane przez podatnika na rzecz klienta są ze sobą tak ściśle związane, że tworzą obiektywnie tylko jedno niepodzielne świadczenie gospodarcze, którego rozdzielenie miałoby charakter sztuczny [zob. podobnie wyrok z dnia 25 marca 2021 r., Q-GmbH (Ubezpieczenie szczególnego ryzyka), C-907/19, EU:C:2021:237, pkt 20 i przytoczone tam orzecznictwo].

30 Jest tak zwłaszcza w sytuacji, gdy należy uznać, że co najmniej jeden element stanowi świadczenie główne, natomiast inne elementy stanowią świadczenie lub świadczenia pomocnicze dzielące los podatkowy świadczenia głównego. W szczególności świadczenie należy uznać za pomocnicze w stosunku do świadczenia głównego, jeżeli nie stanowi ono dla klienta celu samo w sobie, lecz służy skorzystaniu w jak najlepszy sposób z głównego świadczenia usługodawcy [wyrok z dnia 25 marca 2021 r., Q-GmbH (Ubezpieczenie szczególnego ryzyka), C-907/19, EU:C:2021:237, pkt 21 i przytoczone tam orzecznictwo].

31 W ramach takiego jednego świadczenia gospodarczego świadczenie pomocnicze dzieli w zakresie VAT los podatkowy świadczenia głównego (zob. podobnie wyroki: z dnia 25 lutego 1999 r., CPP, C-349/96, EU:C:1999:93, pkt 32; z dnia 21 czerwca 2007 r., Ludwig, C-453/05, EU:C:2007:369, pkt 20).

32 W tym względzie Trybunał orzekł, że wynajem nieruchomości objęty zakresem art. 135 ust. 1 lit. l) dyrektywy VAT oraz świadczenia z tym wynajmem związane mogą w kontekście VAT stanowić jedno świadczenie wynajmu nieruchomości (zob. podobnie wyrok z dnia 27 września 2012 r., Field Fisher Waterhouse, C-392/11, EU:C:2012:597, pkt 28). Ponadto w wyroku z dnia 19 grudnia 2018 r., Mailat (C-17/18, EU:C:2018:1038, pkt 39–41) Trybunał uznał, iż art. 135 ust. 1 lit. l) dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że umowa najmu dotycząca nieruchomości służącej do działalności handlowej polegającej na prowadzeniu restauracji, wraz ze środkami trwałymi i składnikami inwentarza niezbędnymi do prowadzenia tej działalności, stanowi jedno świadczenie, w którym oddanie nieruchomości w najem jest świadczeniem głównym.

33 Co więcej, dokonując wykładni przepisów 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. 1977, L 145, s. 1), których brzmienie jest co do istoty identyczne z brzmieniem art. 135 ust. 1 lit. l) i art. 135 ust. 2 akapit pierwszy dyrektywy VAT, Trybunał uznał, że z uwagi na to, iż pojęcie wynajmu nieruchomości obejmuje w sposób konieczny wynajem nieruchomości stanowiących główny przedmiot tego wynajmu oraz wynajem wszelkich nieruchomości przynależnych, wynajem miejsc parkingowych nie jest wyłączony ze zwolnienia z VAT przewidzianego w odniesieniu do wynajmu nieruchomości, gdy jest on ściśle związany z wynajmem takich nieruchomości, tak że wynajem owych miejsc parkingowych oraz wynajem owych nieruchomości stanowią jedną transakcję gospodarczą (zob. podobnie wyrok z dnia 13 lipca 1989 r., Henriksen, 173/88, EU:C:1989:329, pkt 14–17).

34 Jak zauważył zatem w istocie rzecznik generalny w pkt 39 opinii, art. 135 ust. 2 dyrektywy VAT nie stanowi przepisu, z którego wynikałoby, jak twierdzi rząd niemiecki, wymóg podziału jednej transakcji gospodarczej na odrębne świadczenia.

35 Prawdą jest, że z utrwalonego orzecznictwa wynika, iż pojęcie użyte do określenia zwolnień, o których mowa w art. 135 ust. 1 dyrektywy VAT, należy interpretować w sposób ścisły, ponieważ zwolnienia te stanowią odstępstwa od ogólnej zasady, zgodnie z którą VAT jest pobierany od każdej usługi świadczonej odpłatnie przez podatnika (wyrok z dnia 19 grudnia 2018 r., Mailat, C-17/18, EU:C:2018:1038, pkt 37 i przytoczone tam orzecznictwo). W związku z tym wyjątki od takiego przepisu stanowiącego odstępstwo od stosowania VAT, które skutkują tym, że transakcje, których owe wyjątki dotyczą, podlegają opodatkowaniu, co stanowi ogólną zasadę leżącą u podstaw tej dyrektywy, należy interpretować szeroko (postanowienie z dnia 1 grudnia 2021 r., Pils-čas zemes dienests, C-598/20, niepublikowane, EU:C:2021:971, pkt 29 i przytoczone tam orzecznictwo).

36 Jednakże zasady te nie stoją na przeszkodzie stosowaniu orzecznictwa, zgodnie z którym poszczególne świadczenia stanowiące jedno świadczenie gospodarcze podlegają w zakresie VAT temu samemu reżimowi. Trybunał orzekł bowiem, że umoliwienie państwowym czirkonkowskim obciążenia poszczególnych elementów składowych się na jedno świadczenie różnymi stawkami VAT byłoby równoznaczne z pozwoleniem im na dokonywanie sztucznego podziału tego świadczenia i mogłoby powodować pogorszenie funkcjonowania systemu VAT (zob. podobnie wyrok z dnia 18 stycznia 2018 r., Stadion Amsterdam, C-463/16, EU:C:2018:22, pkt 26 i przytoczone tam orzecznictwo).

37 Sprawa rozpatrywana w postępowaniu głównym dotyczy dzierżawy budynku hodowlanego i trwale zainstalowanego w tym budynku wyposażenia specjalnie przystosowanego do prowadzenia danej hodowli, a umowa dzierżawy jest zawarta między tymi samymi stronami i przewiduje zapłatę jednolitego czynszu. Do sądu odsyłającego należy zbadanie, czy – jak wydaje się sugerować – świadczenia te stanowią jedno świadczenie gospodarcze.

38 Jeżeli tak jest, to z przywołanego w pkt 31–33 powyżej orzecznictwa wynika, że w przypadku jednego świadczenia gospodarczego składowego się ze świadczenia głównego zwolnionego z VAT na mocy art. 135 ust. 1 lit. l) dyrektywy VAT, polegającego na dzierżawie lub wynajmie nieruchomości, oraz ze świadczenia pomocniczego, które jest ze świadczeniem głównym nierozzerwalnie związane i które co do zasady jest wyłączone z tego zwolnienia na mocy art. 135 ust. 2 akapit pierwszy lit. c) owej dyrektywy, świadczenie pomocnicze dzieli los podatkowy świadczenia głównego. Do sądu odsyłającego należy również ustalenie, które ze świadczeń składowych się na takie jedno świadczenie gospodarcze mają charakter główny, a które – pomocniczy.

39 Mając na względzie wszystkie powyższe uwagi, na zadane pytanie trzeba odpowiedzieć, iż art. 135 ust. 2 akapit pierwszy lit. c) dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że nie ma on zastosowania do wynajmu trwale zainstalowanego wyposażenia i urządzeń, jeżeli wynajem ten stanowi świadczenie pomocnicze względem świadczenia głównego polegającego na dzierżawie budynku, wykonywanego w ramach umowy dzierżawy zawartej między tymi samymi stronami i zwolnionego na mocy art. 135 ust. 1 lit. l) tej dyrektywy, a świadczenia te stanowią jedno świadczenie gospodarcze.

W przedmiocie kosztów

40 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 (czwarta izba) orzeka, co następuje:

Artykuł 135 ust. 2 akapit pierwszy lit. c) dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej

należy interpretować w ten sposób, że:

nie ma on zastosowania do wynajmu trwale zainstalowanego wyposażenia i urządzeń, jeżeli wynajem ten stanowi świadczenie pomocnicze względem świadczenia głównego polegającego na dzierżawie budynku, wykonywanego w ramach umowy dzierżawy zawartej między tymi samymi stronami i zwolnionego na mocy art. 135 ust. 1 lit. l) tej dyrektywy, a świadczenia te stanowi jedno świadczenie gospodarcze.

Podpisy

* Język postępowania: niemiecki.