

OPINIA RZECZNIKA GENERALNEGO

JULIANE KOKOTT

przedstawiona w dniu 7 września 2006 r.(1)

Sprawa C-284/04

T-Mobile Austria GmbH i in.

przeciwko

Republice Austrii

[wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym złożony przez Landesgericht für Zivilrechtssachen Wien (Austria)]

Szósta dyrektywa VAT – Pojęcie działalności gospodarczej – Podmioty prawa publicznego jako podatnicy – Licytacja zezwolenia na korzystanie z częstotliwości do celów świadczenia usług telekomunikacyjnych trzeciej generacji (UMTS) oraz GSM/DCS/1800 i TETRA

I – Wprowadzenie

1. W listopadzie 2000 r. Telekom-Control-Kommission (komisja kontroli telekomunikacji), austriacki organ regulacyjny przeprowadził licytację kilku pasm częstotliwości do celów oferowania usług telekomunikacji komórkowej według normy UMTS/IMT-2000(2) (zwanymi dalej „usługami telekomunikacji komórkowej trzeciej generacji – 3G”) oraz przydzielił w drodze decyzji odpowiednie prawa do korzystania z pasm częstotliwości na rzecz podmiotów, które wygrały licytację. Przy czym pobrano opłaty w rocznej wysokości 831 595 241,10 EUR. Już wcześniej, w takiej samej formie dokonano przydzielenia częstotliwości do celów oferowania usług telekomunikacji komórkowej drugiej generacji (standard GSM(3)) oraz zbiorczego systemu telekomunikacji TETRA(4).

2. Aparaty komórkowe 3G charakteryzują się wielokrotnie większą przepływnością danych niż telefony komórkowe poprzednich generacji. Umożliwiają one w szczególności świadczenie usług multimedialnych, takich jak wideokonferencje, dostęp do internetu oraz rozrywka online. Wprowadzenie telekomunikacji komórkowej UMTS uważa się za znaczący postęp techniczny, otwierający liczne nowe obszary działalności dla przedsiębiorstw telekomunikacyjnych.

3. W postępowaniu przed sądem krajowym osiem przedsiębiorstw telekomunikacyjnych, które nabyły prawa do korzystania z częstotliwości (zwanych dalej „skarżącymi”), podnosi, że przydzielenie praw było czynności podlegającą opodatkowaniu podatkiem VAT oraz że w konsekwencji opłaty z tytułu korzystania z częstotliwości zawierały podatek VAT. Podały one zatem wystawienia faktur, w których wykazany zostanie podatek VAT. Jest to warunkiem umożliwiający dokonanie odliczenia rzekomo zapłaconego podatku VAT jako podatku naliczonego.

4. Zgodnie z art. 4 ust. 1 i 2 szóstej dyrektywy VAT (zwanej dalej „szósta dyrektywa”)(5) opodatkowaniu podlegają wyłącznie czynności dokonane przez podatnika w ramach jego działalności gospodarczej. Zgodnie z art. 4 ust. 5 dyrektywy państwo i jego organy nie są uważane za podatników, jeżeli działają jako organy władzy publicznej. Wykładnia tych przepisów w odniesieniu do licytacji praw do korzystania z częstotliwości stanowi istotę niniejszego postępowania.

5. W równoległym wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym(6) w sprawie, w której również w dniu dzisiejszym przedstawiam opinię, VAT and Duties Tribunal London zwraca się z podobnymi pytaniami dotyczącymi oceny licytacji zezwoleń UMTS w Zjednoczonym Królestwie.

6. Ponadto za przykładem brytyjskim i austriackim podają inne państwa członkowskie i również pobrały wysokie opłaty za zezwolenia. Niniejsze postępowanie, a także równoległe postępowanie toczące się na podstawie wniosku złożonego przez Zjednoczone Królestwo mają więc szczególne znaczenie nie tylko ze względu na wysokie kwoty, których dotyczy, ale również ze względu na pilotażowy charakter w odniesieniu do podobnych sporów wynikających w innych państwach członkowskich.

II – Ramy prawne

A – Przepisy o podatku VAT

1. Prawo wspólnotowe

7. Zgodnie z art. 2 ust. 1 szóstej dyrektywy opodatkowaniu podatkiem od wartości dodanej podlega:

„dostawa towarów lub świadczenie usług dokonywane odpłatnie na terytorium kraju przez podatnika działającego w tym charakterze; [...]”.

8. To, kogo należy uznać za podatnika, zdefiniowane jest w art. 4 szóstej dyrektywy w sposób następujący:

„1. »Podatnikiem« jest każda osoba wykonująca samodzielnie i niezależnie od jej miejsca działalności gospodarczej, określonej 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, działalność rolniczą i wykonywaniem wolnych zawodów lub zawodów podobnych. Za działalność gospodarczą uznaje się również wykorzystywanie własności dóbr materialnych lub niematerialnych celem stałego osiągnięcia zysku.

[...]

5. Krajowe, regionalne i lokalne organy władzy i inne podmioty prawa publicznego nie są uważane za podatników w związku z działalnością, którą podejmują, i transakcjami, które zawierają jako organy władzy publicznej, nawet jeżeli pobierają należności, opłaty, składki lub inne płatności w związku z taką działalnością lub transakcjami.

Jednakże, jeżeli podejmują one taką działalność i dokonują takich transakcji, są uważane za podatników w odniesieniu do tej działalności lub transakcji, w przypadku gdy wykluczenie ich z kategorii podatników prowadziłoby do znaczącego zakłócenia konkurencji.

W każdym przypadku organy te są uważane za podatników w związku z rodzajami działalności wymienionymi w załączniku D, chyba że są prowadzone na tak niewielką skalę, iż są bez znaczenia.

[...]”.

9. W pkt 1 załącznika D wskazano telekomunikację jako działalność w rozumieniu art. 4 ust. 5 akapit trzeci szóstej dyrektywy.

2. Prawo krajowe

10. Zgodnie z § 1 ust. 1 pkt 1 Umsatzsteuergesetz 1994 (ustawy o podatku obrotowym z 1994 r., zwanej dalej „UStG”) podatnikowi obrotowemu podlegają dostawy i inne świadczenia, które przedsiębiorca wykonuje w ramach swojego przedsiębiorstwa odpłatnie na terytorium kraju. Nie wyłącza opodatkowania okoliczność, że czynność jest dokonywana na podstawie aktu ustawodawczego bądź administracyjnego lub jest uważana za dokonaną na podstawie przepisu ustawy.

11. Zgodnie z § 2 ust. 1 UStG za przedsiębiorcę uważany jest ten, kto wykonuje w sposób samodzielny działalność handlową lub zawodową. Działalność handlową lub zawodową jest wszelka stała działalność wykonywana w celu osiągnięcia zysków.

12. Zgodnie z § 2 ust. 3 UStG podmioty prawa publicznego wykonują co do zasady działalność handlową lub zawodową (§ 2 Körperschaftsteuergesetz, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, zwanej dalej „KStG”) wyłączenie w ramach należących do nich przedsiębiorstw handlowych. Zgodnie z § 2 ust. 1 KStG przedsiębiorstwem handlowym podmiotu prawa publicznego jest każde przedsiębiorstwo, które jest samodzielne pod względem gospodarczym i wykonuje wyłączenie lub w przeważającym zakresie stałą działalność gospodarczą o charakterze prywatnoprawnym mającą znaczenie gospodarcze i skutkującą osiągnięciem zysków lub w przypadku braku udziału w ogólnym obrocie gospodarczym – osiągnięciem innych korzyści gospodarczych, a niezwiązanej z gospodarką rolną lub leśną.

13. Paragraf 2 ust. 5 KStG stanowi, że „działalność gospodarczą o charakterze prywatnoprawnym w rozumieniu ust. 1 nie jest działalność, która polega w głównej mierze na wykonywaniu władzy publicznej (wykonywanie władztwa publicznego) [...]”.

14. Paragraf 11 ust. 1 zdania pierwsze i drugie UStG stanowi, że „jeśli przedsiębiorca dokonuje transakcji w rozumieniu § 1 ust. 1 pkt 1 UStG, jest on uprawniony do wystawiania faktur. Jeśli dokonuje on transakcji na rzecz innego przedsiębiorcy na potrzeby jego przedsiębiorstwa lub na rzecz osoby prawnej, o ile nie jest ona przedsiębiorcą, jest on zobowiązany wystawiać faktury”(7). Zgodnie z § 11 ust. 1 pkt 6 UStG w fakturach należy wskazać kwotę podatku zwanego z należności podlegającej zapłacie.

B – Ramy prawne przyznawania częstotliwości UMTS

15. Częstotliwości radiowe są rzadkim zasobem. Użyteczne pod względem technicznym spektrum częstotliwości zostało już w dużej części przydzielone dla potrzeb świadczenia różnych usług oraz do innych zastosowań. W celu uniknięcia zakłóceń każdemu rodzajowi eksploatacji przydzielono określone odrębne zakresy (pasma częstotliwości). Światowy system klasyfikacji częstotliwości opiera się na pracach przeprowadzonych w ramach Międzynarodowego Związku Telekomunikacyjnego (ITU), międzynarodowej organizacji podlegającej Organizacji Narodów Zjednoczonych.

16. Pasma częstotliwości przeznaczone do celów telekomunikacji komórkowej UMTS/IMT2000 zostały zasadniczo określone w 1992 r. w ramach zorganizowanej przez ITU Światowej Konferencji Radiokomunikacyjnej (WRC 92). W uchwale nr 212 Światowa Konferencja Radiokomunikacyjna z 1997 r. wychodzi z założenia, że usługi telekomunikacji komórkowej IMT2000 zostaną wprowadzone do 2000 roku.

17. Na szczeblu europejskim dalsze przygotowania do wprowadzenia telekomunikacji komórkowej trzeciej generacji poczyniła Europejska Konferencja Administracji Poczty i Telekomunikacji (CEPT)(8). Należący do tej organizacji Europejski Komitet Radiokomunikacyjny (ERC) w decyzji ERC/DEC(97)/07 z dnia 30 czerwca 1997 r.(9) zdefiniował w szczególności udostępnione spektrum częstotliwości.

18. Zarezerwowany dla telekomunikacji komórkowej trzeciej generacji zakres spektrum częstotliwości można podzielić na dalsze zakresy, w ramach których liczni oferenci mogą równolegle obsługiwać sieci telekomunikacji komórkowej. Treść i liczba udzielonych w tym celu praw do korzystania z częstotliwości różni się w poszczególnych państwach członkowskich(10). Podczas gdy na przykład Austria i Niemcy podzielili spektrum częstotliwości wśród sześciu operatorów, w Belgii i Francji było ich tylko trzech. Przy ustalaniu szerokości pasm przydzielanych do celów obsługi sieci istnieje zatem – w ramach minimalnych wymogów technicznych – pewna swoboda uznania.

19. Również zakres częstotliwości dla telekomunikacji komórkowej drugiej generacji opiera się na wytycznych CEPT.

1. Prawo wspólnotowe

20. Ramy wspólnotowe dla udzielania zezwoleń ogólnych i zezwoleń indywidualnych w dziedzinie usług telekomunikacyjnych w okresie, gdy miały miejsce okoliczności będące przedmiotem niniejszej sprawy, tworzyła dyrektywa 97/13/WE(11).

21. Zgodnie z art. 3 ust. 3 dyrektywy 97/13 „[państwa członkowskie] mogą udzielić indywidualnego zezwolenia zgodnie z przepisami rozdziału III tylko wtedy, gdy otrzymujący je podmiot uzyska dostęp do rzadkich zasobów rzeczowych będących o innym charakterze, lub gdy jest poddany szczególnym obowiązkom będąc korzystającym ze specjalnych uprawnień indywidualnych”.

22. Rozdział III dyrektywy (art. 7–11) reguluje udzielanie zezwoleń indywidualnych. Artykuł 10 przewiduje, że państwa członkowskie mogą ograniczyć liczbę zezwoleń indywidualnych w zakresie niezbędnym do zagwarantowania efektywnego wykorzystania częstotliwości radiowych. Powinny one przy tym w szczególności uwzględnić w należyty sposób konieczność maksymalizacji korzyści użytkowników i wspierania rozwoju konkurencji. Państwa członkowskie udzielają zezwoleń indywidualnych na podstawie obiektywnych, niedyskryminujących, szczegółowych, przejrzystych oraz proporcjonalnych kryteriów wyboru.

23. Zgodnie z art. 11 ust. 1 dyrektywy 97/13 udzielanie zezwoleń może powodować naruszenie opłat, które mają na celu pokrycie kosztów. Ponadto ust. 2 pozwala na ustalenie dalszych opłat:

„Z zastrzeżeniem ust. 1 w przypadku dóbr rzadkich państwa członkowskie mogą zezwolić krajowym organom regulacyjnym na nakładanie opłat w celu uwzględnienia konieczności zapewnienia optymalnego wykorzystania tych dóbr. Opłaty te mają niedyskryminacyjny charakter i uwzględniają w szczególności konieczność wspierania rozwoju innowacyjnych usług oraz konkurencji” [tęmaczenie nieoficjalne].

24. Dyrektywa 97/13 została uchylona dyrektywą 2002/21/WE(12). W przeciwieństwie do dyrektywy 97/13 w art. 9 ust. 3 dyrektywy 2002/21 wskazano obecnie, że państwa członkowskie mogą zezwolić przedsiębiorstwom na przekazanie praw do korzystania z częstotliwości innym przedsiębiorstwom.

25. Artykuł 9 ust. 4 dyrektywy 2002/21 przewiduje w takiej sytuacji, co następuje:

„Państwa członkowskie zapewnią, by zamiar przedsiębiorstw przekazania praw do korzystania z częstotliwości radiowych był notyfikowany krajowym organom regulacyjnym odpowiedzialnym za rozdział spektrum oraz by takie przekazanie odbywało się zgodnie z procedurami określonymi przez krajowy organ regulacyjny, a także by było ono jawne. Krajowe organy regulacyjne zapewnią, by w wyniku takiej transakcji nie nastąpiło zniekształcenie konkurencji. Jeżeli użytkownik [korzystanie z] częstotliwości radiowych zostało zharmonizowane w wyniku wdrożenia decyzji 676/2002/WE (decyzji o spektrum radiowym) lub innych środków podjętych na szczeblu Wspólnoty, takie przekazanie praw nie powinno pociągać za sobą zmiany użytkownika [korzystania z] danej częstotliwości radiowej”.

26. Ponadto dla niniejszej sprawy ma znaczenie decyzja nr 128/1999/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 14 grudnia 1998 r. w sprawie skoordynowanego wprowadzania we Wspólnocie systemu trzeciej generacji i bezprzewodowej trzeciej generacji (UMTS)(13) (zwana dalej „decyzją UMTS”). Na mocy tej decyzji Parlament oraz Rada zapoczątkowały w pewnym stopniu wprowadzanie w Europie telekomunikacji komórkowej UMTS.

27. W motywach decyzji UMTS nawiązano do międzynarodowego postępu i wytycznych dotyczących telekomunikacji komórkowej trzeciej generacji. Artykuł 3 ust. 1 decyzji UMTS zobowiązuje państwa członkowskie do określenia do dnia 1 stycznia 2000 r. procedur udzielania zezwoleń skutujących wprowadzeniu usług UMTS. Na podstawie art. 3 ust. 3 powinny one w tym zakresie „zgodnie z prawem wspólnotowym zapewnić, by przy świadczeniu usług UMTS [...] były wykorzystane pasma częstotliwości zharmonizowane [...] przez CEPT”.

2. Przepisy krajowe

28. Zgodnie z § 14 Telekommunikationsgesetz (ustawy o telekomunikacji, zwanej dalej „TKG”), w wersji z dnia 1 czerwca 2000 r., świadczenie usług głosowej telefonii komórkowej oraz innych powszechnych usług telefonii komórkowej poprzez własną sieć telefonii komórkowej wymaga

zezwolenia. Zezwolenie jest udzielane, jeżeli wnioskodawcy w przypadku zezwolenia na świadczenie powszechnych usług telefonii komórkowej zostały przydzielone częstotliwości lub mogły one zostać przydzielone wraz z udzieleniem tego zezwolenia (§ 15 ust. 2 pkt 3 TKG). Zgodnie z § 16 ust. 1 TKG zezwolenia mogły być przenoszone po uzyskaniu zgody organu regulacyjnego. W celu pokrycia kosztów administracyjnych powstałych w związku z przyznaniem zezwolenia należy uiścić opłatę (§ 17 TKG).

29. Zgodnie z § 21 ust. 1 TKG w celu zagwarantowania efektywnego wykorzystania przydzielonych częstotliwości podmioty posiadające zezwolenie w zakresie telefonii komórkowej zobowiązane są, poza opłatą za użytkowanie [korzystanie z] częstotliwości, do zapłaty jednorazowej bądź rocznej należności za użytkowanie [korzystanie z] częstotliwości. Paragraf 49 ust. 4 TKG przewiduje, że „przydzielenie częstotliwości na świadczenie powszechnych usług telefonii komórkowej i innych powszechnych usług telekomunikacyjnych [...] należy do kompetencji organu regulacyjnego”.

30. Procedurę przydzielania reguluje § 49a TKG, którego ust. 1 stanowi: „Organ regulacyjny przydziela częstotliwości, którymi dysponuje, wnioskodawcy spełniającemu ogólne warunki określone w § 15 ust. 2 pkt 1 i 2 oraz gwarantującemu najbardziej efektywne wykorzystanie częstotliwości, którego miarą jest wysokość kwoty opłaty zaoferowanej w zamian za korzystanie z częstotliwości”.

31. Dalsze elementy zostały uregulowane w wydanym przez Telekom-Control-Kommission na podstawie § 49a TKG rozporządzeniu dotyczącym postępowania oraz ogłoszeniu publicznym o wezwaniu do składania ofert z dnia 10 lipca 2000 r. dotyczącym postępowania w odniesieniu do przydzielenia częstotliwości dla telefonii komórkowej trzeciej generacji (UMTS/IMT-2000). Określono między innymi minimalne oferty w wysokości 700 000 000 ATS (50 870 983,92 EUR) za pakiet częstotliwości z powyżanego zakresu oraz 350 000 000 (25 435 491,96 EUR) za pakiet częstotliwości z niepowyżanego zakresu.

32. Przed dniem 1 czerwca 2000 r. w zakresie przydzielania zezwolenia znajdowały zastosowanie przepisy TKG w wersji z 1997 r.

33. W 2003 r. TKG otrzymała nowe brzmienie. W § 56 ust. 1 TKG 2003 uregulowano w szczególności zbycie praw do korzystania z częstotliwości, które zostały przyznane przez organ regulacyjny. Zbycie jest możliwe jedynie pod pewnymi warunkami oraz wymaga zgody organu regulacyjnego.

34. W § 110–112 TKG określono skład oraz zadania Telekom-Control-Kommission. Znajduje się ona w strukturze Telekom-Control GmbH (spółka z ograniczoną odpowiedzialnością), której jedynym wspólnikiem jest państwo i która wykonuje zadania organu regulacyjnego, o ile nie zostały one powierzone Telekom-Control-Kommission (§ 108 i 109 TKG). Do zadań Telekom-Control-Kommission należy w szczególności przydzielanie częstotliwości zgodnie z § 49 ust. 4 w związku z § 49a TKG (§ 111 pkt 9 TKG).

III – Stan faktyczny i pytania prejudycjalne

35. Decyzją z dnia 20 listopada 2000 r. Telekom-Control-Kommission przyznała częstotliwości oraz zezwolenia dotyczące systemów telefonii komórkowej trzeciej generacji (UMTS/IMT 2000). Przyznanie częstotliwości było poprzedzone ogłoszeniem o wezwaniu do składania ofert, a następnie licytacją w wielostopniowym, symultanicznym postępowaniu. W dniach 2 i 3 listopada 2000 r. dokonano łącznie licytacji 12 powyżanych bloków częstotliwości 5 MHz oraz w równoczesnej licytacji pięciu pojedynczych bloków częstotliwości 5 MHz. W wyniku licytacji skarżycy przyznano pakiety częstotliwości zgodnie z decyzją. Opłaty za korzystanie z

czy istotliwoci zostaly określone w następujący sposób:

TMobile Austria GmbH: 170 417 796,10 EUR,

Mobilkom Austria AG & Co. KG: 171 507 888,60 EUR,

TRA3G Mobilfunk GmbH 113 151 602,70 EUR,

ONE GmbH: 120 055 522,00 EUR,

Hutchison 3G Austria GmbH: 139 023 131,70 EUR,

3G Mobile Telecommunications GmbH: 117 439 300,00 EUR.

36. Wskazane powyżej kwoty licytujący byli zobowiązani uiścić kańdorazowo w dwóch transzach, pierwszą w ciągu siedmiu dni od doręczenia decyzji Telekom-Control-Kommission, drugą w ciągu sześciu tygodni. Zezwolenie i przydzielenie czy istotliwoci jest ważne do dnia 31 grudnia 2020 r.

37. Decyzją z dnia 3 maja 1999 r. Telekom-Control-Kommission przyznała tele.ring Telekom Service GmbH & Co. KG prawa do korzystania z czy istotliwoci GSM (kanały DCS 1800) za opłatą w kwocie 98 108 326 EUR. Ponadto decyzją z dnia 7 lutego 2000 r.

Telekom-Control-Kommission przyznała na rzecz master talk Austria Telekom Service GmbH & Co. KG czy istotliwoci przeznaczone na cele zbiorczego systemu telekomunikacji TETRA, określając opłatą za korzystanie z czy istotliwoci w wysokości 4 832 743,47 EUR. Również te decyzje zostały wydane w następstwie licytacji.

38. Skarżące w sprawie przed sądem krajowym żądają wystawienia im faktur za opłaty dotyczące korzystania z czy istotliwoci, w których zostanie wykazany podatek VAT, który ich zdaniem jest zawarty w opłacie. W ramach tego postępowania Landesgericht für Zivilrechtssachen Wien postanowieniem z dnia 7 czerwca 2004 r. przedłożył na podstawie art. 234 WE następujące pytania prejudycjalne:

„1) Czy art. 4 ust. 5 akapit trzeci w związku z załącznikiem D pkt 1 szóstej dyrektywy [...] należy interpretować w ten sposób, iż przyznanie przez państwo członkowskie praw do korzystania z czy istotliwoci dla systemów telefonii komórkowej w standardzie UMTS/IMT 2000, GSM/DCS 1800 i TETRA za opłatą z tytułu korzystania z czy istotliwoci stanowi działanie w dziedzinie telekomunikacji?

2) Czy art. 4 ust. 5 akapit trzeci szóstej dyrektywy należy interpretować w ten sposób, iż państwo członkowskie, którego prawo krajowe nie przewiduje wspomnianego w [tym przepisie] kryterium działania na »wiskazni? nieznaczna« skalę (zasada de minimis), jako przesłanki decydującej o posiadaniu statusu podatnika, należy w każdym przypadku traktować jako podatnika w odniesieniu do wszelkiej działalności w zakresie telekomunikacji niezależnie od tego, czy skala takiej działalności jest nieznaczna?

3) Czy art. 4 ust. 5 akapit trzeci szóstej dyrektywy należy interpretować w ten sposób, iż przyznanie przez państwo członkowskie praw do korzystania z czy istotliwoci dla systemów telefonii komórkowej w zamian za opłaty z tytułu korzystania z czy istotliwoci [w określonej wysokości odpowiednio] 831 595 241,10 EUR (UMTS/IMT2000), 98 108 326 EUR (kanały GSM/DCS 1800) i 4 832 743,47 EUR (TETRA) należy traktować jako działanie na wiskazni? nieznaczna skala, wobec czego państwo członkowskie w zakresie tej działalności jest uważane za podatnika?

- 4) Czy art. 4 ust. 5 akapit drugi szóstej dyrektywy należy interpretować w ten sposób, iż okoliczności, że państwo członkowskie, przyznaje prawa do korzystania z czystości dla systemów telefonii komórkowej w zamian za [opłaty z tytułu korzystania z czystości w danej wysokości odpowiednio] 831 595 241,10 EUR (UMTS/IMT2000), 98 108 326 EUR (kanały GSM/DCS 1800) i 4 832 743,47 EUR (TETRA) nie opodatkowuje tych opłat podatkiem od wartości dodanej, podczas gdy podmioty prywatne oferujące takie czystości muszą opodatkować tę działalność [tym] podatkiem, prowadziaby do znaczącego zakłócenia konkurencji?
- 5) Czy art. 4 ust. 5 akapit pierwszy szóstej dyrektywy należy interpretować w ten sposób, iż działalność państwa członkowskiego, które przyznaje przedsiębiorcom telefonii komórkowej prawa do korzystania z czystości dla systemów telefonii komórkowej w taki sposób, że najpierw ustala najwyższą cenę za opłatę z tytułu korzystania z czystości, po czym czystości zostają przydzielone osobie oferującej najwyższą cenę, nie mieści się w ramach wykonywania [przez to państwo] w sferze publicznej, wobec czego państwo [to] uważane jest za podatnika w zakresie tej działalności i to niezależnie od charakteru prawnego aktu, na mocy którego następuje przydział czystości zgodnie z prawem krajowym [tego] państwa?
- 6) Czy art. 4 ust. 2 szóstej dyrektywy należy interpretować w ten sposób, że opisana w pytaniu piątym działalność polegająca na przyznaniu przez państwo członkowskie praw do korzystania z czystości dla systemów telefonii komórkowej powinna być traktowana jako działalność gospodarcza i tym samym państwo członkowskie jest uważane za podatnika w zakresie tej działalności?
- 7) Czy szósta dyrektywa należy interpretować w ten sposób, że opłaty z tytułu korzystania z czystości ustalone za przyznanie praw do korzystania z czystości dla systemów telefonii komórkowej stanowi opłaty brutto (które zawierają już podatek [VAT]), czy te opłaty netto (do których może być jeszcze doliczony podatek [VAT])?”.
39. W postępowaniu przed Trybunałem uwagi przedstawiły przedsiębiorstwa wymienione w pkt 35 i 37, Finanzprokuratur Republik Austria jako pozwanej, rzędy duński, niemiecki, włoski, niderlandzki, austriacki i polski oraz rząd Zjednoczonego Królestwa, jak również Komisja Wspólnot Europejskich.
- IV – Ocena prawna**
40. Zgodnie z art. 4 ust. 1 szóstej dyrektywy podatnikiem jest każda osoba wykonująca samodzielnie działalność gospodarczą, bez względu na cel czy te rezultaty takiej działalności. Artykuł 4 ust. 2 szóstej dyrektywy określa pojęcie działalności gospodarczej. Przepisy te regulują zatem nie tylko kwestię, kto może być podatnikiem, ale jednocześnie, na jakich warunkach działalność osoby podlega podatkowi VAT.
41. Artykuł 4 ust. 5 szóstej dyrektywy zawiera zróżnicowane regulacje określające, kiedy państwo należy uważać za podatnika(14). Zastosowanie tych przepisów wymaga jednak, by miało miejsce działalność gospodarcza w rozumieniu art. 4 ust. 2 szóstej dyrektywy. Dlatego należy najpierw rozważyć pytanie szóste, które dotyczy wykładni tego przepisu.
- A – W przedmiocie pytania szóstego – istnienie działalności gospodarczej*

42. W pytaniu szóstym sąd odsyłający oczekuje wyjaśnienia, czy przyznanie przez państwo członkowskie praw do korzystania z częstotliwości telefonii komórkowej należy uznać za działanie gospodarcze w rozumieniu art. 4 ust. 2 szóstej dyrektywy.
43. Artykuł 4 ust. 2 szóstej dyrektywy zawiera obszerną listę czynności, które należy uznać za działanie gospodarcze w rozumieniu ust. 1. Poza wszelkie działanie producentów, handlowców i osób świadczących usługi zalicza się do niej również wykorzystywanie dóbr niematerialnych celem stałego osiągnięcia zysku.
44. Jak stwierdził Trybunał, definicja ta wskazuje, że „pojęcie działania gospodarczego ma szeroki zakres, a przy tym jest pojęciem o charakterze obiektywnym, bowiem działanie to ocenia się niezależnie od jej celów lub rezultatów”(15).
45. Subiektywny zamiar, jaki ma zainteresowana osoba w związku z działaniem, nie ma zatem znaczenia. W przeciwnym razie na organach administracji podatkowej ciążyłby obowiązek przeprowadzenia postępowania wyjaśniającego celem określenia zamiaru podatnika, co byłoby sprzeczne z celami wspólnego systemu podatku VAT. System ten opiera się bowiem na zagwarantowaniu pewności prawa i ułatwieniu dokonywania czynności związanych ze stosowaniem podatku VAT poprzez uwzględnienie, prócz przypadków wyjątkowych, obiektywnego charakteru danej transakcji(16).
46. Na wstępie rozpatrzę zarzut, według którego działanie gospodarcze jest wykluczona już z tego powodu, że licytacja praw do korzystania z częstotliwości służy regulacji rynku. Następnie należy zbadać, czy czynność ta stanowi wykorzystywanie dobra niematerialnego celem stałego osiągnięcia zysku w rozumieniu art. 4 ust. 2 szóstej dyrektywy.
1. Czy cel związany z regulacją rynku wyklucza działanie gospodarcze?
47. Licytacja praw do korzystania z częstotliwości związana jest z faktem, że częstotliwości radiowe są dobrem rzadkim. Zakres spektrum elektromagnetycznego, pozostający do dyspozycji przy świadczeniu usług telefonii komórkowej jest wyznaczony na podstawie porozumień międzynarodowych. W ramach tego zakresu może równolegle funkcjonować jedynie ograniczona liczba sieci telekomunikacji komórkowej. W celu zapewnienia właściwego i pozbawionego zakłóceń korzystania z częstotliwości nieunikniona jest regulacyjna interwencja państwa.
48. Decyzja UMTS zobowiązuje państwa członkowskie do wdrożenia koniecznych procedur administracyjnych dotyczących wprowadzenia usług UMTS.
49. Dyrektywa 97/13 oraz odpowiednie krajowe akty dokonujące jej transpozycji tworzą konkretne ramy prawne, którymi państwa członkowskie są związane przy przydzielaniu pasm częstotliwości. Artykuł 10 dyrektywy 97/13 nakłada na nie obowiązek udzielania zezwoleń indywidualnych na podstawie obiektywnych, niedyskryminujących, szczegółowych, przejrzystych i proporcjonalnych kryteriów wyboru. Zgodnie z art. 11 ust. 2 dyrektywy 97/13 państwa członkowskie mogą w związku z tym pobierać opłaty, stanowiące wyraz konieczności zapewnienia optymalnego wykorzystania tego dobra.
50. Austria podjęła decyzję o licytacji praw do korzystania z częstotliwości. Zgodnie z § 49a TKG w postępowaniu powinni zostać wyłonieni ci oferenci, którzy zapewnią najbardziej efektywne wykorzystanie częstotliwości. Natomiast zgodnie z informacjami przedstawionymi przez rząd austriacki celem nie było tu uzyskanie wysokich dochodów przez państwo.
51. Państwa członkowskie będące uczestnikami postępowania oraz Komisja wywodzi z tych

okoliczności, że przyznanie praw do korzystania z częstotliwości przez Telekomunikations-Kommission nie było operacją gospodarczą w rozumieniu art. 4 ust. 1 i 2 szóstej dyrektywy, lecz środkiem służącym regulacji rynku.

52. Nie można zgodzić się z tym tezę.

53. To, czy dana działalność stanowi działalność gospodarczą w rozumieniu prawa o podatku VAT, zależy od jej obiektywnego charakteru, który należy określić na podstawie konkretnych okoliczności zewnętrznych. Natomiast cel zamierzony w ramach działalności, polegający na regulacji dostępu do rynku telefonii komórkowej w zgodzie z wymogami określonymi w prawie wspólnotowym oraz na wyłonieniu najwłaściwszych oferentów, jest nieistotny. Zgodnie z przywołanym orzecznictwem tego rodzaju celów nie uwzględnia się bowiem przy klasyfikacji działalności(17).

54. Przedmiotem licytacji było prawo do korzystania z określonych częstotliwości radiowych do celów obsługi sieci telekomunikacji komórkowej przez okres 20 lat. Prawo to, czy też uprawnienie do jego uzyskania, nabyły w drodze licytacji te przedsiębiorstwa, które przedstawiły najwyższe oferty.

55. To, jak należy zaklasyfikować przyznanie praw do korzystania z częstotliwości przez państwo pod względem prawnym – jako pozwolenie administracyjne czy też świadczenie cywilnoprawne – ma dla określenia obiektywnego charakteru tej działalności równie niewielkie znaczenie, co określenie korespondującego świadczenia wzajemnego przedsiębiorstw. Prawa były bowiem przyznawane wyłącznie po uiszczeniu kwoty pieniężnej ustalonej w trakcie licytacji, tak więc świadczenie pieniężne pozostaje w bezpośrednim związku z przyznaniem prawa. Ponadto opłata za korzystanie z częstotliwości nie stanowi opłaty pokrywającej jedynie koszty administracyjne przydzielenia częstotliwości.

56. Nie ma również rozstrzygającego znaczenia kwestia, czy uzyskanie dochodów było motywem ukształtowania postępowania dotyczącego przyznania praw do korzystania z częstotliwości. Obiektywnie rzecz ujmując, Telekomunikations-Kommission przydzieliła prawa w zamian za świadczenie pieniężne, które miało odzwierciedlać ekonomiczną wartość tych praw, a które wielokrotnie przewyższało koszty postępowania przetargowego. Jako że wśród zasad licytacji przewidziano minimalne oferty w wysokości do 50 mln EUR, uzyskanie dochodów o znacznych rozmiarach było z góry przewidziane. Dla klasyfikacji licytacji do celów opodatkowania podatkiem VAT nie może mieć znaczenia, czy uzyskanie dochodów było motywem przewodnim działania państwa, czy tylko efektem ubocznym, który towarzyszy w sposób nieunikniony tej formie postępowania przetargowego.

57. Klasyfikacji jako działalności gospodarczej nie stoi również na przeszkodzie fakt, że przyznanie praw do korzystania z częstotliwości objęte było uregulowaniami określonymi przez prawo wspólnotowe. Spełnienie tych wymogów prawnych stanowi bowiem również tylko (obowiązkowy) cel działania, który musi zostać pominięty przy klasyfikacji danej działalności jako działalności gospodarczej(18).

58. To, że działania regulacyjne jako działalność gospodarcza mogły podlegać podatkowi VAT, ilustruje pkt 7 załącznika D do szóstej dyrektywy. Wśród czynności, które zgodnie z art. 4 ust. 5 akapit trzeci szóstej dyrektywy są zawsze klasyfikowane jako działalność organów państwa podlegających opodatkowaniu podatkiem VAT, pojawiają się tam transakcje zawierane przez rolne agencje skupu interwencyjnego dotyczące produktów rolnych dokonywane zgodnie z rozporządzeniami o wspólnej organizacji rynku w odniesieniu do tych produktów. Jeżeli zatem organ interwencyjny dokonuje sprzedaży produktów należących do jego zasobów, należy uiścić podatek VAT, mimo że transakcje te służą przede wszystkim regulacji rynku, a nie uzyskaniu

dochodów.

59. Poprzez uwzględnienie obiektywnych okoliczności zewnętrznych transakcji pojęcie działalności gospodarczej zyskuje szeroki zakres, co odpowiada interpretacji Trybunału(19). Gdyby już na tym etapie oceny brano pod uwagę fakt, że organ władzy publicznej wykonuje swoje ustawowe zadania regulacyjne, zakres stosowania dyrektywy automatycznie zostałby znacznie ograniczony. W szczególności możliwość zastosowania art. 4 ust. 5 szóstej dyrektywy byłaby bardzo niewielka, mimo że przepis ten zawiera szczególne regulacje dotyczące podmiotów publicznych.

60. Trybunał stwierdził w wyroku w sprawie Fluggesellschaft(20), do którego odsyła kilku uczestników postępowania, że z działalnością gospodarczą w rozumieniu regulacji konkurencji zawartych w traktacie WE nie mamy do czynienia wówczas, jeżeli wykonywane są uprawnienia władzy publicznej.

61. Jednak u podstaw prawa konkurencji i szóstej dyrektywy leżą odmienne pojęcia działalności gospodarczej. Prawo konkurencji traktuje działalność wynikającą z wykonywania władzy publicznej jako czynnik wykluczający działalność gospodarczą istotną ze względów konkurencji. Brakuje tam jednak odrębnej regulacji dotyczącej działań podejmowanych przez państwo w zakresie działalności władzy publicznej.

62. Pojęcie działalności gospodarczej zawarte w art. 4 ust. 1 i 2 szóstej dyrektywy wykracza poza odpowiednie pojęcie z zakresu prawa konkurencji. Wykonywanie władzy publicznej nie ma tu początkowo żadnego znaczenia. Przeciwnie, ta okoliczność jest uwzględniana dopiero na kolejnym etapie badania, a mianowicie w ramach szczególnej regulacji określonej w art. 4 ust. 5. Przepis ten byłby w dużej mierze zbędny, gdyby działalność władzy publicznej poprzez analogię do prawa konkurencji nie podlegała zakresowi stosowania szóstej dyrektywy.

2. Wykorzystywanie dobra celem stałego osiągnięcia zysku

63. Zgodnie z art. 4 ust. 2 szóstej dyrektywy za działalność gospodarczą uznaje się w szczególności wykorzystywanie dóbr materialnych lub niematerialnych celem stałego osiągnięcia zysku. Prawo do korzystania z czegoś stanowi dobro niematerialne.

64. Jak wynika z utrwalonego orzecznictwa, zgodnie z wymogami zasady neutralności wspólnego systemu podatku VAT pojęcie wykorzystywania odnosi się do wszystkich transakcji niezależnie od ich formy prawnej(21). I tak za wykorzystywanie dóbr Trybunał uznał na przykład najem, który należy ocenić jako działalność gospodarczą w rozumieniu art. 4 ust. 2 szóstej dyrektywy(22). Telekom-Control-Kommission przyznała skarżącemu, za opłat, ograniczone czasowo prawo do korzystania z czegoś. Ta transakcja, która przypomina najem lub dzierżawę, należy uznać za wykorzystywanie dobra niematerialnego celem osiągnięcia zysku.

65. Finansprokurator, rzędy duński, niderlandzki i austriacki podnoszą jednak, że nie mamy tu do czynienia ze stałym osiągnięciem zysku, ponieważ przydzielenie czegoś było czynnością jednorazową.

66. Podczas gdy zwrot „nachhaltig” użyty w niemieckiej wersji językowej nie jest całkiem jednoznaczny, po uwzględnieniu innych wersji językowych staje się jasne, że cel zarobkowy musi mieć trwały charakter(23). Jak stwierdził Trybunał w wyroku w sprawie Enkler, doraźne korzystanie z dobra w celach komercyjnych nie stanowi działalności gospodarczej w rozumieniu art. 4 ust. 1 i 2 szóstej dyrektywy(24).

67. Przyznanie praw do korzystania z czegoś podlegałoby ocenie w niniejszej sprawie

nie jest jednak doraźnym korzystaniem w tym znaczeniu. Dla wyjaśnienia należy przypomnieć kontekst wyroku w sprawie Enkler. Sprawa ta dotyczyła pytania, czy okazjonalny wynajem pojazdu kempingowego, z którego zresztą właściciel w przeważającej mierze korzysta w celach prywatnych, należy jeszcze uznać za wykorzystywanie dobra celem osiągnięcia zysku.

68. Punktem wyjścia dla oceny przez Trybunał był charakter dobra. Jeżeli dobro jest zwykle wykorzystywane do celów czysto gospodarczych, fakt ten stanowi co do zasady wystarczającą wskazówkę przemawiającą za tym, że jego właściciel wykorzystuje je do celów prowadzenia działalności gospodarczej, a w konsekwencji celem osiągnięcia zysku. Jeżeli natomiast dobro, biorąc pod uwagę jego rodzaj, może być wykorzystywane zarówno do celów gospodarczych, jak i prywatnych, należy zbadać wszelkie okoliczności związane z korzystaniem z niego w celu stwierdzenia, czy jest faktycznie wykorzystywane celem osiągnięcia zysku(25).

69. W przypadku prawa do korzystania z częstotliwości radiowych w celu świadczenia usług telefonii komórkowej UMTS i GSM w rachubę wchodzi wyłącznie korzystanie do celów gospodarczych. W konsekwencji w niniejszym postępowaniu nie nasuwa się automatycznie pytanie o oddzielenie korzystania z dobra w celach gospodarczych i prywatnych. Nie można zatem mówić o jedynie okazjonalnej działalności gospodarczej, która ma charakter uboczny w stosunku do korzystania z dobra na potrzeby prywatne.

70. Zbiorczy system telekomunikacji TETRA miał jednak w ogólności być wykorzystywany do celów komunikacji przez służby bezpieczeństwa i porządkowe oraz im podobne. Gdyby powierzył one obsługę sieci prywatnemu oferentowi, wówczas miałyby miejsce gospodarcze wykorzystanie danych częstotliwości. Jednak w przypadku przyznanych praw do korzystania z częstotliwości w zakresie zbiorczego systemu telekomunikacji TETRA nie można stwierdzić, że związane z tym było jedynie czysto cywilne wykorzystanie do celów osiągnięcia zysków.

71. Również okoliczności, że prawa do korzystania z częstotliwości zostały przyznane jednorazowo na długi okres, nie sprawia, że dobro jest wykorzystywane w sposób okazjonalny do celów gospodarczych. W tym kontekście nie ma znaczenia, jak często podatnik dokonuje porównywalnych transakcji, lecz to, czy konkretne dobro w sposób trwały przynosi dochody. W niniejszej sprawie nie ma co do tego żadnych wątpliwości. Prawo do korzystania z częstotliwości jest przyznawane na 20 lat i przynosi państwu dochody w całym tym okresie.

72. Fakt, że opłata za korzystanie z częstotliwości podlegała zapłacie w dwóch transzach po przyznaniu praw, a nie w formie okresowej płatności, nic nie zmienia w zakresie osiągnięcia zysku. Teoretycznie opłata za korzystanie z częstotliwości mogła zostać określona w innej formie. Stosowanie szóstej dyrektywy nie może być jednak uzależnione od formy uiszczenia opłaty, która jest pozostawiona stronom.

73. Niezależnie od tego może dojść do wcześniejszego zwrotu, przeniesienia lub cofnięcia praw do korzystania z częstotliwości, tak że prawo do korzystania nie zostanie przyznane jednorazowo na okres 20 lat.

74. Wreszcie przyznanie prawa do korzystania na określony czas nie jest porównywalne ze zbyciem papierów wartościowych, którego Trybunał – o ile nie następuje ono w ramach komercyjnego zarządzania inwestycjami – nie uznaje za działalność gospodarczą z dwóch przyczyn(26).

75. Po pierwsze, dochody uzyskiwane w związku z posiadaniem i zbyciem papierów wartościowych – a więc dywidendy i zyski z tytułu różnic kursów – nie wynikają z aktywnego zarządzania tymi papierami, lecz są bezpośrednim skutkiem prawa ich własności. W odróżnieniu

od tego dochody uzyskiwane w związku z przyznaniem praw do korzystania z czystotliwości nie stanowi wpływu wynikających wyłącznie z prawa dysponowania czystotliwościami, jak ma to miejsce w przypadku dywidend i zysków z tytułu różnic kursów, lecz stanowi wpływ wynikający z korzystania z tego prawa.

76. Po drugie, przychody z tytułu zbycia papierów wartościowych są uzyskiwane tylko jednorazowo. Po wycofaniu dobra gospodarczego z majątku podmiotu zbywającego nie może on już wykorzystywać tego dobra do osiągnięcia zysku. Państwo natomiast nie zrzeka się w sposób ostateczny prawa do dysponowania czystotliwościami. Przeciwnie, prawo to zostaje mu przywrócone najpóźniej po terminie wygaśnięcia przyznania czystotliwości i może być ponownie przyznane innemu podmiotowi.

77. Na pytanie szóste należy zatem odpowiedzieć w sposób następujący:

Zorganizowany przez organ państwowy licytacja prawa do korzystania przez ustalony okres czasu z określonych zakresów spektrum elektromagnetycznego w celu oferowania usług telefonii komórkowej należy uznać, biorąc pod uwagę okoliczności postępowania przed sądem krajowym, za wykorzystywanie dobra niematerialnego celem stałego osiągnięcia zysku, a tym samym za działalność gospodarczą w rozumieniu art. 4 ust. 1 i 2 szóstej dyrektywy.

B – W przedmiocie pytania od pierwszego do piątego – warunki, pod jakimi podmioty prawa publicznego działają jako podatnicy

1. Uwaga wstępna w przedmiocie struktury art. 4 ust. 5 szóstej dyrektywy

78. Zgodnie z podstawowymi zasadami zawartymi w art. 4 ust. 5 akapit pierwszy szóstej dyrektywy krajowe, regionalne i lokalne organy władzy i inne podmioty prawa publicznego nie są uważane za podatników w związku z działalnością, którą podejmują, i transakcjami, które zawierają jako organy władzy publicznej. Przepis ten zwalnia zatem instytucje publiczne z ogólnego obowiązku podatkowego, nawet jeżeli wykonują one działalność gospodarczą w rozumieniu art. 4 ust. 1 i 2 szóstej dyrektywy. Działalność władzy publicznej zostaje w ten sposób zrównana z działaniem prywatnego konsumenta.

79. Zgodnie z akapitem drugim, w drodze odstąpienia od akapitu pierwszego, państwo uważane jest za podatnika, w przypadku gdy wykluczenie go z kategorii podatników prowadzioby do znaczącego zakłócenia konkurencji. U podstaw tego przepisu leży założenie, że określone organy państwa – nawet jeżeli realizują świadczenia w zakresie działalności w władzy publicznej – mogą konkurować z prywatnymi podmiotami. Przepis ten zapewnia zatem realizację celu polegającego na zagwarantowaniu neutralności podatkowej(27).

80. Wreszcie zgodnie z akapitem trzecim w każdym przypadku organy państwowe są uważane za podatników w związku z rodzajami działalności wymienionymi w załączniku D, o ile dana działalność jest prowadzona na większą niż nieznaczną skalę. Zatem ostatecznie w odniesieniu do tych rodzajów działalności może pozostać sprawa otwarta, czy państwo wykonuje je w zakresie władzy publicznej.

81. Obszary działalności wymienione w załączniku D – a wśród nich także telekomunikacja – dotyczą w zasadzie usług o charakterze gospodarczym(28), które są lub były świadczone przez państwo w zakresie władzy publicznej czysto jedynie ze względu na ich znaczenie dla dobra ogółu, jednak mogłyby być oferowane również przez prywatne przedsiębiorstwa(29). W międzyczasie zliberalizowano niektóre z wymienionych gałęzi gospodarki. Przedsiębiorstwa prywatne faktycznie konkurują w tym zakresie z dawnymi monopolistami, którzy czysto zostali sprywatyzowani, a czysto wciś pozostały w posiadaniu państwa. Szósta dyrektywa VAT już

w momencie jej przyjęcia w 1977 r. w sposób oczywisty uwzględnia tego rodzaju zmiany.

82. Gdyby zaklasyfikować przydzielanie częstotliwości w zakresie telefonii komórkowej jako działalność prowadzoną w dziedzinie telekomunikacji na większą niż nieznaczna skalę, podlegałoby ono w każdym przypadku podatkowi VAT, bez względu na to, czy dotyczyłoby ono działalności w zakresie władzy publicznej, czy też powodowałoby faktyczne zakłócenie konkurencji.

83. Z uwagi na strukturę tego przepisu należy w związku z pytaniami pierwszym, drugim i trzecim zbadać przede wszystkim pytanie pierwsze, które dotyczy wykładni art. 4 ust. 5 akapit pierwszy szóstej dyrektywy. Jedynie bowiem wówczas gdy zgodnie z tym przepisem przyznanie praw do korzystania z częstotliwości stanowi wykonywanie władzy publicznej wyjaśnienia wymaga, czy działający podmiot publiczny podlega zgodnie z art. 4 ust. 5 akapit drugi opodatkowaniu, z uwagi na to, że w przeciwnym przypadku powstałoby niebezpieczeństwo powołanego zakłócenia konkurencji.

2. W przedmiocie pytania pierwszego: czy pojęcie telekomunikacji określone w załączniku D do szóstej dyrektywy obejmuje również licytację praw do korzystania z częstotliwości?

84. W istocie uczestnicy postępowania nie są zgodni co do tego, czy pojęcie „telekomunikacja” wymienione w załączniku D pkt 1 obejmuje wyłączenie oferowanie usług telekomunikacyjnych(30) – ten pogląd reprezentują pozwana, rzędy uczestniczące w postępowaniu oraz Komisja – czy też pozostała działalność związana z telekomunikacją, a więc także przyznanie praw do korzystania z częstotliwości, jak uważają skarżące.

85. Z treści załącznika D nie wynikają żadne wskazówki pozwalające na wyjaśnienie tej spornej kwestii. Fakt, że w niemieckiej wersji językowej stosowany jest przestarzały już zwrot „Fernmeldewesen”, a nie „Telekommunikation”, nie może mieć znaczenia. W innych wersjach językowych stosuje się tu utarte w danym języku pojęcie (zob. na przykład „telecommunications” bądź „télécommunications”). Zresztą pojęcia „Fernmeldewesen” oraz „Telekommunikation” są w dużym stopniu bliskoznaczne.

– Wykładnia historyczna

86. Dokonując wykładni historycznej, można by przyjąć, że udzielenie zezwolenia w zakresie telekomunikacji komórkowej przedsiębiorstwom prywatnym nie może być objęte pojęciem telekomunikacji, ponieważ w momencie przyjęcia dyrektywy w 1977 r. państwowe administracje pocztowo-telekomunikacyjne we własnym zakresie. Z tego względu pierwotnie zamiarem ustawodawcy wspólnotowego nie było prawdopodobnie przyjmowanie regulacji dotyczącej przyznawania częstotliwości radiowych na rzecz prywatnych oferentów.

87. T-Mobile Austria proponuje jednak, aby w ramach wykładni historycznej uwzględnić zmiany faktycznych stosunków (wykładnia ewolucyjna) i zadać pytanie, co ustawodawca historyczny przy uwzględnieniu aktualnej sytuacji chciałby uregulować(31). Takie zapatrywanie nie pozwalałoby na wykluczenie z góry tego, że ustawodawca zamierza objąć pojęciem telekomunikacji również przyznawanie częstotliwości.

88. Metoda wykładni historycznej ma jednak tylko drugorzędne znaczenie i nie jest sama w sobie rozstrzygająca(32). Przepisy szóstej dyrektywy należy raczej interpretować w sposób systemowy, a w szczególności z uwzględnieniem ich celu.

– Wykładnia systemowa

89. Pod względem systemowym może mieć znaczenie przede wszystkim definicja usług telekomunikacyjnych określona w art. 9 ust. 2 lit. e) tiret dziesiątej szóstej dyrektywy(33). Stanowi ona:

„Za usługi telekomunikacyjne uważa się usługi polegające na transmitowaniu, emitowaniu lub odbiorze sygnałów, tekstów, obrazów, dźwięków lub wszelkiego rodzaju informacji drogą kablów, radiów, optyczną lub za pośrednictwem innych systemów elektromagnetycznych, włącznie z przeniesieniem lub ustanowieniem praw do korzystania z takiej transmisji, emisji lub odbioru [...]”.

90. Artykuł 9 reguluje kwestię, jakie miejsce należy uznać za miejsce świadczenia usług. Ustęp drugi lit. e) określa, między innymi w odniesieniu do opisywanych tam usług telekomunikacyjnych, że w przypadku usług transgranicznych za miejsce świadczenia uważa się miejsce, gdzie klient zawarł swoje przedsiębiorstwo.

91. W takim zakresie, w jakim niektóre państwa oraz Komisja uważają wnioski wypływające z tej definicji za odpowiednie, reprezentują one pogląd, iż obejmuje ona jedynie usługi telekomunikacyjne w wąskim znaczeniu. Wskazane w tym przepisie prawa do korzystania z „takiej transmisji, emisji lub odbioru” dotyczą ich zdaniem infrastruktury, a nie prawa do korzystania z częstotliwości.

92. Niektóre skarżące wywodzą na podstawie tego fragmentu, który w wersji angielskiej brzmi: „including the related transfer or assignment of the right to use capacity for such transmission, emission or reception” przeciwny wniosek. Ich zdaniem pojęcie „capacity” jest wątpliwe stosowane również w rozumieniu „frequency spectrum capacity”.

93. Wprawdzie angielska wersja językowa wydaje się dopuszczać taką interpretację, jednak inne wersje językowe przemawiają za wykładnią dokonaną przez państwa uczestnikami postępowania oraz przez Komisję(34). W przypadku możliwych różnic pomiędzy wersjami językowymi szczególnie istotne są znaczenie oraz cel przepisu(35), które w przedmiotowej sprawie również przemawiają przeciwko możliwości włączenia do definicji przyznawania częstotliwości.

94. Jak bowiem słusznie podkreśla rząd niemiecki, regulacja powinna zapewnić, że usługi telekomunikacyjne świadczone z terytorium państw trzecich na rzecz klientów we Wspólnocie będą opodatkowane we Wspólnocie(36). Ta teza dotyczy wyłącznie usług telekomunikacyjnych w wąskim znaczeniu. W każdym przypadku bowiem prawa do korzystania z częstotliwości są przyznawane przez właściwe organy krajowe. Ponadto nabywcy, a więc beneficjenci świadczenia, najczęściej również mają siedzibę w państwie, w którym przydzielono im częstotliwości, ponieważ jest mało prawdopodobne, by sieć telekomunikacji komórkowej UMTS mogła być budowana i obsługiwana bez posiadania oddziału lub spółki zależnej w danym państwie.

95. Niektóre państwa i Komisja odsyłają ponadto do definicji usług telekomunikacyjnych zawartej we właściwych dyrektywach dotyczących rynku wewnętrznego. Uwzględnianie przy wykładni szóstej dyrektywy definicji określonych w aktach prawnych, które regulują dany dziedzinę i nie dążą do celów sprzecznych z uregulowaniami VAT, odpowiada całości praktyce Trybunału(37).

96. W art. 2 pkt 4 dyrektywy Rady 90/387(38) zdefiniowano usługi telekomunikacyjne jako „usługi, których świadczenie polega w całości lub w części na emitowaniu i przekazywaniu sygnałów w publicznej sieci telekomunikacyjnej za pomocą procesów telekomunikacyjnych, z

wyjściem emisji radiowej i telewizyjnej” [tę umaczenie nieoficjalne]. Na podstawie tej definicji przyznanie praw do korzystania z częstotliwości nie stanowi usługi telekomunikacyjnej.

97. Istnieje jednak wątpliwość, czy cytowane definicje mogą być w sposób nieograniczony odnoszone do treści załącznika D, ponieważ każda z nich odnosi się do usług telekomunikacyjnych („telecommunication services”), podczas gdy załącznik D dotyczy telekomunikacji („telecommunications”). Pojęcie to można by interpretować jako dalej idący opis tej dziedziny obejmujący, poza usługami telekomunikacyjnymi w węższym znaczeniu, również inne rodzaje działań.

– Wykładnia teleologiczna

98. Rozstrzygaćce jest jednak znaczenie i cel regulacji zawartej w art. 4 ust. 5 akapit trzeci w związku z załącznikiem D do szóstej dyrektywy. Rodzaje działań wymienione w załączniku D dotyczą, jak wskazał to rzecznik generalny S. Alber, działań, w przypadku których odniesienie gospodarcze jest podstawowe i oczywiste(39).

99. Ponieważ usługi te zwykle są lub mogą być oferowane również przez przedsiębiorstwa prywatne, zakłada się co do zasady znaczny wpływ na konkurencję. Celem regulacji jest zrównanie w tej sytuacji państwa oraz prywatnego podatnika. Pozostałe świadczenia realizowane przez państwo zgodnie z akapitem drugim podlegają opodatkowaniu podatkiem VAT jedynie w pojedynczych przypadkach ryzyka wystąpienia znaczącego zakłócenia konkurencji.

100. Zrównanie pozycji państwa oraz prywatnych podatników jest właściwe jedynie w odniesieniu do usług telekomunikacyjnych rozumianych w węższym znaczeniu, ponieważ usługi te w międzyczasie mogą być oferowane również przez prywatne przedsiębiorstwa. Przydzielenie po raz pierwszy praw do korzystania z częstotliwości jest natomiast na obecnym etapie rozwoju(40) zadaniem zastrzeżonym dla państwa(41). Nawet jeżeli przydzielenie praw do korzystania z częstotliwości miałooby być pod pewnymi warunkami konkurencyjne dla odsprzedaży praw tego rodzaju przez osoby prywatne(42), w odniesieniu do tej działalności nie jest wskazane generalne zrównanie pozycji państwa oraz prywatnych podatników. Przeciwnie, należy co najwyżej zbadać, czy dla celów ochrony konkurencji konieczne jest opodatkowanie świadczeń realizowanych przez państwo stosownie do art. 4 ust. 5 akapit drugi szóstej dyrektywy.

101. Na pytanie pierwsze należy zatem odpowiedzieć w ten sposób, że pojęcie „telekomunikacja” wymienione w pkt 1 załącznika D do szóstej dyrektywy na obecnym etapie rozwoju nie obejmuje przyznania przez państwo praw do korzystania z częstotliwości w celu świadczenia usług telefonii komórkowej.

3. W przedmiocie pytania drugiego i trzeciego: działanie na wikszą niż nieznaczną skalę w rozumieniu art. 4 ust. 5 akapit trzeci szóstej dyrektywy

102. Zgodnie z art. 4 ust. 5 akapit trzeci szóstej dyrektywy muszą być spełnione łącznie dwie przesłanki, aby podmioty prawa publicznego były uważane w każdym przypadku za podatników: muszą one wykonywać działanie wymienione w wykazie zamieszczonym w załączniku D oraz działanie to musi być prowadzona na większą niż nieznaczną skalę.

103. Jak stwierdzono w odpowiedzi na pytanie pierwsze, przyznanie praw do korzystania z częstotliwości przez Telekomunikacyjną Komisję nie stanowi usługi telekomunikacyjnej w rozumieniu pkt 1 załącznika D do szóstej dyrektywy.

104. W tej sytuacji nie ma potrzeby zbadania, czy działanie ma nieznaczną skalę, mimo że dane państwo członkowskie uzyskuje dzięki niej znaczne opłaty, do czego odnosi się pytanie

trzecie. Również ewentualne skutki transpozycji do porządku krajowego odbiegających w tym zakresie od dyrektywy są bez znaczenia. Zatem pytanie drugie, jak i pytanie trzecie nie wymagają udzielenia odpowiedzi.

4. W przedmiocie pytania piątego: wykonywanie władzy publicznej w rozumieniu art. 4 ust. 5 akapit pierwszy szóstej dyrektywy

105. Zgodnie z art. 4 ust. 5 akapit pierwszy szóstej dyrektywy dla wyłączenia z obowiązku podatkowego muszą być spełnione łącznie dwie przesłanki, a mianowicie wykonywanie działalności przez podmiot prawa publicznego oraz podjęcie tej działalności w zakresie wykonywania władzy publicznej(43).

106. W przedmiocie pierwszej przesłanki Trybunał stwierdził, że działalność osoby fizycznej nie podlega zwolnieniu od podatku VAT na tej tylko podstawie, że polega ona na wykonywaniu czynności zastrzeżonych na rzecz władzy publicznej(44). Przy tym Trybunał miał jednak na uwadze w szczególności osoby wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, które nie mogą zostać zaliczone do administracji publicznej(45).

107. Telekom-Control-Kommission znajduje się w strukturze Telekom-Control GmbH. Mimo iż zgodnie z formą prawną jest to spółka prawa prywatnego, żaden z uczestników postępowania nie ma wątpliwości co do tego, że Telekom-Control-Kommission należy uznać za podmiot administracji publicznej. Do sądu należy zbadanie, czy kwalifikacja ta jest zgodna z prawem krajowym.

108. Drugą przesłanką Trybunał uściślił w wyroku w sprawie Fazenda Pública(46) w następujący sposób:

„W odniesieniu do ostatniej z wymienionych przesłanek zakres zwolnienia podmiotów prawa publicznego od podatku można ustalić na podstawie sposobu wykonywania danej działalności [...]”(47).

Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału działalność w zakresie wykonywania władzy publicznej w rozumieniu art. 4 ust. 5 akapit pierwszy szóstej dyrektywy dotyczy działań prowadzonych przez podmioty prawa publicznego w ramach szczególnej regulacji prawa publicznego. Nie obejmuje ona działalności wykonywanej przez te podmioty na tych samych warunkach prawnych co prywatne podmioty gospodarcze [...]”(48).

109. Ponadto Trybunał wskazał, że przy dokonywaniu tej oceny nie mają znaczenia przedmiot ani cel działalności(49).

110. Zdaniem skarżących, dokonując licytacji praw do korzystania z częstotliwości państwa działało jak prywatny podmiot gospodarczy. Poszukiwało się ono form działania określonych przez prawo prywatne i uzyskało wysokie opłaty jako świadczenie wzajemne za przyznanie rzeczonych częstotliwości.

111. Państwa członkowskie będące uczestnikami postępowania oraz Komisja podkreślały natomiast, że przyznanie praw do korzystania z częstotliwości zgodnie z obowiązującymi w tym zakresie przepisami wspólnotowymi i krajowymi należy wykluczyć do kompetencji państwa, na którym pod tym względem ciążą szczególne obowiązki.

112. W tej kwestii należy stwierdzić, że zgodnie z art. 2 ust. 1 lit. a) dyrektywy 97/13 tylko państwowy organ regulacyjny może wydawać indywidualne zezwolenia na wykorzystywanie sieci telekomunikacyjnej. Przy czym organ taki ma obowiązek stosować się do wymogów określonych

w art. 9 i 10 dyrektywy. Je?eli pa?stwo cz?onkowskie wydaje jedynie ograniczon? liczb? zezwole? indywidualnych, jest ono zobowi?zane do dokonywania wyboru na podstawie obiektywnych, niedyskryminuj?cych, szczegó?owych, przejrzystych i proporcjonalnych kryteriów (art. 10 ust. 3 dyrektywy 97/13). W odniesieniu do uiszczonych w zwi?zku z tym op?at stosuje si? wymogi okre?lone w art. 11 ust. 2 dyrektywy 97/13.

113. Nawet je?eli ostateczna ocena krajowego stanu prawnego nale?y do kompetencji s?du krajowego, nie ma w?tpliwo?ci, ?e pierwotnego przyznania cz?stotliwo?ci zgodnie z Telekommunikationsgesetz mo?e dokona? wy??cznie Telekom?Control?Kommission. Obowi?zki, jakie nak?ada na ni? prawo krajowe, opieraj? si? na wymogach zawartych w dyrektywie 97/13.

114. ?aden podmiot prywatny nie mo?e dokona? bezpo?redniego przyznania tego rodzaju praw. Podmioty takie mog? jednak dokona? przeniesienia w?asno?ci przyznanych przez pa?stwo cz?stotliwo?ci. Przeniesienie nie jest jednak porównywalne z pierwotnym przyznaniem praw, bowiem opiera si? ono jedynie na pochodnym prawie rozporz?dzania, podczas gdy pierwotne przyznanie stanowi swoiste zadanie pa?stwa. Tak?e wymiany banknotów mi?dzy podmiotami prywatnymi nie stawiano by na równi z uprawnieniem pa?stwa do emisji banknotów. Powy?sze pozwala na przyj?cie wniosku, ?e licytacja praw do korzystania z cz?stotliwo?ci stanowi?a czynno??, która nale?y do kompetencji organu pa?stwowego w ramach wykonywania w?adzy publicznej.

115. Na tez? t? nie ma wp?ywu to, ?e pa?stwo, dokonuj?c przydzia?u cz?stotliwo?ci, wykorzysta?o instrument w postaci licytacji, czyli post?powanie, które wywodzi si? z prawa cywilnego, z którego w konsekwencji mog? korzysta? równie? podmioty prywatne.

116. Przy czym nie jest istotne, jakie znaczenie mia?a licytacja w ramach ca?ego post?powania dotycz?cego przydzia?u praw. Niektóre ze skar??cych prezentuj? w tej kwestii stanowisko, ?e w wyniku licytacji dosz?o do zawarcia umowy cywilnoprawnej przydzia?u praw do korzystania z cz?stotliwo?ci. Inne ze skar??cych podnosz? natomiast, ?e w?a?ciwe przydzielenie dochodzi do skutku w wyniku wydanego pó?niej aktu administracyjnego. Zgodnie z tym stanowiskiem licytacja s?u?y?a jedynie wy?onieniu przedsi?biorstw, na które nast?pnie przeniesiono rzeczne prawa w formie administracyjnoprawnej.

117. Wprawdzie Trybuna? za czynnik decyduj?cy uzna? sposób dzia?ania, jednak uproszczeniem by?oby interpretowa? to tylko jako sposób, w jaki czynno?? jest dokonywana, a wi?c jej form?. Przeciwnie, istotne jest przede wszystkim to, czy na podstawie w?a?ciwych przepisów osoby prywatne mog? prowadzi? porównywaln? dzia?alno??. Je?eli tak, pa?stwo nale?a?oby potraktowa? jak podatnika w celu zachowania neutralno?ci poboru podatku VAT. To, ?e pa?stwo w ramach wykonywania uprawnie?, które zosta?y przyznane wy??cznie jemu, korzysta z procedury znanej w prawie cywilnym, nie ma natomiast wp?ywu na neutralno?? podatku.

118. Teza postawiona przez skar??ce prowadzi?aby do wniosku, ?e w?adza publiczna wykonywana jest jedynie wówczas, gdy pa?stwo wydaje akty administracyjne, a wi?c dzia?a w?adczo w w??szym znaczeniu. Trybuna? wyst?pi? jednak wyra?nie przeciwko tej interpretacji w wyrokach dotycz?cych op?at autostradowych(50).

119. Jednakże Trybunał w wyroku w sprawie Fazenda Pública(51), z faktu, że z zarządzaniem parkingami publicznymi związane było wykonywanie kompetencji organów władzy publicznej, wyciągnął wniosek, iż działalność ta podlegała szczególnej regulacji z zakresu prawa publicznego. Działalność organu władzy publicznej, w ramach której obywatele znajdują się w stosunku podporządkowania wobec państwa, stanowi zatem zdaniem Trybunału przesłankę przemawiającą za wykonywaniem władzy publicznej w rozumieniu art. 4 ust. 5 akapit pierwszy szóstej dyrektywy, nie jest jednak warunkiem ku temu koniecznym(52).

120. Uwzględnienie ram prawnych dotyczących formy działania mogłoby poza tym stanowić zagrożenie dla jednolitego stosowania szóstej dyrektywy, ponieważ praktyka polegająca na tym, że państwo korzysta z form działania wynikających z prawa prywatnego w niektórych państwach członkowskich może być bardziej rozpowszechniona niż w innych. Również rozgraniczenie form działania wynikających z prawa publicznego i prawa prywatnego może się różnić w poszczególnych krajowych porządkach prawnych.

121. Ponadto należy zwrócić uwagę na fakt, że art. 4 ust. 5 akapit pierwszy szóstej dyrektywy wymaga jedynie, by transakcja była dokonywana w ramach wykonywania władzy publicznej. Zatem licytacja praw do korzystania z częstotliwości nie może być rozpatrywana odrębnie(53). Przeciwnie, działalność ta mieści się w ogólnym zakresie zarządzania częstotliwościami i regulowania sektora telekomunikacyjnego. W tym kontekście państwo wykonuje zasadniczo uprawnienia władzy publicznej, na przykład dokonując transpozycji do prawa krajowego wymogów określonych w decyzji UMTS lub dyrektywach dotyczących rynku wewnętrznego.

122. Nie ma zresztą sprzeczności w tym, że na niniejszym etapie analizy zostaje uwzględniony szerszy kontekst prawny działalności, podczas gdy przy dokonywaniu klasyfikacji w ramach działalności gospodarczej istotne znaczenie ma jedynie zewnętrzna forma czynności. Przeciwnie, wątpliwość szeroka wykładnia art. 4 ust. 1 i 2 szóstej dyrektywy na pierwszym etapie analizy mająca na celu zapewnienie pełnego stosowania dyrektywy, a następnie uwzględnienie szczególnych ram prawnych dotyczących działalności państwa przy stosowaniu art. 4 ust. 5 odpowiada logice tego artykułu.

123. Wreszcie zaklasyfikowanie licytacji częstotliwości do działalności w ramach wykonywania władzy publicznej nie zostaje wykluczone poprzez fakt, że państwo osiągnęło dzięki niej wysokie dochody. Wprawdzie, jak wykazano, może to prowadzić do nadania działaniom państwa charakteru działalności gospodarczej w rozumieniu art. 4 ust. 2 szóstej dyrektywy, nadal jednak mamy do czynienia z wykonywaniem władzy publicznej, jeżeli państwo działa na podstawie szczególnego reżimu prawnego, który ma zastosowanie wyłącznie w odniesieniu do niego.

124. Na pytanie piąte należy zatem odpowiedzieć w następujący sposób:

Za działalność podejmowaną w zakresie wykonywania władzy publicznej w rozumieniu art. 4 ust. 5 akapit pierwszy szóstej dyrektywy należy uznać takie czynności, które podmioty prawa publicznego wykonują w ramach szczególnej regulacji z zakresu prawa publicznego. Wykonywania władzy publicznej nie można wykluczyć z tego względu, że państwo podczas wypełniania zadań przypisanych mu na zasadzie wyłączności korzysta z procedury znanej na gruncie prawa cywilnego albo z tego względu, że w związku z tą działalnością osiąga wysokie dochody.

5. W przedmiocie pytania czwartego: czy wykluczenie z kategorii podatników prowadzi do znaczącego zakłócenia konkurencji?

125. Zgodnie z art. 4 ust. 5 akapit drugi szóstej dyrektywy organy państwowe są uważane za

podatników równie? w zwi?zku z dzia?alno?ci?, któr? podejmuj? jako w?adze publiczne, w przypadku gdy wykluczenie ich z kategorii podatników prowadzi?oby do znacz?cego zak?ócenia konkurencji.

126. Zgodnie z ustaleniami Trybuna?u w wyroku w sprawie Comune di Carpaneto Piacentino i in. pa?stwa cz?onkowskie s? zobowi?zane:

„obj?? obowi?zkiem podatkowym podmioty prawa publicznego w zakresie dzia?alno?ci, której dokonuj? jako organy w?adzy publicznej, o ile dzia?alno?? ta mo?e by? równie? wykonywana w konkurencji z nimi przez jednostki, a wykluczenie tych podmiotów z kategorii podatników mo?e prowadzi? do znacz?cego zak?ócenia konkurencji [...]”(54).

127. Przyznanie praw do korzystania z cz?stotliwo?ci nale?y wy??cznie do kompetencji pa?stwa, co w chwili licytacji cz?stotliwo?ci wyklucza konkurencj? pomi?dzy identycznymi ?wiadczeniami pa?stwa i innych oferentów. Skar??ce argumentuj? jednak, ?e zwolnione od podatku VAT przyznanie cz?stotliwo?ci przez pa?stwo mo?e si? odby? w warunkach konkurencji z odsprzeda?? praw do korzystania z cz?stotliwo?ci przez podmioty prywatne.

128. W tym zakresie nale?y na wst?pie stwierdzi?, ?e posiadanie statusu podatnika lub brak takiego statusu nale?y ocenia? w chwili ?wiadczenia(55). Zatem równie? w tym momencie musi mie? miejsce oddzia?ywanie na konkurencj?.

129. Wymaga to, by w momencie przyznania cz?stotliwo?ci istnia? ju? rynek dotycz?cy odpowiednich praw do korzystania z nich, tzn. po pierwsze, musz? istnie? ju? porównywalne prawa, a po drugie, prawa te musz? by? zbywalne pomi?dzy podmiotami prywatnymi. Tylko w takich warunkach przyznanie cz?stotliwo?ci przez pa?stwo mo?e stanowi? konkurencj? dla przekazania praw do korzystania z cz?stotliwo?ci przez podmioty prywatne.

130. Wprawdzie Trybuna? w wyroku w sprawie Taksatorringen(56) orzek? odpowiednio, ?e art. 13 cz??? A ust. 1 lit. f) szóstej dyrektywy dotyczy równie? zak?óce? konkurencji, które w przysz?o?ci mog? wynika? ze zwolnie? od podatku, jednak ryzyko zak?ócenia konkurencji musi by? realne(57).

131. Je?eli nawet w danym okresie ?aden z konkurentów nie oferuje konkurencyjnych ?wiadcze? podlegaj?cych opodatkowaniu podatkiem VAT, ryzyko zak?óce? konkurencji mo?e by? realne, bowiem sama niekorzystna sytuacja wyj?ciowa mo?e powstrzymywa? potencjalnych konkurentów od aktywno?ci na rynku. Realne ryzyko jest natomiast wykluczone, je?eli na podstawie ram prawnych ?aden potencjalny konkurent nie mo?e przedstawi? oferty konkurencyjnej wobec przydzielania cz?stotliwo?ci przez pa?stwo.

132. W odniesieniu do cz?stotliwo?ci przeznaczonych do celów telefonii komórkowej UMTS nale?y stwierdzi?, ?e w chwili licytacji w roku 2000 na rynku nie by?y dost?pne porównywalne prawa do korzystania z cz?stotliwo?ci. Nie jest jasne, czy dotyczy to równie? praw do korzystania z cz?stotliwo?ci GSM/DCS?1800, które zosta?y przyznane tele.ring w 1999 r., oraz cz?stotliwo?ci zbiorczego systemu telekomunikacji TETRA, które uzyska? master?talk w lutym 2000 r.

133. Je?li zgodnie z ustaleniami s?du odsy?aj?cego w tym czasie by?y ju? dost?pne porównywalne prawa do korzystania z cz?stotliwo?ci, to wyja?nienia wymaga?oby, czy prawa takie zgodnie z obowi?zuj?cym wówczas prawem krajowym mog?y by? przenoszone przez podmioty prywatne. Ponadto przeniesienie takie mi?dzy podmiotami prywatnymi powinno podlega? opodatkowaniu podatkiem VAT.

134. Dopiero w 2003 r. wskutek nowelizacji TKG obrót cz?stotliwo?ciami w ?cis?ym rozumieniu,

którego warunki określa również art. 9 ust. 4 dyrektywy 2002/21, stać się bezspornie możliwy. Jednakże powstała wtedy możliwość przenoszenia praw do korzystania z częstotliwości jest bez znaczenia dla konkurencji w chwili przyznania częstotliwości. Jeżeli jednak państwo ponownie przydzieli częstotliwości, okoliczność ta wymaga uwzględnienia(58).

135. Strony nie są zgodne co do tego, czy istnieją już uprzednio możliwość przeniesienia koncesji wraz ze związanymi z nią prawami do korzystania z częstotliwości stanowi czynność pozostającą w stosunku konkurencji z przyznaniem częstotliwości przez państwo(59). Czy tak jest w istocie, zależy od wykładni przepisów krajowych, której dokonanie jest zastrzeżone dla sądu odsyłającego.

136. Nawet jeżeli w przypadku częstotliwości TETRA i GSM istnieją już potencjalna konkurencja między przyznaniem przez państwo i ich przeniesieniem przez podmioty prywatne, to czynność państwa musiałaby podlegać opodatkowaniu tylko wtedy, gdy brak opodatkowania prowadziłyby zgodnie z ustaleniami sądu krajowego do znaczącego zakłócenia konkurencji w rozumieniu art. 4 ust. 5 akapit drugi szóstej dyrektywy.

137. Miałoby to miejsce na przykład w sytuacji, w której państwo na rzecz konsumentów realizuje to samo świadczenie co przedsiębiorstwa prywatne, tak że klienci w jednym przypadku musieliby płacić cenę bez podatku VAT, a w innym przypadku powiększoną o ten podatek(60). Ponieważ konsumentom nie są uprawnieni do odliczenia podatku naliczonego, świadczenie prywatnego podmiotu byłoby droższe o całkowitą kwotę podatku VAT.

138. Jeżeli natomiast *podatnik* nabywa prawa do korzystania z częstotliwości od podmiotu prywatnego, to tylko w szczególnych jednostkowych przypadkach, a nawet wtedy w niewielkim stopniu, nabycie to będzie mniej atrakcyjne niż nabycie od państwa, ponieważ istnieje możliwość niezwrócenego odliczenia podatku VAT jako podatku naliczonego lub jego zwrotu w krótkim okresie. Koszty związane ze wstępnym finansowaniem mogą wprawdzie stanowić większe kwoty w ujęciu bezwzględnym, jednak w odniesieniu do całkowitych nakładów związanych z nabyciem praw do korzystania z częstotliwości, koszty te nie osiągną co do zasady wysokości, która mogłaby spowodować znaczące zakłócenie konkurencji.

139. Zdaniem skarżących, mimo że handel częstotliwościami UMTS stać się możliwy dopiero, gdy zostaną one przyznane oraz gdy utworzono warunki ramowe dla ich przenoszenia, również w tym przypadku mogłoby dojść do zakłócenia konkurencji z powodu wolnego od podatku przyznawania rzeczonych częstotliwości przez państwo.

140. Po pierwsze, jak już stwierdzono, potencjalna sytuacja konkurencyjna musi mieć jednak miejsce w chwili przedmiotowej transakcji. Możliwość, że w późniejszym okresie zostaną stworzone wymagane ku temu ramy prawne, nie jest wystarczająca. Obowiązek podatkowy nie może być bowiem uzależniony od niepewnych prognoz. Po drugie, niekorzystna sytuacja dla podmiotów, które nabyły później prawa do korzystania z częstotliwości UMTS od podmiotu prywatnego, polegałaby na powstaniu ewentualnych kosztów finansowania wynikających z braku możliwości natychmiastowego odliczenia podatku naliczonego, co nie przesądza o znaczących zakłóceniach konkurencji.

141. Im większa jest różnica w czasie pomiędzy przydzieleniem częstotliwości przez państwo a wprowadzeniem handlu częstotliwościami, tym bardziej zmienia się całe otoczenie rynkowe. Przy tym inne czynniki, takie jak na przykład ponowna ocena ekonomicznej wartości korzystania z częstotliwości wobec pojawienia się technik konkurencyjnych w stosunku do telekomunikacji komórkowej UMTS, zyskują całkiem inny wymiar niż ewentualne ograniczenie płynności finansowej wskutek tymczasowego poniesienia kosztów związanych z uiszczeniem podatku naliczonego. Również to rozumowanie wskazuje, że też o zakłóceniu konkurencji w rozumieniu

art. 4 ust. 5 akapit drugi szóstej dyrektywy można przyjąć co do zasady jedynie wtedy, gdy świadczenia są dostępne w tym samym czasie, a potencjalny nabywca ma wybór pomiędzy dwiema porównywalnymi ofertami.

142. Na pytanie czwarte należy zatem odpowiedzieć w sposób następujący:

Znaczące zakłócenie konkurencji w rozumieniu art. 4 ust. 5 akapit drugi szóstej dyrektywy występuje jedynie wtedy, gdy istnieje realne ryzyko, że wykluczenie państwa z kategorii podatników znacznie pogorszy pozycję konkurencyjną obecnych lub potencjalnych podmiotów oferujących konkurencyjne świadczenia. Ryzyko takie nie istnieje co do zasady wtedy, gdy na podstawie ram prawnych obowiązujących w chwili realizacji świadczenia przez państwo wykluczona jest sytuacja, w której prywatne podmioty oferują na rynku świadczenia konkurencyjne w stosunku do świadczeń realizowanych przez państwo.

C – W przedmiocie pytania siódmego: czy opłata za korzystanie z czystotliwości stanowi kwotę brutto czy netto?

143. Poprzez pytanie to sąd krajowy zasadniczo dąży do wyjaśnienia, czy zgodnie z szóstą dyrektywą opłata za korzystanie z czystotliwości stanowi kwotę brutto czy netto, czyli czy ustalona opłata obejmuje już podatek VAT, czy też powinien on zostać do niej doliczony.

144. Ponieważ stwierdzono już, iż przydzielenie czystotliwości nie stanowi czynności podlegającej opodatkowaniu podatkiem VAT, udzielenie odpowiedzi na pytanie siódme nie jest konieczne.

145. Niezależnie od tego również szósta dyrektywa nie zawiera regulacji w zakresie objętym tym pytaniem. To od konkretnych postanowień przyjętych przez strony zależy, czy opłata obejmuje podatek VAT, czy też nie. Jeżeli postanowienia stron nie są jednoznaczne, to ich treść musi zostać ustalona zgodnie z zasadami wykładni obowiązującymi we właściwym prawie krajowym, co należy wyłożyć do zadań sądów państw członkowskich.

V – Wnioski

146. Na zakończenie proponuję udzielenie następujących odpowiedzi na pytania Landesgericht für Zivilrechtssachen Wien:

1) Zorganizowaną przez organ państwowy licytację prawa do korzystania przez ustalony okres czasu z określonych zakresów spektrum elektromagnetycznego w celu oferowania usług telefonii komórkowej należy uznać, biorąc pod uwagę okoliczności postępowania przed sądem krajowym, za wykorzystywanie dobra niematerialnego celem stałego osiągnięcia zysku, a tym samym za działalność gospodarczą w rozumieniu art. 4 ust. 1 i 2 szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru.

2) Pojęcie „telekomunikacja” wymienione w pkt 1 załącznika D do szóstej dyrektywy na obecnym etapie rozwoju nie obejmuje przyznania przez państwo praw do korzystania z czystotliwości w celu świadczenia usług telefonii komórkowej.

3) Za działalność podejmowaną w zakresie wykonywania władzy publicznej w rozumieniu art. 4 ust. 5 akapit pierwszy szóstej dyrektywy należy uznać takie czynności, które podmioty prawa publicznego wykonują w ramach szczególnej regulacji z zakresu prawa publicznego. Wykonywania władzy publicznej nie można wykluczyć z tego względu, że państwo podczas wypełniania zadań przypisanych mu na zasadzie wyłączenia korzysta z procedury znanej na

gruncie prawa cywilnego albo z tego wzgl?du, ?e w zwi?zku z t? dzia?alno?ci? osi?ga wysokie dochody.

4) Znaczc?ce zak?ócenie konkurencji w rozumieniu art. 4 ust. 5 akapit drugi szóstej dyrektywy wyst?puje jedynie wtedy, gdy istnieje realne ryzyko, ?e wykluczenie pa?stwa z kategorii podatników znacznie pogorszy pozycj? konkurencyjn? obecnych lub potencjalnych podmiotów oferuj?cych konkurencyjne ?wiadczenia. Ryzyko takie nie istnieje co do zasady wtedy, gdy na podstawie ram prawnych obowi?zuj?cych w chwili realizacji ?wiadczenia przez pa?stwo wykluczona jest sytuacja, w której prywatne podmioty oferuj? na rynku ?wiadczenia konkurencyjne w stosunku do ?wiadcze? realizowanych przez pa?stwo.

1 – J?zyk orygina?u: niemiecki.

2 – IMT?2000: International Mobil Telecommunications?2000 (norma opracowana przez International Telecommunication Union [ITU]); UMTS: Universal Mobile Telecommunications System – Uniwersalny System Telekomunikacji Ruchomej [norma opracowana w ramach Europejskiej Konferencji Administracji Poczty i Telekomunikacji (CEPT) oraz European Telecommunications Standards Institute (ETSI), b?d?ca cz??ci? tzw. rodziny IMT?2000].

3 – Global System for Mobile Communications.

4 – Terrestrial Trunked Radio. Bli?sze informacje dotycz?ce tego cyfrowego standardu telekomunikacji znajduj? si? na stronie internetowej TETRA MoU Association Ltd (www.tetramou.com).

5 – Szósta dyrektywa Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw pa?stw cz?onkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od warto?ci dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (Dz.U. L 145, str. 1).

6 – Sprawa C?369/04 Hutchison 3G i in., w toku.

7 – Pozwana w post?powaniu przed s?dem krajowym wskaza?a, ?e przepis ten w czasie istotnym dla sprawy mia? inne brzmienie, a mianowicie: „Je?li przedsi?biorca dokonuje czynno?ci opodatkowanych, jest on uprawniony, a je?li dokonuje transakcji na rzecz innego przedsi?biorcy na potrzeby jego przedsi?biorstwa, na ??danie zobowi?zany, wystawia? faktury, w których podatek jest wykazany odr?bnie”.

8 – CEPT jest mi?dzynarodow? organizacj?, do której obecnie nale?? organy regulacji poczty i telekomunikacji z 46 pa?stw europejskich (bli?sze informacje s? dost?pne na stronie internetowej organizacji: www.cept.org).

9 – Wskazano w niej nast?puj?ce pasma cz?stotliwo?ci: 1900–1980 MHz, 2010–2025 MHz i 2110–2170 MHz do zastosowa? naziemnych UMTS oraz 1980–2010 MHz i 2170–2200 MHz do zastosowa? satelitarnych UMTS.

10 – W tym zakresie zobacz informacje zamieszczone na stronie internetowej European Radiocommunications Office (ERO): www.ero.dk/ecc.

11 – Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 97/13/WE z dnia 10 kwietnia 1997 r. w sprawie wspólnych przepisów ramowych dotyczących zezwoleń ogólnych i zezwoleń indywidualnych w dziedzinie usług telekomunikacyjnych (Dz.U. L 117, str. 15), uchylona z dniem 24 lipca 2003 r. dyrektywą 2002/21/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 7 marca 2002 r. w sprawie wspólnych ram regulacyjnych sieci i usług publiczności elektronicznej (dyrektywa ramowa) (Dz.U. L 108, str. 33).

12 – Przytoczona w przypisie 11.

13 – Dz.U. 1999, L 17, str. 1.

14 – Zobacz opinię rzecznika generalnego J. Mischo, który wskazuje, że art. 4 ust. 5 ma tak zwaną strukturę stopniową i jest podzielony na odstępstwa oraz wyjątki od odstępstw [opinia przedstawiona w dniu 15 marca 1989 r. w sprawach połączonych 231/87 i 129/88 Comune di Carpaneto Piacentino i in. (wyrok z dnia 17 października 1989 r.), Rec. str. 3233, pkt 8).

15 – Wyroki z dnia 12 września 2000 r.: w sprawie C-260/98 Komisja przeciwko Grecji, Rec. str. I-6537, pkt 26 i w sprawie C-359/97 Komisja przeciwko Zjednoczonemu Królestwu, Rec. str. I-6355, pkt 41 oraz wyrok z dnia 21 lutego 2006 r. w sprawie C-223/03 University of Huddersfield, Zb.Orz. str. I-1751, pkt 47, zob. także wyrok z dnia 26 marca 1987 r. w sprawie 235/85 Komisja przeciwko Niderlandom, Rec. str. 1471, pkt 8, jak również, podobnie, m.in. wyroki: z dnia 14 lutego 1985 r. w sprawie 268/83 Rompelman, Rec. str. 655, pkt 19 oraz z dnia 27 listopada 2003 r. w sprawie C-497/01 Zita Modes, Rec. str. I-14393, pkt 38.

16 – Wyroki: z dnia 6 kwietnia 1995 r. w sprawie C-4/94 BLP Group, Rec. str. I-983, pkt 24 oraz z dnia 12 stycznia 2006 r. w sprawach połączonych C-354/03, C-355/03 i C-484/03 Optigen i in., Zb.Orz. str. I-483, pkt 45.

17 – Zobacz wyroki przytoczone w przypisie 16.

18 – Zobacz ww. w przypisie 15 wyroki w sprawach: Komisja przeciwko Niderlandom, pkt 10, Komisja przeciwko Grecji, pkt 28 oraz Komisja przeciwko Zjednoczonemu Królestwu, pkt 43.

19 – Zobacz orzecznictwo przytoczone w przypisie 15.

20 – Wyrok z dnia 19 stycznia 1994 r. w sprawie C-364/92, Rec. str. I-43, pkt 30; w tym zakresie zob. ponadto wyroki: z dnia 18 marca 1997 r. w sprawie C-343/95 Diego Calì & Figli, Rec. str. I-1547, pkt 22 i 23 oraz z dnia 19 lutego 2002 r. w sprawie C-309/99 Wouters i in., Rec. str. I-1577, pkt 57.

21 – Wyroki: z dnia 4 grudnia 1990 r. w sprawie C-186/89 Van Tiem, Rec. str. I-4363, pkt 18, z dnia 26 czerwca 2003 r. w sprawie C-442/01 KapHag, Rec. str. I-6851, pkt 37, z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie C-77/01 EDM, Rec. str. I-4295, pkt 48, oraz z dnia 21 października 2004 r. w sprawie C-8/03 BBL, Zb.Orz. str. I-10157, pkt 36.

22 – Wyroki: z dnia 26 września 1996 r. w sprawie C-230/94 Enkler, Rec. str. I-4517, pkt 22, z dnia 27 stycznia 2000 r. w sprawie C-23/98 Heerma, Rec. str. I-419, pkt 19. Zobacz również wyrok z dnia 14 lutego 1985 r. w sprawie 268/83 Rompelman, Rec. str. 655, w którym Trybunał zaklasyfikował nabycie w przyszłości prawa własności budynku jako działalność gospodarczą.

23 – Zobacz na przykład: wersja angielska – „for the purpose of obtaining income therefrom on a continuing basis”; francuska – „en vue d'en retirer des recettes ayant un caractère de

permanence”; włoska – „per ricavarne introiti aventi un certo carattere di stabilità”; hiszpańska – „con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo”.

24 – Wyżej wymieniony w przypisie 22 wyrok, pkt 20.

25 – Ibidem, pkt 27.

26 – Wyrok z dnia 20 czerwca 1996 r. w sprawie C-155/94 Wellcome Trust, Rec. str. I-3013, pkt 32 i nast. oraz ww. w przypisie 23 wyrok w sprawie EDM, pkt 57 i nast. Zobacz ponadto w odniesieniu do posiadania i nabycia akcji ww. w przypisie 23 wyrok w sprawie KapHag, pkt 38 oraz wyrok z dnia 26 maja 2005 r. w sprawie C-465/03 Kretztechnik, Zb.Orz. str. I-4357, pkt 19 i nast.

27 – Wyżej wymieniony w przypisie 14 wyrok w sprawach połączonych Comune di Carpaneto Piacentino i in., pkt 22.

28 – Zobacz opinię rzecznika generalnego S. Albera przedstawioną w dniu 29 czerwca 2000 r. w sprawie C-446/98 Fazenda Pública (wyrok z dnia 14 grudnia 2000 r.), Rec. str. I-11435, pkt 69.

29 – W załączniku D wskazano 13 rodzajów działalności poza telekomunikacją, np. dostawę wody, gazu, elektryczności, transport pasażerski i transport towarów, usługi portów i portów lotniczych, organizacja targów handlowych i wystaw, działalność organów zajmujących się reklamą handlową i działalność biur podróży, prowadzenie stołówek dla personelu i in.

30 – W tym zakresie rzędn Zjednoczonego Królestwa odsyła do definicji usług telekomunikacyjnych zawartej w art. 2 pkt 4 uchylonej w międzyczasie dyrektywy Rady 90/387/EWG z dnia 28 czerwca 1990 r. w sprawie utworzenia wewnętrznego rynku usług telekomunikacyjnych poprzez realizację zasady otwartych sieci (Open Network Provision – ONP) (Dz.U. L 192, str. 1), zgodnie z którą „usługami telekomunikacyjnymi” są usługi, których świadczenie polega w całości lub w części na emitowaniu i przekazywaniu sygnałów w publicznej sieci telekomunikacyjnej za pomocą procesów telekomunikacyjnych, z wyjątkiem emisji radiowej i telewizyjnej.

31 – W odniesieniu do tej metody wykładni T-Mobile Austria wskazuje na K. Larenz, , Juristische Methodenlehre, wydanie szóste, Monachium 1991, str. 329 i 344.

32 – Zobacz w tym zakresie moją opinię przedstawioną w dniu 13 lipca 2006 r. w sprawie C-278/05 Robins i in., w toku, pkt 80 i 81.

33 – Przepis ten został dodany na mocy dyrektywy Rady 1999/59/WE z dnia 17 czerwca 1999 r. zmieniającej dyrektywę 77/388/EWG w zakresie systemu podatku od wartości dodanej stosowanego do usług telekomunikacyjnych (Dz.U. L 162, str. 63).

34 – Zobacz oprócz przywołanej wersji niemieckiej w szczególności wersje: włoska – „ivi compresa la cessione e la concessione, ad esse connesse, di un diritto di utilizzazione a infrastrutture per la trasmissione, l’emissione o la ricezione”, niderlandzka – „met inbegrip van de daarmee samenhangende overdracht en verlening van rechten op het gebruik van infrastructuur voor de transmissie, uitzending of ontvangst” oraz francuska – „y compris la cession et la concession y afférentes d’un droit d’utilisation de moyens pour une telle transmission, émission ou réception”.

35 – Zobacz wyroki: z dnia 27 marca 1990 r. w sprawie C-372/88 Cricket St. Thomas, Rec. str. I-1345, pkt 19, z dnia 5 czerwca 1997 r. w sprawie C-2/95 SDC, Rec. str. I-3017, pkt 22 oraz z dnia 14 września 2000 r. w sprawie C-384/98 D., Rec. str. I-6795, pkt 16.

36 – Zobacz motyw czwarty dyrektywy 1999/59, który stanowi: „Należy podjąć działanie w celu upewnienia się, że w szczególności usługi telekomunikacyjne, z których korzystają klienci we Wspólnocie, są opodatkowane we Wspólnocie”.

37 – Zobacz ostatnio wyrok z dnia 4 maja 2006 r. w sprawie C-169/04 Abbey National, Zb.Orz. str. I-4027, pkt 61 i nast. oraz pkt 73 i nast. mojej opinii przedstawionej w dniu 8 września 2005 r. w tej samej sprawie.

38 – Dyrektywa 90/387 została w międzyczasie uchylona na mocy dyrektywy 2002/21. Definicja usługi publicznej elektronicznej zawarta w art. 2 lit. c) nowej dyrektywy ramowej obejmuje telekomunikację i – podobnie jak poprzednia dyrektywa – uwzględnia przekazywanie sygnałów w sieciach publicznej elektronicznej.

39 – Opinia w ww. w przypisie 31 sprawie Fazenda Pública, pkt 69.

40 – Jednak Komisja rozważa przyjęcie podejścia rynkowego w odniesieniu do zarządzania widmem [zob. komunikat Komisji z dnia 14 września 2005 r. „Podejście rynkowe do zarządzania widmem w Unii Europejskiej”, COM(2005) 400 wersja ostateczna].

41 – Zobacz poniżej pkt 102 i nast.

42 – Zobacz poniżej rozważania dotyczące pytania czwartego (pkt 124 i nast.).

43 – Wyrok z dnia 25 lipca 1991 r. w sprawie C-202/90 Ayuntamiento de Sevilla, Rec. str. I-4247, pkt 18 oraz ww. w przypisie 15 wyroki w sprawach: Komisja przeciwko Grecji, pkt 34 oraz Komisja przeciwko Zjednoczonemu Królestwu, pkt 49.

44 – Zobacz ww. w przypisie 15 wyrok w sprawie Komisja przeciwko Niderlandom, pkt 21, ww. w przypisie 43 wyrok w sprawie Ayuntamiento de Sevilla, , pkt 19, ww. w przypisie 15 wyrok w sprawie Komisja przeciwko Grecji, pkt 40.

45 – Zobacz ww. w przypisie 15 wyrok w sprawie Komisja przeciwko Niderlandom, pkt 22, ww. w przypisie 43 wyrok w sprawie Ayuntamiento de Sevilla, , pkt 20.

46 – Wyżej wymieniony w przypisie 28 wyrok, pkt 16 i 17.

47 – W tym zakresie Trybunał odsyła do ww. w przypisie 14 wyroku z dnia 17 października 1989 r. w sprawie Comune di Carpaneto Piacentino i in., pkt 15 oraz wyroku z dnia 15 maja 1990 r. w sprawie C-4/89 Comune di Carpaneto Piacentino i in., Rec. str. I-1869, pkt 10.

48 – W tym zakresie Trybunał odsyła do ww. w przypisie 15 wyroków w sprawach: Komisja przeciwko Zjednoczonemu Królestwu, pkt 50 oraz Komisja przeciwko Grecji, pkt 35, a także do pozostałych wyroków w toczących się równolegle postępowaniach.

49 – Wyżej wymieniony w przypisie 30 wyrok z dnia 17 października 1989 r. Comune di Carpaneto Piacentino i in., pkt 13 oraz ww. w przypisie 46 wyrok w sprawie Fazenda Pública, pkt 19.

50 – Wyżej wymieniony w przypisie 15 wyrok w sprawie Komisja przeciwko Zjednoczonemu

Królestwu, pkt 51 oraz ww. w przypisie 15 wyrok w sprawie Komisja przeciwko Grecji, pkt 36.

51 – Wyżej wymieniony w przypisie 46 wyrok w sprawie Fazenda Pública, pkt 22.

52 – Ibidem, pkt 11.

53 – Również w ww. w przypisie 46 wyroku w sprawie Fazenda Pública, pkt 22, Trybunał nie rozpatrywał odrębnie wynajmu miejsca postojowego, lecz zarządzanie parkingami publicznymi w ogólności.

54 – Wyżej wymieniony w przypisie 30 wyrok z dnia 17 października 1989 r. w sprawie Comune di Carpaneto Piacentino i in., pkt 24. Zobacz również wyrok z dnia 8 czerwca 2006 r. w sprawie C-430/04 Feuerbestattungsverein Halle, Zb.Orz. str. I-4999, pkt 25.

55 – Wyrok z dnia 2 czerwca 2005 r. w sprawie C-378/02 Waterschap Zeeuws Vlaanderen, Zb.Orz. str. I-4685, pkt 32.

56 – Wyrok z dnia 20 listopada 2003 r. w sprawie C-8/01, Rec. str. I-13711.

57 – Ibidem, pkt 63.

58 – Zgodnie z decyzją CEPT/ECC (02) 06 poczynieszy od dnia 1 stycznia 2008 r., poza zatwierdzonymi już częstotliwościami radiowymi dla pierwszych usług 3G, zostanie udostępnione pasmo częstotliwości pomiędzy 2500 MHz i 2690 MHz do celów telekomunikacji komórkowej IMT-2000/UMTS.

59 – T-Mobile Austria wskazuje jednak, że przeniesienie koncesji następuje wraz z przeniesieniem własności całego przedsiębiorstwa. To, czy w tym przypadku ma miejsce czynność podlegająca opodatkowywaniu podatkiem VAT, jest uzależnione od transpozycji art. 5 ust. 8 szóstej dyrektywy.

60 – Hipoteza przedstawiana przez skarżące, iż częstotliwości nabywa podmiot nienależący do kategorii podatników (na przykład organ państwowy), który nie jest uprawniony do odliczenia podatku naliczonego, wydaje się mało prawdopodobna. Jeżeli organ państwowy korzysta z częstotliwości zgodnie z jej przeznaczeniem, w celu świadczenia usług telekomunikacyjnych, podlega on obowiązkowi podatkowemu zgodnie z art. 4 ust. 5 akapit trzeci w związku z załącznikiem D do szóstej dyrektywy. Raczej hipotetyczny charakter ma również argument, iż odliczenie podatku naliczonego mogłoby być wykluczone w sytuacji, w której zezwolenia nie byłyby wykorzystane do celów działalności podlegającej opodatkowaniu.