

Sprawa C-174/08

NCC Construction Danmark A/S

przeciwko

Skatteministeriet

(wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym
złożony przez Østre Landsret)

Szоста dyrektywa VAT — Artykuł 19 ust. 2 — Odliczenie podatku naliczonego — Podatnik mieszany — Towary i usługi wykorzystywane tak w działalności podlegającej opodatkowaniu, jak też w działalności zwolnionej od podatku — Obliczanie części podlegającej odliczeniu — Pojęcie transakcji okazjonalnych związanych z obrotem nieruchomościami — Dostawa na swoją rzecz — Zasada neutralności podatkowej

Opinia rzecznika generalnego Y. Bota przedstawiona w dniu 18 czerwca
2009 r. I - 10570

Wyrok Trybunału (czwarta izba) z dnia 29 października 2009 r. I - 10588

Streszczenie wyroku

- 1. Postanowienia podatkowe — Harmonizacja ustawodawstw — Podatki obrotowe — Wspólny system podatku od wartości dodanej — Odliczenie podatku naliczonego — Towary i usługi wykorzystywane zarówno do transakcji, dla których podatek podlega odliczeniu, jak też transakcji, dla których podatek nie podlega odliczeniu
(dyrektywa Rady 77/388, art. 19 ust. 2)*

2. *Postanowienia podatkowe — Harmonizacja ustawodawstw — Podatki obrotowe — Wspólny system podatku od wartości dodanej — Odliczenie podatku naliczonego (dyrektywa Rady 77/388)*

1. Artykuł 19 ust. 2 szóstej dyrektywy 77/388 w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych należy interpretować w ten sposób, że sprzedaż przez przedsiębiorstwo budowlane budynków wybudowanych na własny rachunek nie może stanowić „okazjonalnej transakcji związanej z obrotem nieruchomościami” w rozumieniu tego przepisu, jeżeli działalność ta stanowi bezpośrednio, stałe i niezbędne rozwinięcie jego działalności podlegającej opodatkowaniu. W tych okolicznościach nie ma konieczności badania *in concreto*, w jakim zakresie ta działalność polegająca na sprzedaży, rozważana odrębnie, obejmuje wykorzystanie towarów i usług, w odniesieniu do których powstaje obowiązek zapłaty podatku od wartości dodanej.

(por. pkt 34, 35; pkt 1 sentencji)

2. Zasada neutralności podatkowej nie może stać na przeszkodzie temu, by przedsiębiorstwo budowlane, które rozlicza się z podatku od wartości dodanej z tytułu robót budowlanych wykonywanych na własny rachunek (dostaw na swoją rzecz), nie mogło odliczać w całości podatku od wartości dodanej dotyczącego kosztów ogólnych poniesionych w celu wykonania tych robót, jeżeli obrót wynikający ze sprzedaży w ten sposób wybudowanych

budynków jest zwolniony z podatku od wartości dodanej.

W istocie, chociaż przywołana zasada neutralności podatkowej jest przeniesieniem przez prawodawcę wspólnotowego na grunt podatku od wartości dodanej ogólnej zasady równego traktowania, to jednak o ile ta ostatnia zasada, podobnie jak inne zasady ogólne prawa wspólnotowego, ma rangę konstytucyjną, zasada neutralności podatkowej wymaga opracowania legislacyjnego, które dokonywane jest przez akt wtórnego prawa wspólnotowego. W konsekwencji zasada neutralności podatkowej może być przedmiotem uściśleń zawartych w takim akcie prawa wspólnotowego wynikających z łącznego stosowania art. 19 ust. 1 i art. 28 ust. 3 lit. b) szóstej dyrektywy 77/388 w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych, oraz pkt 16 załącznika F do niej, zgodnie z którym podatnik wykonujący jednocześnie działalność opodatkowaną oraz zwolnioną działalność w zakresie sprzedaży nieruchomości nie może odliczać w całości podatku od wartości dodanej obciążającego ponoszone przez niego koszty ogólne.

Ponadto nie można skutecznie powoływać się na zasadę neutralności podatkowej w celu uniknięcia stosowania transpono-

wanych przez prawo krajowe przepisów szóstej dyrektywy, gdy poprzez sporne przepisy transponujące szóstą dyrektywę ustawodawca krajowy, uwzględniając w należyтым zakresie ogólną zasadę równego traktowania, zmierzał do postawienia przedsiębiorstw budowlanych, które obok działalności budowlanej wykonują jeszcze działalność w zakresie sprzedaży nieruchomości, w takiej samej sytuacji jak deweloperów, którzy ze

względu na zwolnienie tej ostatniej działalności nie mogą odliczać podatku od wartości dodanej od robót budowlanych wykonywanych dla nich przez przedsiębiorstwa trzecie, w celu uniknięcia zakłóceń konkurencji na rynku wewnętrznym.

(por. pkt 41–43, 46, 47; pkt 2 sentencji)