

WYROK TRYBUNAŹU (czwarta izba)

z dnia 10 wrzeŹnia 2014 r.(*)

OdesŹanie prejudycjalne – Szósta dyrektywa VAT – ArtykuŹ 5 ust. 7 lit. a) – Transakcje podlegajŹce opodatkowaniu – PojŹcie „dostawy dokonanej odpŹatnie” – Pierwsze zasiedlenie przez gminŹ lokalu zbudowanego dla niej na gruncie bŹdŹcym wŹasnoŹciŹ gminy – DziaŹalnoŹŹ w charakterze wŹadzy publicznej i w charakterze podatnika

W sprawie CŹ92/13

majŹcej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, zŹoŹony przez Hoge Raad der Nederlanden (Niderlandy) postanowieniem z dnia 1 lutego 2013 r., które wpŹynŹo do TrybunaŹu w dniu 25 lutego 2013 r., w postŹpowaniu:

Gemeente 's-Hertogenbosch

przeciwko

Staatssecretaris van Financiën,

TRYBUNAŹ (czwarta izba),

w skŹadzie: L. Bay Larsen, prezes izby, M. Safjan (sprawozdawca), J. Malenovský, A. Prechal i K. Jürimäe, sŹdziowie,

rzecznik generalny: E. Sharpston,

sekretarz: C. Strömholm, administrator,

uwzglŹdniajŹc pisemny etap postŹpowania i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 22 stycznia 2014 r.,

rozwaŹywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Gemeente 's-Hertogenbosch przez S. Beelena, belastingadviseur,
- w imieniu rzŹdu niderlandzkiego przez M. Bulterman, C. Schillemans oraz M. Noort, dziaŹajŹce w charakterze peŹnomocników,
- w imieniu rzŹdu greckiego przez K. Paraskevopoulou oraz K. Karavasili, dziaŹajŹce w charakterze peŹnomocników,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez A. Cordewenera oraz W. Roelsa, dziaŹajŹcych w charakterze peŹnomocników,

po zapoznaniu siŹ z opiniŹ rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 10 kwietnia 2014 r.,

wydaje nastŹpujŹcy

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładowi art. 5 ust. 7 lit. a) 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. L 145, s. 1, zwanej dalej „szóstą dyrektywą”).

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy Gemeente 's-Hertogenbosch (gminą 's-Hertogenbosch, Niderlandy, zwanej dalej „Gemeente”) a Staatssecretaris van Financiën (sekretarzem stanu ds. finansów) dotyczącego prawa do odliczenia podatku od wartości dodanej (zwanego dalej „podatkiem VAT”) naliczonego przez Gemeente w związku z kosztami budowy nowego budynku gminnego.

Ramy prawne

Prawo Unii

3 Szósta dyrektywa została uchylona i zastąpiona z dniem 1 stycznia 2007 r. dyrektywą Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. L 347, s. 1). Jednakże z postanowienia odsyłającego wynika, że uwzględniając datę okoliczności faktycznych, postępowanie główne objęte jest nadal szóstą dyrektywą.

4 Zgodnie z art. 2 szóstej dyrektywy:

„Opodatkowaniu podatkiem [VAT] podlega:

- 1) dostawa towarów lub usług świadczona odpłatnie na terytorium kraju przez podatnika, który jako taki występuje [działającego w takim charakterze];
- 2) przywóz towarów”.

5 Artykuł 4 tej dyrektywy stanowi:

„1. »Podatnikiem« jest każda osoba wykonująca samodzielnie i niezależnie od miejsca zamieszkania [od jej miejsca] działalność gospodarczą, określona 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 [...]. Za działalność gospodarczą uznaje się również wykorzystywanie, w sposób ciągły, własności dóbr materialnych lub niematerialnych do celów zarobkowych [wykorzystywanie własności dóbr materialnych lub niematerialnych celem stałego osiągnięcia zysku].

3. Państwa członkowskie mogą również uznać za podatnika każdego, kto okazjonalnie zawiera transakcje związane z działalnością, określona w ust. 2, w szczególności:

- a) dostawa, przed pierwszym zasiedleniem, budynków lub części budynków i gruntu, na którym stoją. Państwa członkowskie mogą zdecydować o warunkach zastosowania tego kryterium w odniesieniu do dokonywania zmian w budynkach i gruncie, na którym stoją.

Państwa członkowskie mogą zastosować kryteria inne niż te związane z pierwszym zasiedleniem [...].

Przez »budynek« rozumie się dowolną konstrukcję trwale związaną z gruntem lub osadzoną w

gruncie;

b) dostawa dzieł budowlanych.

Przez »działkę budowlaną« rozumie się każdą działkę nieuzbrojoną lub uzbrojoną, uznaną za budowlaną przez państwa członkowskie.

[...]

5. [...] lokalne organy władzy [...] nie są uważane za podatników w związku z działalnością, którą podejmują, i transakcjami, które zawierają jako władze publiczne, nawet jeżeli pobierają należności, opłaty, skądki lub inne płatności w związku z taką działalnością lub [takimi] 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.

[...]

Państwa członkowskie mogą uznać działalność [lokalnych organów władzy], zwolnioną na podstawie art. 13 lub 28, za działalność, którą organy te podejmują jako władza publiczna”.

6 Tytuł V szóstej dyrektywy, „Transakcje podlegające opodatkowaniu”, obejmuje art. 5–7 tej dyrektywy, z tytułowane odpowiednio: „Dostawa towarów”, „wiadczenie usług”, „Przywóz”.

7 Artykuł 5 wskazanej dyrektywy ma następujące brzmienie:

„1. »Dostawa towaru« oznacza przeniesienie prawa do rozporządzania dobrami materialnymi jako właściciel [jak właściciel].

[...]

5. Państwa członkowskie mogą uznać odbiór niektórych robót budowlanych za dostawy w rozumieniu ust. 1.

[...]

7. Państwa członkowskie mogą traktować jako dostawy odpłatne:

a) przeznaczenie przez podatnika na cele działalności jego przedsiębiorstwa towarów wytworzonych, skonstruowanych, wydobytych, przetworzonych, nabytych lub przywiezionych w wyniku takiej działalności, w przypadku gdy podatek [VAT] od takich towarów, w przypadku ich nabycia od innego podatnika, nie podlegałby w całości odliczeniu;

[...]”.

8 Artykuł 6 tejże dyrektywy stanowi:

„1. Termin »wiadczenie usług« oznacza każdą transakcję niestanowiącą dostawy towarów w rozumieniu art. 5.

[...]

2. Za świadczenie usług za wynagrodzeniem uznaje się:

a) korzystanie z towarów stanowiących część aktywów przedsiębiorstwa dla prywatnych potrzeb podatnika lub jego pracowników lub, bardziej ogólnie, do celów innych niż związane z jego działalnością, w przypadkach kiedy podatek [VAT] od takich towarów podlega w całości lub w części odliczeniu;

[...]

Państwa członkowskie mogą odstąpić od stosowania przepisu niniejszego ustępu, pod warunkiem że takie odstąpienie nie będzie prowadziło do zakłócenia konkurencji.

[...]”.

9 Zgodnie z art. 17 szóstej dyrektywy:

„1. Prawo do odliczenia powstaje w momencie, w którym odliczany podatek staje się wymagalny [z chwili powstania obowiązku podatkowego].

2. O ile towary i usługi są używane do celów zawieranych transakcji podlegających opodatkowaniu, podatnik jest uprawniony do odliczenia od podatku, który zobowiązany jest zapłacić, następujących kwot:

a) należnego [podlegającego zapłacie] lub zapłaconego podatku [VAT] od towarów lub usług dostarczonych lub które mają być podatnikowi dostarczone przez innego podatnika;

[...]

c) podatku [VAT], który jest należny [podlega zapłacie] na podstawie art. 5 ust. 7 lit. a) i art. 6 ust. 3.

[...]

5. W odniesieniu do towarów i usług, które mają być wykorzystane przez podatnika tak w przypadku transakcji określonych w ust. 2 i 3, dla których podatek [VAT] podlega odliczeniu, jak te transakcji, dla których podatek nie podlega odliczeniu, odliczenie będzie dotyczyło tylko takiej części podatku [VAT], jaka [która proporcjonalnie] przypada na kwotę tych pierwszych transakcji.

Ta część podlegająca odliczeniu zostanie ustalona, zgodnie z art. 19, dla wszystkich transakcji przeprowadzanych przez podatnika.

Jednakże państwa członkowskie mogą:

[...]

c) upoważnić lub zobowiązać podatnika do stosowania odliczenia na podstawie wykorzystania całości lub części towarów i usług;

[...]”.

Prawo niderlandzkie

10 Artykuł 3 Wet op de omzetbelasting 1968 (ustawy z 1968 r. o podatku obrotowym) z dnia 28 czerwca 1968 r. (*Staatsblad* 1968, nr 329), w brzmieniu mającym zastosowanie w

postępowaniu gównym (zwanej dalej „Wet OB”), ma następujące brzmienie:

„1. Dostawa towarów obejmuje:

[...]

c) dostaw nieruchomości przez osobę, która je wytworzyła, z wyjątkiem gruntów niezabudowanych, innych niż grunty podlegające zabudowie [...];

[...]

h) wykorzystanie do celów działalności gospodarczej towarów wytworzonych przez podatnika prowadzącego taką działalność, jeżeli w przypadku nabycia takich towarów od przedsiębiorcy zostałby naliczony podatek, który nie podlegałby w całości lub w części odliczeniu; za towary wytworzone przez podatnika uznaje się te towary wytworzone na zamówienie z materiałów dostarczonych przez podatnika, włącznie z gruntami; z zakresu stosowania niniejszego przepisu wyłączone są grunty niezabudowane, inne niż grunty przeznaczone pod zabudowę [...];

[...]”.

11 Zgodnie z art. 11 Wet OB:

„1. Na warunkach określonych w rozporządzeniu z podatku zwolnione są:

a. dostawa nieruchomości oraz przeniesienie praw do nich, z wyjątkiem:

1°. dostawy budynku lub części budynku i gruntu, na którym budynek ten stoi, przed pierwszym zasiedleniem lub najpóźniej dwa lata po nim, oraz dostawy działek budowlanych;

[...]”.

Postępowanie gówne i pytanie prejudycjalne

12 Gemeente dokonuje transakcji jako władza publiczna i jako podatnik. Co się tyczy transakcji dokonywanych jako podatnik, niektóre z nich objęte są podatkiem VAT, a inne są zwolnione z tego podatku na mocy art. 11 Wet OB.

13 Gemeente zleciła budowę na należącej do niej gruncie nowego budynku z przeznaczeniem na biura, która to budowa rozpoczęła się w 2000 r. Przewidziane zostało, że budynek będzie wykorzystywany przez Gemeente w następujący sposób:

- 94% powierzchni tego budynku na jej potrzeby jako organu władzy publicznej;
- 5% tej powierzchni na prowadzonej przez Gemeente w charakterze podatnika działalności obejmującej transakcje uprawniające do odliczenia podatku VAT;
- 1% tej powierzchni na prowadzonej przez Gemeente w charakterze podatnika działalności obejmującej transakcje nieuprawniające do odliczenia podatku VAT.

14 Pierwszego zasiedlenia rzeczonoego budynku Gemeente dokonała w dniu 1 kwietnia 2003 r.

15 Na wystawionych Gemeente za lipiec 2002 r. fakturach dotyczących budowy budynku wpisana była kwota w wysokości 287 999 EUR z tytułu podatku VAT. Deklaracja podatkowa złożona przez Gemeente organowi podatkowemu wskazywała na kwotę w wysokości 32 EUR z tytułu podatku VAT do zwrotu.

16 Organ podatkowy przyjął tę deklarację, ale Gemeente dokonała następnie zmiany stanowiska i zwróciła się o dokonanie zwrotu całej kwoty naliczonego podatku VAT. Na poparcie swego wniosku Gemeente podniosła, że wybudowany budynek stanowi towar wytworzony w ramach prowadzonego przez nią przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 3 ust. 1 lit. h) Wet OB, który to przepis odpowiada art. 5 ust. 7 lit. a) szóstej dyrektywy.

17 W wyniku tego zażalenia organ podatkowy postanowił o dokonaniu zwrotu podatku VAT na rzecz Gemeente w kwocie w wysokości 17 279 EUR, czyli 6% danej kwoty 287 999 EUR z tytułu naliczonego podatku VAT.

18 Gemeente zaskarżyła tę decyzję do Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (sądu apelacyjnego w 's-Hertogenbosch). Sąd ten uznał, że Gemeente przeznaczyła odnośny budynek na potrzeby swojego przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 3 ust. 1 lit. h) Wet OB, lecz wyjątkowo w zakresie, w jakim potrzeby te związane są z działalnością Gemeente jako podatnika, czyli w 6% całkowitego przeznaczenia budynku, podczas gdy pozostałe 94% odpowiada przeznaczeniu na działalność Gemeente jako władzy publicznej i nie jest objęte jako takie ani Wet OB, ani szósta dyrektywa.

19 Gemeente wniosła skargę kasacyjną od wyroku Gerechtshof te 's-Hertogenbosch do Hoge Raad der Nederlanden (niderlandzkiego sądu najwyższego). W swej skardze twierdzi ona, że odnośne towary i usługi zostały nabyte w celu dokonania przyszłej transakcji objętej podatkiem VAT, to znaczy wykorzystania, po oddaniu budynku i do celów prowadzonej przez nią działalności, towaru wytworzonego „przez podatnika prowadzącego taką działalność”. Ta transakcja należy uznać za dostawę objętą podatkiem VAT na mocy art. 3 ust. 1 lit. h) Wet OB w związku z art. 11 ust. 1 lit. a) pkt 1 tej ustawy.

20 Sąd odsyłający odwołuje się do wyroku Gemeente Vlaardingen (C-299/11, EU:C:2012:698), zgodnie z którym art. 5 ust. 7 lit. a) szóstej dyrektywy, umożliwiając uznanie niektórych transakcji za odpłatną dostawę, znajduje zastosowanie również do towarów wytworzonych, skonstruowanych, wydobytych lub przetworzonych przez osobę trzecią z wykorzystaniem materiałów przekazanych przez przedsiębiorstwo, które zapłaciło naliczony podatek VAT.

21 Jednakże szczególny charakter sprawy rozstrzyganej w postępowaniu głównym wynika z faktu, że w niniejszym przypadku osoba trzecia będąca podatnikiem wykonała na zlecenie Gemeente nieruchomości, którą gmina ta wykorzystuje w 94% do celów działalności prowadzonej w charakterze władzy publicznej. Sąd odsyłający dąży do ustalenia, czy pomimo okoliczności, że gminy co do zasady nie są podatnikami z tytułu podatku VAT, art. 5 ust. 7 lit. a) szóstej dyrektywy, dający możliwość odliczenia naliczonego podatku VAT, znajduje jednakże zastosowanie, w sytuacji gdy Gemeente wykorzystuje budynek chociażby – jakkolwiek w ograniczonym zakresie – na potrzeby transakcji, w odniesieniu do których działa ona w charakterze podatnika.

22 W tych okolicznościach Hoge Raad der Nederlanden postanowił zawiesić postępowanie i skierować do Trybunału następujące pytanie prejudycjalne:

„Czy art. 5 ust. 7 [zdanie wprowadzające i] lit. a) szóstej dyrektywy należy interpretować w ten sposób, że za dostawę odpłatną należy uznać sytuację, gdy gmina przyjmuje do użytku budynek,

którego budow? zleci?a na w?asnym gruncie i którego b?dzie u?ywa? w 94% do dzia?alno?ci podejmowanej przez siebie w charakterze w?adzy publicznej, a w 6% do dzia?alno?ci w charakterze podatnika, z tego w 1% w odniesieniu do transakcji zwolnionych z podatku niedaj?cych prawa do odliczenia?”.

W przedmiocie pytania prejudycjalnego

23 Na wst?pie nale?y przypomnie?, ?e na podstawie art. 4 ust. 5 szóstej dyrektywy gminy nie s? co do zasady uwa?ane za podatników z tytu?u podatku VAT w odniesieniu do dzia?alno?ci, któr? podejmuj? jako w?adze publiczne.

24 Nale?y zauwa?y?, ?e art. 5 ust. 7 lit. a) i art. 6 ust. 2 lit. a) wskazanej dyrektywy dotycz? transakcji, które s? lub mog? by? uznane, odpowiednio, za dostaw? lub ?wiadczenie us?ug dokonane odp?atnie.

25 Co si? tyczy w pierwszej kolejno?ci art. 6 ust. 2 lit. a) tej dyrektywy, jak zauwa?y?a rzecznik generalna w pkt 17 i 51 opinii, przewidziana w tym przepisie mo?liwo?? zaliczenia dóbr do maj?tku wykorzystywanego w charakterze podatnika lub do maj?tku wykorzystywanego jako podmiot nieb?d?cy podatnikiem nie mo?e znale?? zastosowania w sytuacji, w której podatnik, tak jak w sprawie rozstrzyganej w post?powaniu g?ównym, prowadzi jednocze?nie dzia?alno?? gospodarcz? obj?t? podatkiem VAT i dzia?alno?? niemaj?c? charakteru gospodarczego, nieobj?t? tym podatkiem (zob. podobnie wyrok Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie, C?515/07, EU:C:2009:88, pkt 37, 38).

26 W rezultacie nale?y stwierdzi?, ?e art. 6 ust. 2 lit. a) szóstej dyrektywy nie znajduje zastosowania w sytuacji takiej jak ta w post?powaniu g?ównym.

27 Nast?pnie, zgodnie z art. 5 ust. 7 lit. a) szóstej dyrektywy, pa?stwa cz?onkowskie mog? traktowa? jako dostawy odp?atne, obj?te podatkiem VAT, przeznaczenie przez podatnika na cele dzia?alno?ci jego przedsi?biorstwa towarów wytworzonych, skonstruowanych, wydobytych, przetworzonych, nabytych lub przywiezionych w wyniku takiej dzia?alno?ci, w przypadku gdy podatek VAT od takich towarów w razie nabycia ich od innego podatnika nie podlega?by w ca?o?ci odliczeniu.

28 W tym wzgl?dzie nale?y zauwa?y?, ?e brzmienie tego przepisu, to jest „towar[y] wytworzon[e], skonstruowan[e], wydobyt[e], przetworzon[e], nabyt[e] lub przywiezion[e] w wyniku [...] dzia?alno?ci [przedsi?biorstwa podatnika]”, obejmuje nie tylko towary ca?kowicie wytworzone, skonstruowane, wydobyte lub przetworzone przez dane przedsi?biorstwo, lecz równie? towary wytworzone, skonstruowane, wydobyte lub przetworzone przez osoby trzecie z wykorzystaniem materia?ów przekazanych przez rzeczone przedsi?biorstwo (zob. podobnie wyrok Gemeente Vlaardingen, EU:C:2012:698, pkt 27).

29 W zwi?zku z tym budynek wybudowany przez osob? trzeci? na gruncie nale??cym do gminy, taki jak ten b?d?cy przedmiotem post?powania g?ównego, jest obj?ty brzmieniem przepisu, o którym mowa w poprzednim punkcie.

30 Mo?liwo?? uznania przez pa?stwo cz?onkowskie za odp?atn? dostaw? przeznaczenia takiego towaru przez podatnika na cele dzia?alno?ci jego przedsi?biorstwa jest dopuszczalna, wy??cznie je?eli nabycie tego towaru od innego podatnika nie dawa?oby pierwszemu podatnikowi prawa do odliczenia w ca?o?ci podatku VAT.

31 Z art. 3 ust. 1 Wet OB wynika, ?e Królestwo Niderlandów skorzysta?o z tej mo?liwo?ci.

32 Jak zauważyła rzecznik generalna w pkt 62 opinii, przesłanka stosowania art. 5 ust. 7 lit. a) szóstej dyrektywy, o której mowa w pkt 30 niniejszego wyroku, jest spełniona w sytuacji takiej jak ta w postępowaniu głównym, w której z uwagi na fakt, że dany budynek był wykorzystywany także do celów innych niż transakcje podlegające opodatkowaniu, naliczony podatek VAT nie mógłby podlegać w całości odliczeniu, jeżeli budynek ten zostałby nabyty w całości od innego podatnika.

33 W rezultacie, w sytuacji gdy gmina dokonała pierwszego zasiedlenia budynku, którego budowle zleciła na należącej do niej gruncie i który będzie ona wykorzystywać w ramach działalności swojego przedsiębiorstwa w 94% jako władza publiczna i w 6% jako podatnik, z tego w 1% w odniesieniu do transakcji zwolnionych z podatku niedających prawa do odliczenia, sytuacja ta powinna być uznana za objętą art. 5 ust. 7 lit. a) szóstej dyrektywy w zakresie, w jakim dane państwo członkowskie skorzystało z możliwości przewidzianej w tym przepisie.

34 Jak zauważyła rzecznik generalna w pkt 72 i 73 opinii, każdy naliczony podatek VAT zapłacony przez Gemeente w związku z dostawą towarów do celów wykorzystania na dalszym etapie obrotu daje prawo do odliczenia tego podatku zgodnie z art. 17 ust. 2 szóstej dyrektywy.

35 Samo to wykorzystanie jest objęte podatkiem VAT, a kwota podatku VAT, który Gemeente jest zobowiązana zapłacić z tego tytułu, powinna być obliczona, zgodnie z art. 11 cz. 1 ust. 1 lit. b) szóstej dyrektywy, na podstawie pełnej wartości każdego z elementów, gruntu i budynku, z zastrzeżeniem, że podatek VAT nie powinien być został uprzednio pobrany od tych elementów (zob. podobnie wyrok Gemeente Vlaardingen, EU:C:2012:698, pkt 28–33).

36 W końcu na podstawie art. 17 ust. 2 i 5 szóstej dyrektywy w zakresie, w jakim odnośne towary są wykorzystywane do celów opodatkowanych transakcji podatnika, co – w sytuacji będącej przedmiotem postępowania głównego – odpowiada 5% powierzchni budynku, podatnik ten jest co do zasady uprawniony do odliczenia od podatku, do zapłaty którego jest zobowiązany, podatku VAT zapłaconego z tytułu wykorzystania, o którym mowa w poprzednim punkcie. W związku z tym, w jakiej rzeczony towary są wykorzystywane na potrzeby transakcji zwolnionych z podatku lub nieobjętych zakresem stosowania podatku VAT, odliczenie podatku VAT nie jest możliwe.

37 W świetle powyższych uwag na przedłożone pytanie należy odpowiedzieć, iż art. 5 ust. 7 lit. a) szóstej dyrektywy należy interpretować w ten sposób, że znajduje on zastosowanie w sytuacji takiej jak ta w postępowaniu głównym, w której gmina dokonuje pierwszego zasiedlenia budynku, którego budowle zleciła na należącej do niej gruncie i który zamierza ona wykorzystywać w 94% jego powierzchni na potrzeby swojej działalności w charakterze władzy publicznej i w 6% tej powierzchni na potrzeby swojej działalności w charakterze podatnika, z tego w 1% w odniesieniu do transakcji zwolnionych z podatku niedających prawa do odliczenia podatku VAT. Jednakże późniejsze wykorzystanie budynku na potrzeby działalności gminy może prowadzić do powstania prawa do odliczenia podatku zapłaconego z tytułu przewidzianego w tym przepisie przeznaczenia wyłącznie w związku z odpowiadającym wykorzystaniem go do celów transakcji podlegających opodatkowaniu, zgodnie z art. 17 ust. 5 szóstej dyrektywy.

W przedmiocie kosztów

38 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 Trybuna (czwarta izba) orzeka, co następuje:

Artykuł 5 ust. 7 lit. a) 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 należy interpretować w ten sposób, że znajduje on zastosowanie w sytuacji takiej jak ta w postępowaniu głównym, w której gmina dokonuje pierwszego zasiedlenia budynku, którego budowę zleciła na należącej do niej gruncie i który zamierza ona wykorzystywać w 94% jego powierzchni na potrzeby swojej działalności w charakterze władzy publicznej i w 6% tej powierzchni na potrzeby swojej działalności w charakterze podatnika, z tego w 1% w odniesieniu do transakcji zwolnionych z podatku niedających prawa do odliczenia podatku od wartości dodanej. Jednakże późniejsze wykorzystanie budynku na potrzeby działalności gminy może prowadzić do powstania prawa do odliczenia podatku zapłaconego z tytułu przewidzianego w tym przepisie przeznaczenia wyłącznie w części odpowiadającej wykorzystaniu go do celów transakcji podlegających opodatkowaniu, zgodnie z art. 17 ust. 5 tej dyrektywy.

Podpisy

* Język postępowania: niderlandzki.