

**Wyrok Trybunału (pierwsza izba) z dnia 30 września 2021 r. (wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym złożony przez Conseil d'État – Francja) – Icade Promotion SAS, dawniej Icade Promotion Logement SAS / Ministère de l'Action et des Comptes Publiques**

(Sprawa C-299/20) <sup>(1)</sup>

**[Odesłanie prejudycjalne – Podatki – Wspólny system podatku od wartości dodanej (VAT) – Dyrektywa 2006/112/WE – Artykuł 392 – System opodatkowania marży – Zakres stosowania – Dostawy budynków i terenów budowlanych zakupionych w celu odsprzedaży – Podatnik, który nie miał prawa do odliczenia przy nabyciu nieruchomości – Transakcja podlegająca VAT – Pojęcie „terenów budowlanych”]**

(2021/C 481/20)

Język postępowania: francuski

### Sąd odsyłający

Conseil d'État

### Strony w postępowaniu głównym

Strona wnosząca skargę kasacyjną: Icade Promotion SAS, dawniej, Icade Promotion Logement SAS

Druga strona postępowania: Ministère de l'Action et des Comptes Publiques

### Sentencja

- 1) Artykuł 392 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej należy interpretować w ten sposób, że pozwala on na stosowanie systemu opodatkowania marży do transakcji dostawy terenów budowlanych zarówno wtedy, gdy ich nabycie podlegało podatkowi od wartości dodanej (VAT), przy czym podatnik, który je odsprzedał, nie miał prawa do odliczenia tego podatku, jak i wtedy, gdy ich nabycie nie podlegało VAT, podczas gdy cena, za którą podatnik dokonujący odsprzedaży nabył te towary, zawiera kwotę VAT, która została zapłacona na wcześniejszym etapie obrotu przez pierwotnego sprzedawcę. Jednakże poza tą sytuacją przepis ten nie ma zastosowania do transakcji dostawy terenów budowlanych, których pierwotne nabycie nie podlegało VAT, niezależnie od tego, czy znajdowało się ono poza jego zakresem stosowania, czy też było z niego zwolnione.
- 2) Artykuł 392 dyrektywy 2006/112 należy interpretować w ten sposób, że wyklucza on stosowanie systemu opodatkowania marży do transakcji dostaw terenów budowlanych, jeżeli tereny nabyte jako niezabudowane stały się w okresie od chwili ich nabycia do chwili ich odsprzedaży przez podatnika terenami budowlanymi, ale nie wyklucza on stosowania tego systemu do transakcji dostaw terenów budowlanych, jeżeli w okresie pomiędzy chwilą ich nabycia a chwilą ich odsprzedaży przez podatnika charakter tych terenów uległ zmianie, takiej jak podział na działki lub wykonanie robót budowlanych pozwalających na podłączenie wspomnianych terenów do różnych sieci, takich jak na przykład, sieci gazowej lub sieci energii elektrycznej.

<sup>(1)</sup> Dz.U. C 297 z 7.9.2020.

**Odwołanie od wyroku Sądu (druga izba w składzie powiększonym) wydanego w dniu 12 maja 2021 r. w sprawach połączonych T-516/18 i T-525/18, Wielkie Księstwo Luksemburga i Engie Global LNG Holding i in. / Komisja, wniesione w dniu 21 lipca 2021 r. przez Wielkie Księstwo Luksemburga**

(Sprawa C-451/21 P)

(2021/C 481/21)

Język postępowania: francuski

### Strony

Wnoszący odwołanie: Wielkie Księstwo Luksemburga (przedstawiciele: A. Germeaux, T. Uri, pełnomocnicy, D. Waelbroeck, J. Bracker, adwokaci)

Druga strona postępowania: Komisja Europejska, Irlandia

## Żądania wnoszącego odwołanie

Wielkie Księstwo Luksemburga wnosi do Trybunału o:

- Uchylenie wyroku Sądu Unii Europejskiej z dnia 12 maja 2021 r. w sprawach połączonych T-516/18 i T-525/18, Luksemburg i Engie Global LNG Holding i in. / Komisja;
- tytułem żądania głównego, wydanie ostatecznego orzeczenia co do istoty sprawy zgodnie z art. 61 statutu Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej i uwzględnienie żądań Wielkiego Księstwa Luksemburga w pierwszej instancji poprzez stwierdzenie nieważności decyzji Komisji (UE) 2019/421 z dnia 20 czerwca 2018 r. w sprawie pomocy państwa SA.44888 (2016/C) (ex 2016/NN) wdrożonej przez Luksemburg na rzecz grupy Engie (Dz.U. 2019, L 78, s. 1);
- tytułem żądania ewentualnego, przekazanie sprawy Sądowi do ponownego rozpoznania;
- obciążenie Komisji kosztami postępowania poniesionymi przez Wielkie Księstwo Luksemburga.

## Zarzuty i główne argumenty

Na poparcie odwołania Wielkie Księstwo Luksemburga podnosi cztery zarzuty.

Zarzut pierwszy dotyczy naruszenia art. 107 TFUE ze względu na to, że Sąd potwierdził, iż w dwóch grupach spornych interpretacji indywidualnych prawa podatkowego przyznano beneficjentom „selektywną” korzyść w świetle „węższych” ram referencyjnych przyjętych przez Komisję. (i) Poprzez stwierdzenie istnienia „węższych” ram referencyjnych (mianowicie zasad luksemburskiego systemu opodatkowania osób prawnych dotyczących zwolnienia kapitałowego i opodatkowania podziału zysków), Sąd dopuścił się szeregu naruszeń prawa. Potwierdził on nie tylko niepełne i sztucznie ograniczone ramy referencyjne, lecz przeinaczył on również prawo luksemburskie poprzez uznanie za zgodną z prawem wykładni contra legem spornych przepisów. Ponadto w zaskarżonym wyroku potwierdzono dyskryminację między operacjami transgranicznymi i operacjami czysto krajowymi, z tego względu, że wykluczono z ram referencyjnych luksemburskie spółki posiadające udziały w spółkach z innych państw członkowskich. (ii) Stwierdzenie dotyczące istnienia odstępstwa od „węższych” ram referencyjnych było błędne. Opierało się ono na prawotwórczej wykładni prawa krajowego i naruszyło zasady wynikające z orzecznictwa Trybunału dotyczące analizy selektywności i w szczególności z orzecznictwa, z którego wynika wymóg wykazania dyskryminacji w stosunku do przedsiębiorstw znajdujących się w porównywalnej sytuacji.

W zarzucie drugim wnoszący odwołanie powołuje się na naruszenie art. 107 TFUE, z tego względu, że Sąd potwierdził istnienie „selektywnej” korzyści ze względu na niezastosowanie luksemburskiego przepisu dotyczącego nadużycia prawa i, tytułem pomocniczym, na naruszenie rozporządzenia (UE) 2015/1589<sup>(1)</sup> oraz prawa do obrony. (i) Podstawą dokonanej przez Sąd kwalifikacji prawnej „selektywności” ze względu na niezastosowanie luksemburskiego przepisu dotyczącego nadużycia prawa było błędne założenie i przeinaczenie prawa krajowego. Wbrew stanowisku Sądu skorzystanie z „bezpośredniej” pożyczki ZORA umożliwiło bowiem osiągnąć ten sam podlegający opodatkowaniu wynik. (ii) Tok rozumowania Sądu w kwestii określenia ram referencyjnych był obarczony szeregiem naruszeń prawa i brakami w uzasadnieniu. (iii) Tok rozumowania Sądu w kwestii istnienia odstępstwa był błędny. Stwierdzenie, że w niniejszej sprawie zostały spełnione kryteria konieczne do zastosowania przepisu dotyczącego nadużycia prawa, było oparte na błędnym założeniu, iż skorzystanie z „bezpośredniej” pożyczki ZORA nie doprowadziło do takiego samego podlegającego opodatkowaniu wyniku. W zaskarżonym wyroku naruszono również art. 107 TFUE z tego względu, że założono w tym wyroku istnienie nadużycia prawa i w szczególności, iż nie istnieją przesłanki pozapodatkowe. Sąd naruszył ponadto obowiązek uzasadnienia i nie zbadał w pełni stanu faktycznego, z tego względu, że pominął niektóre okoliczności faktyczne potwierdzające, że nie można było stwierdzić nadużycia prawa w prawie luksemburskim. Naruszył on w końcu art. 107 TFUE z tego względu, że nie wykazał istnienia jakiegokolwiek dyskryminacji na korzyść Engie w stosunku do przedsiębiorstw znajdujących się w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej. (iv) Wreszcie, tytułem pomocniczym, w zaskarżonym wyroku naruszono prawo do obrony Wielkiego Księstwa Luksemburga.

Zarzut trzeci dotyczy naruszenia art. 4 i 5 TUE. Wielkie Księstwo Luksemburga utrzymuje, że w zaskarżonym wyroku ograniczono autonomię krajowych organów podatkowych w zakresie podlegającym kompetencjom państw członkowskich, i tym samym naruszono art. 4 i 5 TUE i zasady regulujące podział kompetencji między państwami członkowskimi i Unią Europejską.

Zarzut czwarty dotyczy naruszenia art. 296 TFUE w zakresie, w jakim Sąd nie dochował obowiązku uzasadnienia.

<sup>(1)</sup> Rozporządzenie Rady (UE) 2015/1589 z dnia 13 lipca 2015 r. ustanawiające szczegółowe zasady stosowania art. 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz.U. 2015, L 248, s. 9).