

**Kohtuasi C-449/19**

**Eelotsusetaotluse kokkuvõte vastavalt Euroopa Kohtu kodukorra artikli 98 lõikele 1**

**Saabumise kuupäev:**

13. juuni 2019

**Eelotsusetaotluse esitanud kohus:**

Finanzgericht Baden-Württemberg (Baden-Württembergi liidumaa maksukohus, Saksamaa)

**Eelotsusetaotluse kuupäev:**

12. september 2018

**Kaebaja:**

WEG Tevesstraße

**Vastustaja:**

Finanzamt Villingen-Schwenningen

---

**Põhikohtuasja ese**

Liikmesriigi õigusnormid, mille kohaselt on korteriomanike ühisuste poolt korteriomanikele soojuse tarnimine käibemaksust vabastatud – Kooskõla direktiivi 2006/112 sätetega

**Eelotsusetaotluse ese ja õiguslik alus**

Liidu õiguse tõlgendamine, ELTL artikkel 267

**Eelotsuse küsimus**

Kas nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT 2006, L 347, lk 1), tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mille kohaselt on korteriomanike ühisuste poolt korteriomanikele soojuse tarnimine käibemaksust vabastatud?

### **Viidatud liidu õigusnormid**

Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiiv 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, eelkõige artikli 135 lõige 1

Protokollile lisatud avaldus nr 1 direktiivi 2006/112 kohta

Nõukogu 17. mai 1977. aasta kuues direktiiv kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas

Nõukogu 17. mai 1977. aasta istungi protokollile lisatud avaldus nr 7 direktiivi 77/388 artikli 13 kohta

### **Viidatud riigisisised õigusnormid**

Käibemaksuseadus (Umsatzsteuergesetz, edaspidi „UstG“), eelkõige § 4 punkt 13

Korteriomandiseadus (Gesetz über das Wohnungseigentum und das Dauerwohnrecht, Wohnungseigentumsgesetz; edaspidi „WoEigG“)

### **Kohtuasja asjaolude ja menetluse lühikokkuvõte**

- 1 Vaidluse all on soojuse ja elektri koostootmisjaama (sks k *Blockheizkraftwerk*) ostu- ja käitamiskulude sisendkäibemaksu summa 2012. aastal.
- 2 Kaebaja on korteriomanike ühisus, kelle moodustavad X GmbH, Y (riigiasutus) ja Z (kohalik omavalitsus). 2012. aastal rajas kaebaja soojuse ja elektri koostootmisjaama. Selles toodetud elektrienergia tarnis ta energiaettevõtjale, kõrvalsaadusena toodetud soojusenergia tarnis ta korteriomanikele.
- 3 Kaebaja deklareeris 2012. aasta kohta soojuse ja elektri koostootmisjaama soetamise ja käitamise kulu sisendkäibemaksuna kokku 19 765,17 eurot. Vastustaja võimaldas väidetava sisendkäibemaksu maha arvata ainult 28% ulatuses, mis tema arvutuste kohaselt vastab elektrienergia tootmiskulude osale. Soojuse tootmisega seotud 72% suuruse osa puhul keeldus ta sisendkäibemaksu mahaarvamisest põhjendusel, et soojuse tarnimine korteriomanikele on maksust vabastatud (UstG § 4 punkt 13).
- 4 Pärast selle peale esitatud vaide rahuldamata jätmist esitati 13. detsembril 2016 eelotsusetaotluse esitanud kohtule kaebus, milles muu hulgas väidetakse, et UStG § 4 punkt 13 on vastuolus liidu õigusega.

## Õiguslik raamistik

- 5 Vastavalt UStG § 4 punktile 13 on maksust vabastatud muu hulgas teenused, mida korteriomanike ühisused WoEigG tähenduses osutavad korteriomanikele, kui teenused seisnevad soojuse tarnimises.
- 6 Korteriomanike ühisust käsitleb WoEigG. Nimetatud seaduse kohaselt võib – erinevalt Saksamaa tsiviilseadustikus (Bürgerliches Gesetzbuch) sätestatud õigusnormidest, mille kohaselt moodustavad kinnisasi ja sellel asuv hoone põhimõtteliselt terviku ning on ühe ja sama isiku või samade isikute omandis – tekkida eriomand korterile või mitteeluruumile. Esimesel juhul tähistatakse korteriomandit [saksa keeles] terminiga *Wohnungseigentum*, teisel juhul *Teileigentum*. Lisaks eriomandi esemeks olevale korterile või mitteeluruumile kuulub korteriomandi juurde ka kaasomandi mõtteline osa ühisest omandist. Ühisest omandis on muu hulgas küttesüsteem.

## Eelotsusetaotluse põhjenduse lühikokkuvõte

- 7 Eelotsusetaotluse esitanud kohus kahtleb, kas UStG § 4 punkt 13 on kooskõlas direktiivi 2006/112 sätetega.
- 8 Euroopa Kohtu praktika kohaselt rikub liikmesriik liidu õigust, kui ta kehtestab ja säilitab maksuvabastuse, mis ei ole liidu õiguses ette nähtud (3. juuli 1997. aasta kohtuotsus komisjon vs. Prantsusmaa, C-60/96, EU:C:1997:340).
- 9 Saksamaa õiguskirjanduses vaieldakse selle üle, kas UStG § 4 punktis 13 sätestatud maksuvabastuse jaoks tuleneb liidu õigusest õiguslik alus. Samal ajal kui osa autoreid leiab, et see on direktiiviga 2006/112 vastuolus ega kuulu seetõttu kohaldamisele, jaatab teine osa autoreid nimetatud sätte kooskõla ELi õigusega, kusjuures esitatakse mitmesuguseid põhjendusi.
- 10 Osalt peetakse direktiivi 2006/112 artikli 135 lõike 1 punkti 1, mille kohaselt võivad liikmesriigid vabastada käibemaksust kinnisasja rendile- ja üürileandmise, piisavaks õiguslikuks aluseks. Eelotsusetaotluse esitanud kohus leiab, et nimetatud sätte sõnastust arvestades ei ole see siiski ilma pikemata kohaldatav. Mõistet „kinnisasja rendile- ja üürileandmine“ ei ole direktiivis määratletud. Euroopa Kohus on määratlenud „kinnisasja üürileandmist“ kui kinnisasja omaniku poolt üürnikule kokkulepitud ajaks tasu eest antavat õigust hõivata kinnisasi ja välistada kõigi teiste isikute samasugune õigus. Lisaks märkis Euroopa Kohus, et direktiivi artikli 135 lõikes 1 ette nähtud maksuvabastuste määratlemiseks kasutatud mõisteid, sealhulgas „kinnisasja rendileandmine“ ja „üürileandmine“, tuleb tõlgendada kitsalt, arvestades seda, et need maksuvabastused on erandid üldpõhimõttest, mille kohaselt maksustatakse käibemaksuga iga teenus, mille maksukohustuslane on tasu eest osutanud (19. detsembri 2018. aasta kohtuotsus Mailat, C-17/18, EU:C:2018:1038, punktid 36 ja 37 ning seal viidatud kohtupraktika).

- 11 Peale selle on esindatud seisukoht, et UStG § 4 punkt 13 on hõlmatud protokollile lisatud avaldusega nr 7 direktiivi 77/388 artikli 13 kohta. Nimetatud avaldus on sõnastatud järgmiselt: „Nõukogu ja komisjon kinnitavad, et liikmesriigid [...] võivad vabastada käibemaksust soojuse ja sarnaste kaupade tarnimise korteriomanike ühisuse poolt korteriomanikele.“ Osalt peetakse protokollile lisatud avaldust otseseks õiguslikuks aluseks, osalt direktiivi 77/388 artikli 13 B osa punkti c täpsustuseks. Selleks et põhjendada selle kohaldamist direktiivi 2006/112 kehtivusajal, viidatakse nimetatud direktiivi artikli 136 punktile a koostoimes protokollile lisatud avaldusega nr 1 direktiivi 2006/112 kohta, milles on märgitud, et arvestades varasemaid protokollidele lisatud avaldusi direktiivi 77/388 kohta ja hilisemaid muutmisdirektiive, kinnitavad nõukogu ja komisjon, et nimetatud direktiivide kehtetuks tunnistamine kõnealuseid avaldusi ei mõjuta.
- 12 Eelotsusetaotluse esitanud kohus ei pea siiski võimalikuks, et UStG § 4 punkt 13 rajaneb protokollile lisatud avaldusel nr 7 direktiivi 77/388 artikli 13 kohta või direktiivi 2006/112 artiklil 136 ja protokollile lisatud avaldusel nr 1 nimetatud direktiivi kohta. Seda seetõttu, et Euroopa Kohtu praktika kohaselt ei saa protokollile lisatud avaldust kasutada õigusnormi tõlgendamiseks, kui selle avalduse sisu ei väljendu asjaomasest sättest, mistõttu ei ole sellel õiguslikku tähendust (vt nt 26. veebruari 1991. aasta kohtuotsus Antonissen, C-292/89, EU:C:1991:80, ja 29. mai 1997. aasta kohtuotsus VAG Sverige, C-329/95, EU:C:1997:256). Eelotsusetaotluse esitanud kohus ei leia direktiivi 77/388 artiklis 13 ega direktiivi 2006/112 artiklis 136 piisavalt pidepunkte, mis annaksid alust arvata, et seadusandja soovis korteriomanike ühisuste poolt korteriomanikele soojuse tarnimise maksust vabastada.
- 13 Lõpuks leitakse, et korteriomanike ühisuse poolt [korter]omanikele [soojuse] tarnimise puhul ei ole tegemist maksustatava käibega. Osalt ollakse seisukohal, et korteriomanike ühisused ei ole äriühingud, osalt leitakse, et puudub tasu eest osutatav teenus. Selle kohta märgib eelotsusetaotluse esitanud kohus, et protokollile lisatud avaldust nr 7 direktiivi 77/388 artikli 13 kohta võib mõista viitena sellele, et komisjon ja nõukogu ei käsitlenud muu hulgas korteriomanike ühisuste poolt korteriomanikele soojuse tarnimist majandustegevusena vastavalt direktiivi 77/388 artikli 4 lõigetele 1 ja 2, mis on direktiivi 2006/112 artikli 9 lõikele 1 eelnenud sätted. Kui järgida seda seisukohta, siis puudub õigus sisendkäibemaksu maha arvata ainuüksi juba seetõttu, et kaebaja ei ole maksukohustuslane direktiivi 2006/112 artikli 2 lõike 1 punkti a, artikli 9 lõike 1 ja artikli 168 tähenduses. Sellisel juhul oleks UStG § 4 punkt 13 üleliigne ja ainult deklaratiivset laadi.