

Дело C-449/19

**Резюме на преюдициалното запитване съгласно член 98, параграф 1 от
Процедурния правилник на Съда**

Дата на постъпване в Съда:

13 юни 2019 г.

Запитваща юрисдикция:

Finanzgericht Baden-Württemberg (Германия)

Дата на акта за преюдициално запитване:

12 септември 2018 г.

Жалбоподател:

WEG Tevesstraße

Ответник:

Finanzamt Villingen-Schwenningen

Предмет на спора в главното производство

Правна уредба на държава членка, съгласно която доставките на топлинна енергия от сдружение на етажните собственици за съответните собственици са освободени от данък върху добавената стойност — Съвместимост с разпоредбите на Директива 2006/112

Предмет и правно основание на преюдициалното запитване

Тълкуване на правото на Съюза, член 267 ДФЕС

Преюдициален въпрос

Трябва ли разпоредбите на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347, 2006 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 3, стр. 7) да се тълкуват в смисъл, че не допускат правна уредба на държава членка, съгласно която доставките на топлинна енергия от

сдружение на етажните собственици за съответните собственици са освободени от данък върху добавената стойност?

Разпоредби от правото на Съюза

Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, по-специално член 135, параграф 1

Изявление № 1, вписано в протокола на Съвета, относно Директива 2006/112

Шеста директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 година относно хармонизиране на законодателствата на държавите членки относно данъците върху оборота — обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа

Изявление № 7, вписано в протокола от заседанието на Съвета от 17 май 1977 г., относно член 13 от Директива 77/388

Разпоредби от националното право

Umsatzsteuergesetz (Закон за данъка върху оборота, наричан по-нататък „UStG“), и по-специално член 4, точка 13

Gesetz über das Wohnungseigentum und das Dauerwohnrecht (Закон за етажната собственост и правото на ползване, наричан по-нататък „Wohnungseigentumsgesetz“)

Кратко представяне на фактичката обстановка и на производството

- 1 Спорът се отнася до размера на подлежащия на приспадане данък във връзка с разходите за придобиване и експлоатация на инсталация за комбинирано производство на електрическа и топлинна енергия през 2012 г.
- 2 Жалбоподателят е сдружение на етажни собственици, включващо X GmbH, Y (държавна институция) и Z (община). През 2012 г. той придобива инсталация за комбинирано производство на електрическа и топлинна енергия. Произведената с тази инсталация електроенергия се доставя на енергийно предприятие, а произведената топлинна енергия — на етажните собственици.
- 3 За 2012 г. жалбоподателят декларира общо 19 765,17 EUR платен по получени доставки данък, свързан с разходите за придобиване и експлоатация на инсталацията за комбинирано производство на електрическа и топлинна енергия. Ответникът признава приспадането само на 28 % от посочения данъчен кредит (а именно частта от разходите, която

съгласно изчисленията му съответства на производството на електроенергия). Той отказва приспадането на частта (72 %), съответстваща на производството на топлинна енергия, с мотива, че доставките на топлинна енергия на етажните собственици са освободени от данък (член 4, точка 13 от UStG).

- 4 След отхвърлянето на жалбата му, подадена по административен ред, на 13 декември 2016 г. жалбоподателят сезира запитващата юрисдикция, като твърди в частност, че член 4, точка 13 от UStG противоречи на правото на Съюза.

Правна рамка

- 5 Съгласно член 4, точка 13 от UStG освободени от данък са доставките за етажните собственици от страна на сдружението на етажните собственици по смисъла на Wohnungseigentumsgesetz, доколкото тези доставки се състоят по-специално в подаване на топлинна енергия.
- 6 Правният институт на сдружението на етажните собственици е уреден в Wohnungseigentumsgesetz. Съгласно тази уредба — която се отклонява от предвиденото в Bürgerliches Gesetzbuch (германския граждански кодекс) общо правило, че земя и построената върху нея сграда по принцип образуват единно цяло и имат един и същ собственик или едни и същи собственици — може да съществува изключителна собственост върху самостоятелни жилища или обекти за нежилищни нужди. В първия случай става въпрос за етажна собственост във връзка с жилище (Wohnungseigentum), а във втория — за етажна собственост във връзка с обект за нежилищни нужди (Teileigentum). При етажната собственост освен изключителната собственост върху жилището, съответно върху обекта за нежилищни нужди, е налице и съсобственост върху общите части на сградата. Тези общи части включват, в частност, и отоплителната инсталация.

Кратко изложение на мотивите за преюдициалното запитване

- 7 Запитващата юрисдикция има съмнения дали член 4, точка 13 от UStG е съвместим с Директива 2006/112.
- 8 Съгласно практиката на Съда дадена държава членка нарушава правото на Съюза, ако предвиди и остави в сила освобождаване от данък, което не е обхванато от правото на Съюза (решение от 3 юли 1997 г., Комисия/Франция, C-60/96, EU:C:1997:340).
- 9 В немската правна теория се спори дали предвиденото в член 4, точка 13 от UStG освобождаване от данъчно облагане намира основание в правото на Съюза. Докато едни автори застъпват виждането, че то е несъвместимо с Директива 2006/112 и следователно не трябва да се прилага, други

защитават съответствието му с правото на Съюза, като навеждат различни доводи.

- 10 Част от авторите приемат за достатъчно основание член 135, параграф 1, буква л) от Директива 2006/112, съгласно който държавите членки могат да освобождават от данъка отдаването под наем или под аренда на недвижими имоти. Предвид текста на тази разпоредба обаче запитващата юрисдикция не я счита за автоматично приложима. Директивата не съдържа определение за „отдаване под наем или под аренда на недвижими имоти“. Съдът определя това понятие като предоставено срещу заплащане на възнаграждение и за определен срок от собственика на недвижим имот право на наемателя да държи този имот и да отстранява всяко друго лице от упражняването на такова право. Освен това Съдът посочва, че формулировките, използвани за определяне на случаите на освобождаване, посочени в член 135, параграф 1, включително понятията „аренда“ и „отдаване под наем“, подлежат на стриктно тълкуване, като се има предвид, че тези случаи на освобождаване са изключения от общия принцип, че всяка доставка на стоки и услуги, извършена възмездно от данъчнозадължено лице, се облага с ДДС (решение от 19 декември 2018 г., *Mailat*, C-17/18, EU:C:2018:1038, т. 36 и 37 и цитираната съдебна практика).
- 11 Освен това се защитава и виждането, че член 4, точка 13 от UStG се обхваща от Изявление № 7 относно член 13 от Директива 77/388, което гласи: „Съветът и Комисията декларират, че държавите членки могат да освобождават от ДДС [...] доставките на топлинна енергия и сходни доставки за етажните собственици от страна на сдруженията на етажните собственици“. Някои автори застъпват виждането, че това изявление непосредствено представлява достатъчно основание, а други го разглеждат като пояснение на член 13, Б, буква в) от Директива 77/388. Приложимостта му при действието на Директива 2006/112 се основава на член 136, буква а) от същата във връзка с Изявление № 1 относно Директива 2006/112, където се посочва, че с оглед на предходните изявления относно Директива 77/388 и последователните директиви за изменение Съветът и Комисията потвърждават, че изявленията не се засягат от отмяната на посочените директиви.
- 12 Запитващата юрисдикция обаче не смята за възможно член 4, точка 13 от UStG да се основе на Изявление № 7 относно член 13 от Директива 77/388, съответно на член 136 от Директива 2006/112 и Изявление № 1 относно същата, тъй като съгласно практиката на Съда подобно изявление не би могло да се използва при тълкуването на дадена разпоредба, когато съдържанието на това изявление не намира никакъв израз в текста на разглежданата разпоредба и следователно е без юридическа стойност (вж. например решения от 26 февруари 1991 г., *Antonissen*, C-292/89, EU:C:1991:80, и от 29 май 1997 г., *VAG Sverige*, C-329/95, EU:C:1997:256). Запитващата юрисдикция не открива нито в член 13 от Директива 77/388, нито в член 136 от Директива 2006/112 достатъчно елементи, които да

свидетелстват за волята на законодателя да освободи от данък доставките на топлинна енергия от сдружение на етажните собственици за съответните етажни собственици.

- 13 Накрая, съществува и виждането, че не е налице облагаема сделка в случай на услуга, предоставена от сдружение на етажните собственици в полза на етажните собственици. От една страна се отрича качеството на данъчнозадължено лице на сдружението на етажните собственици, от друга — съществуването на възмездна доставка. В това отношение запитващата юрисдикция отбелязва, че Изявление № 7 относно член 13 от Директива 77/388 може да се разбира като индикация за това, че Комисията и Съветът не разглеждат подаването на топлинна енергия от сдруженията на етажните собственици за тези собственици като икономическа дейност по смисъла на член 4, параграфи 1 и 2 от Директива 77/388 (разпоредби, предхождащи член 9, параграф 1 от Директива 2006/112). Ако се възприеме това виждане, правото на приспадане би било изключено само поради обстоятелството, че жалбоподателят не би представлявал данъчнозадължено лице по смисъла на член 2, параграф 1, буква а), член 9, параграф 1 и член 168 от Директива 2006/112. В този случай член 4, точка 13 от UStG би бил излишен и би имал само декларативен характер.