

Sag C-449/19

Sammendrag af anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 98, stk. 1, i Domstolens procesreglement

Dato for indlevering:

13. juni 2019

Forelæggende ret:

Finanzgericht Baden-Württemberg (Deutschland)

Afgørelse af:

12. september 2018

Sagsøger:

WEG Tevesstraße

Sagsøgt:

Finanzamt Villingen-Schwenningen

Hovedsagens genstand

Bestemmelser i en medlemsstat, hvorefter sammenslutningen af boligejeres levering af varme til boligejerne er fritaget for moms – forenelighed med bestemmelserne i direktiv 2006/112/EF

Genstand og retsgrundlag for forelæggelsen

Fortolkning af EU-retten, artikel 267 TEUF

Præjudicielt spørgsmål

Skal bestemmelserne i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1) fortolkes således, at de er til hinder for bestemmelser i en medlemsstat, hvorefter sammenslutningen af boligejeres levering af varme til boligejerne er fritaget for merværdiafgift?

Anførte EU-retlige bestemmelser

Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem, især artikel 135, stk. 1

Protokolerklæring nr. 1 til direktiv 2006/112/EF

Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag

Erklæring nr. 7 i protokollen fra Rådets møde den 17. maj 1977 om artikel 13 i direktiv 77/388/EØF

Anførte nationale bestemmelser

Umsatzsteuergesetz (den tyske lov om omsætningsafgift, herefter »lov om omsætningsafgift «), især § 4, nr. 13

Gesetz über das Wohnungseigentum und das Dauerwohnrecht (den tyske lov om ejerboliger og permanent beboelsesret, herefter »ejerboligloven«)

Kort fremstilling af de faktiske omstændigheder og retsforhandlingerne

- 1 Der er uenighed om, i hvilken størrelsesorden der kan foretages fradrag for indgående moms for så vidt angår anskaffelses- og driftsomkostninger til et kraftvarmeværk i 2012.
- 2 Sagsøgeren er en sammenslutning af boligejere (et såkaldt »Wohnungs- und Teileigentümergeinschaft«), der består af et GmbH (herefter »X«), en statslig myndighed (herefter »Y«) og en kommune (herefter »Z«). I 2012 opførte sagsøgeren et kraftvarmeværk. Den elektricitet, som kraftvarmeværket producerede, leverede sammenslutningen af boligejere til en energiforsyningsvirksomhed, og den varme, der ligeledes blev produceret, leverede det til boligejerne.
- 3 For 2012 gjorde sagsøgeren krav på fradrag for indgående moms på i alt 19 765,17 EUR af omkostningerne til anskaffelse og drift af kraftvarmeværket. Sagsøgte accepterede imidlertid kun et fradrag for indgående moms på i alt 28% af det beløb, som sagsøgeren havde gjort krav på – svarende til den del af de nævnte omkostninger, som ifølge sagsøgtes beregning vedrørte elproduktionen. Hvad angik de 72% af omkostningerne, der vedrørte varmeproduktionen, afviste sagsøgte fradraget for indgående moms med den begrundelse, at levering af varme til boligejere er fritaget for moms (jf. § 4, nr. 13 i lov om omsætningsafgift).

- 4 Efter forgæves at have indgivet administrativ klage har sagsøgeren den 13. december 2016 indbragt sagen for den forelæggende ret og bl.a. gjort gældende, at § 4, nr. 13, i lov om omsætningsafgift er i strid med EU-retten.

Relevante retsregler

- 5 I henhold til § 4, nr. 13, i lov om omsætningsafgift fritages bl.a. ydelser, som sammenslutninger af boligejere i ejerboliglovens forstand erlægger til boligejerne, for moms, for så vidt ydelserne består i levering af varme.
- 6 Sammenslutninger af boligejere («Wohnungs- und Teileigentümergeinschaften») reguleres i ejerboligloven. I henhold til denne lov kan der – som undtagelse til reglen i Bürgerliches Gesetzbuch (almindelig borgerlig lovbog) om, at en grund og en herpå opført bygning principielt udgør en samlet enhed og har samme ejer eller ejere – etableres en særejendomsret til enkelte boliger eller lokaler, der ikke anvendes som bolig. I førstnævnte tilfælde tales der om ejet bolig, i sidstnævnte om delvis ejet bolig. Ud over særejendomsretten til boligen eller de lokaler, der ikke anvendes som bolig, er der til denne ejendomsret også altid knyttet en samejeandel i de genstande, der ejes i fællesskab. Varmeanlægget er en af de genstande, der ejes i fællesskab.

Kort fremstilling af begrundelsen for forelæggelsen

- 7 Den forelæggende ret er i tvivl om, hvorvidt § 4 nr. 13, i lov om omsætningsafgift er i overensstemmelse med bestemmelserne i direktiv 2006/112.
- 8 I henhold til Domstolens praksis tilsidesætter en medlemsstat EU-retten, hvis den indfører og opretholder en momsfrigørelse, som ikke følger af EU-retten (jf. dom af 3.7.1997, Kommissionen mod Frankrig, C-60/96, EU:C:1997:340).
- 9 I den tyske juridiske litteratur er der uenighed om, hvorvidt der findes et EU-retligt grundlag for momsfrigørelsen i § 4, nr. 13, i lov om omsætningsafgift. Visse forfattere er af den opfattelse, at reglen ikke er forenelig med direktiv 2006/112/EF og derfor ikke kan anvendes, hvorimod andre mener, at den er forenelig med EU-retten; sidstnævnte holdning begrundes dog forskelligt.
- 10 Nogle forfattere mener, at der er tilstrækkeligt grundlag i artikel 135, stk. 1, litra l), i direktiv 2006/112, hvorefter medlemsstater fritager bortforpagtning og udlejning af fast ejendom for moms. Den forelæggende ret mener dog ikke, at denne bestemmelse set ud fra dens ordlyd uden videre kan anvendes. Direktivet definerer ikke udtrykket »bortforpagtning og udlejning af fast ejendom«. Domstolen har defineret det som værende den ret, udlejer af en ejendom indrømmer lejer til mod vederlag og for en aftalt periode at bruge denne ejendom og udelukke alle andre fra at udnytte en sådan ret. Domstolen har desuden påpeget, at de udtryk, der anvendes til at betegne de fritagelser, som er fastsat i momsdirektivets artikel 135, stk. 1 – herunder begreberne

»bortforpagtning« og »udlejning af fast ejendom« – skal fortolkes indskrænkende, da disse fritagelser er undtagelser fra det almindelige princip, hvorefter moms opkræves af enhver levering af goder og tjenesteydelser, der udføres mod vederlag af en afgiftspligtig person (jf. dom af 19.12.2018, Mailat, C-17/18, EU:C:2018:1038, præmis 36 og 37 med yderligere henvisninger).

- 11 Endvidere findes den opfattelse, at § 4, nr. 13, i lov om omsætningsafgift er omfattet af protokolerklæring nr. 7 om artikel 13 i direktiv 77/388/EØF. Heri anføres følgende: »Rådet og Kommissionen erklærer, at medlemsstaterne [...] kan fritage levering af varme, tilbehør til installationer og andre lignende goder, såfremt disse transaktioner udføres af sammenslutninger af boligejere til fordel for ejerne selv«. Nogle anser protokolerklæringen for at være en direkte hjemmel, andre mener, at den er en præcisering af artikel 13, punkt B, litra c), i direktiv 77/388/EØF. At denne erklæring kan benyttes i forbindelse med direktiv 2006/112/EF begrundes med artikel 136, litra a), i direktiv 2006/112/EF og protokolerklæring nr. 1 til dette direktiv, hvori det anføres, at Rådet og Kommissionen henset til de tidligere protokolerklæringer til direktiv 77/388/EØF og de senere ændringsdirektiver bekræfter, at protokolerklæringerne ikke berøres af ophævelsen af disse direktiver.
- 12 Den forelæggende ret mener imidlertid ikke, at § 4, nr. 13, i lov om omsætningsafgift kan støttes på protokolerklæring nr. 7 om artikel 13 i direktiv 77/388/EØF eller artikel 136 i direktiv 2006/112/EF og protokolerklæring nr. 1 om denne bestemmelse. I henhold til Domstolens praksis kan en protokolerklæring nemlig ikke tjene som fortolkningsbidrag med hensyn til en bestemmelse, når erklæringens indhold overhovedet ikke omhandles af bestemmelsen og følgelig er uden retlig betydning (jf. bl.a. dom af 26.2.1991, Antonissen, C-292/89, EU:C:1991:80, og af 29.5.1997, VAG Sverige, C-329/95, EU:C:1997:256). Den forelæggende ret kan ikke se, at artikel 13 i direktiv 77/388/EØF eller artikel 136 i direktiv 2006/112/EF giver tilstrækkelige holdepunkter for at antage, at lovgiver havde til hensigt at fritage en sammenslutning af boligejeres levering af varme til boligejerne for moms.
- 13 Endelig findes den opfattelse, at en sammenslutning af boligejeres ydelse til boligejerne ikke udgør en momspligtig transaktion. Til dels afvises det, at sammenslutningen af boligejere skal anses for en virksomhed, til dels afvises det, at der foreligger en ydelse mod vederlag. I så henseende har den forelæggende ret anført, at protokolerklæring nr. 7 om artikel 13 i direktiv 77/388/EØF kan forstås som en henvisning til, at Kommissionen og Rådet bl.a. ikke anser sammenslutninger af boligejeres levering af varme til boligejerne for at være økonomisk virksomhed som omhandlet i artikel 4, stk. 1 og 2, i direktiv 77/388/EØF, der er forgængerbestemmelserne til artikel 9, stk. 1, i direktiv 2006/112/EF. Hvis denne opfattelse følges, er det allerede udelukket at foretage fradrag for indgående moms, fordi sagsøgeren ikke ville være momspligtig som omhandlet i artikel 2, stk. 1, litra a), artikel 9, stk. 1, og artikel 168 i direktiv 2006/112/EF. I så fald ville § 4, nr. 13, i lov om omsætningsafgift være overflødig og kun have deklaratorisk karakter.