

**Asia C-449/19**

**Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 98 artiklan 1 kohdan mukainen  
ennakkoratkaisupyynnön tiivistelmä**

**Jättämispäivä:**

13.6.2019

**Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin:**

Finanzgericht Baden-Württemberg (Baden-Württembergin  
osavaltion verotuomioistuin, Saksa)

**Ennakkoratkaisupyynnön esittämistä koskevan päätöksen tekemispäivä:**

12.9.2018

**Kantaja:**

WEG Tevesstraße

**Vastaaja:**

Finanzamt Villingen-Schwenningen (Villingen-Schwenningenin  
verotoimisto)

**Kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian kohde**

Jäsenvaltion sääntely, jonka mukaan lämmön toimitus asunnonomistajien yhteisöiltä asuntojen omistajille on vapautettu arvonlisäverosta – Yhteensopivuus direktiivin 2006/112 säännösten kanssa

**Ennakkoratkaisupyynnön kohde ja oikeusperusta**

Unionin oikeuden tulkinta, SEUT 267 artikla

**Ennakkoratkaisukysymys**

Onko yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL L 347, 11.12.2006, s. 1) säännöksiä tulkittava siten, että ne ovat esteenä jäsenvaltion sääntelylle, jonka mukaan lämmön toimitus

asunnonomistajien yhteisöiltä asuntojen omistajille on vapautettu arvonlisäverosta?

### **Unionin oikeussäännöt, joihin viitataan**

Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annettu neuvoston direktiivi 2006/112/EY, erityisesti sen 135 artiklan 1 kohta

Direktiiviä 2006/112 koskeva pöytäkirjalausuma N:o 1

Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste 17.5.1977 annettu kuudes neuvoston direktiivi 77/388/ETY

Direktiivin 77/388 13 artiklaa koskeva, neuvoston istunnossa 17.5.1977 hyväksytty pöytäkirjalausuma N:o 7

### **Kansalliset säädökset, joihin viitataan**

Liikevaihtoverolaki (Umsatzsteuergesetz, jäljempänä UStG), erityisesti sen 4 § ja 13 §

Laki asunto-omaisuudesta ja pysyvästä asumisoikeudesta (Gesetz über das Wohnungseigentum und das Dauerwohnrecht, jäljempänä laki asunto-omaisuudesta)

### **Lyhyt kuvaus tosiseikoista ja menettelystä**

- 1 Riidan kohteena on vuoteen 2012 kohdistuvan, sähkön ja lämmön yhteistuotantolaitoksen hankinta- ja käyttökustannuksia koskevan verovähennysoikeuden suuruus.
- 2 Kantaja on asuntojen ja osuuksien omistajien muodostama yhteisö, johon kuuluvat X GmbH, Y (valtion viranomainen) sekä Z (piirikunta). Kantaja perusti vuonna 2012 sähkön ja lämmön yhteistuotantolaitoksen. Se toimitti yhteistuotantolaitoksessa tuotetun sähkön energiayhtiölle ja sähkön ohessa tuotetun lämmön asuntojen ja osuuksien omistajille.
- 3 Kantaja teki vuodelta 2012 yhteistuotantolaitoksen hankintaan ja käyttöön liittyviä kustannuksia koskevan verovähennyksen, joka oli määrältään yhteensä 19 765,17 euroa. Vastaaja hyväksyi vaaditut verovähennykset ainoastaan 28 prosentin osalta eli siltä osin kuin mainitut kustannukset kohdistuvat sen laskelmien mukaan sähköntuotannon osuuteen. Se kieltäytyi hyväksymästä lämmöntuotantoa koskevaa, 72 prosentin suuruiseen osuuteen kohdistuvaa verovähennystä sillä perusteella, että lämmön toimitus asunnon omistajille on verotonta (UStG:n 4 §:n 13 kohta).

- 4 Tätä seikkaa koskee oikaisuvaatimuksen hylkäämisen jälkeen ennakkoratkaisupyynnön esittäneessä tuomioistuimessa 13.12.2016 nostettu kanne, jossa muun muassa väitetään, että UStG:n 4 §:n 13 kohta on unionin oikeuden vastainen.

### **Asiaa koskevat oikeussäännöt**

- 5 UStG:n 4 §:n 13 kohdan mukaan verottomia ovat muun muassa liiketoimet, joita asunnonomistajien yhteisöt suorittavat asunto-omaisuudesta annetussa laissa tarkoitetulla tavalla asuntojen ja osuuksien omistajille, siltä osin kuin liiketoimen kohteena on lämmön toimitus.
- 6 Asuntojen ja osuuksien omistajien yhteisön oikeudellisesta asemasta säädetään asunto-omaisuudesta annetussa laissa. Tämän sääntelyn mukaan – poiketen Saksan siviililakikirjassa (Bürgerliches Gesetzbuch) vahvistetusta säännöstä, jonka mukaan kiinteistö ja sille rakennettu rakennus muodostavat lähtökohtaisesti kokonaisuuden, jolla on sama omistaja tai samat omistajat – yksittäisiin asuntoihin tai muuna kuin asuntona käytettyihin tiloihin voidaan perustaa erityinen omistusoikeus. Ensin mainitussa tapauksessa tarkoitetaan asunto-omaisuutta ja viimeksi mainitussa osuuden muodossa olevaa omaisuutta. Asuntoon tai muuna kuin asuntona käytettyihin tiloihin kohdistuvan erityisen omistusoikeuden lisäksi asunto-omaisuuteen tai osuuden muodossa olevaan omaisuuteen kuuluu aina myös omistusosuus yhteiseen omaisuuteen. Yhteiseen omaisuuteen kuuluu muun muassa lämmityslaitteisto.

### **Lyhyt esitys ennakkoratkaisupyynnön perusteluista**

- 7 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin epäilee, onko UStG:n 4 §:n 13 kohta direktiivin 2006/112 kanssa yhteensopiva.
- 8 Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan jäsenvaltio ei ole noudattanut unionin oikeutta, jos se saattaa voimaan ja pitää voimassa verovapautuksen, josta ei säädetä unionin oikeudessa (tuomio 3.7.1997, komissio v. Ranska, C-60/96, EU:C:1997:340).
- 9 Saksalaisessa oikeuskirjallisuudessa on kiistanalaista, onko UStG:n 4 §:n 13 kohdan verovapautukselle perustetta unionin oikeudessa. Eräät kirjoittajat ovat sitä mieltä, ettei kyseinen säännös ole direktiivin 2006/112 mukainen ja ettei sitä sen vuoksi saisi soveltaa, kun taas toiset kirjoittajat katsovat sen olevan unionin oikeuden mukainen, esittäen erilaisia perusteluja näkemyksilleen.
- 10 Osa kirjoittajista pitää riittävänä perusteena verovapautukselle direktiivin 2006/112 135 artiklan 1 kohdan 1 kohtaa, jonka mukaan jäsenvaltioiden on vapautettava verosta kiinteän omaisuuden vuokraus. Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin katsoo, ettei kyseinen säännös sanamuotonsa mukaan ole kuitenkaan ilman muuta sovellettavissa. Direktiivissä ei määritellä käsitettä

”kiinteän omaisuuden vuokraus”. Unionin tuomioistuin on määritellyt käsitteen siten, että se on kiinteistön omistajan vuokralaiselle tietyksi sovituksi ajaksi vastiketta vastaan antama oikeus hallita kiinteistöä ja sulkea muut henkilöt tämän oikeuden käyttämisen ulkopuolelle. Unionin tuomioistuin on lisäksi todennut, että 135 artiklan 1 kohdassa tarkoitettujen vapautusten kuvaamisessa käytettyjä käsitteitä, joihin käsite ”kiinteän omaisuuden vuokraus” sisältyy, on tulkittava suppeasti, koska vapautukset ovat poikkeuksia siitä yleisestä periaatteesta, jonka mukaan arvonlisäveroa kannetaan jokaisesta verovelvollisen suorittamasta vastikkeellisesta palvelujen suorituksesta (tuomio 19.12.2018, Mailat, C-17/18, EU:C:2018:1038, 36 ja 37 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

- 11 Lisäksi esitetään, että direktiivin 77/388 13 artiklaa koskeva pöytäkirjalausuma N:o 7 kattaa UStG:n 4 §:n 13 kohdan. Lausumassa todetaan seuraavaa: ”Neuvosto ja komissio toteavat, että jäsenvaltiot – – voivat vapauttaa arvonlisäverosta asunnonomistajien yhteisöjen asuntojen omistajille toimittaman lämmön ja vastaavat hyödykkeet.” Osa kirjoittajista pitää pöytäkirjalausumaa suorana toimivaltaperusteena ja osa pitää sitä direktiivin 77/388 13 artiklan B osan c kohdan tarkennuksena. Soveltumista direktiivin 2006/112 järjestelmään perustellaan mainitun direktiivin 136 artiklan a kohdalla, luettuna yhdessä direktiiviä 2006/112 koskevan pöytäkirjalausuman N:o 1 kanssa, jossa todetaan, että ottaen huomioon direktiiviä 77/388 koskevat aiemmat pöytäkirjalausumat ja myöhemmän muutosdirektiivin, neuvosto ja komissio vahvistavat, ettei direktiivien kumoamisella ole vaikutusta näihin pöytäkirjalausumiin.
- 12 Ennakkoratkaisupyyntöä esittänyt tuomioistuin ei pidä kuitenkaan mahdollisena, että UStG:n 4 §:n 13 kohta voitaisiin perustella direktiivin 77/388 13 artiklaa koskevalla pöytäkirjalausumalla N:o 7 tai direktiivin 2006/112 136 artiklalla ja sitä koskevalla pöytäkirjalausumalla N:o 1. Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan pöytäkirjalausumaa ei voida ottaa huomioon säännöksen tulkinnassa, kun lausuman sisältö ei kuvastu millään tavoin kyseisen säännöksen tai määräyksen sanamuodosta eikä sillä näin ollen ole oikeudellista merkitystä (ks. esim. tuomio 26.2.1991, Antonissen, C-292/89, EU:C:1991:80, ja tuomio 29.5.1997, VAG Sverige, C-329/95, EU:C:1997:256). Ennakkoratkaisupyyntöä esittänyt tuomioistuin katsoo, ettei direktiivin 77/388 13 artiklassa tai direktiivin 2006/112 artiklassa ole riittäviä perusteita olettaa, että olisi lainsäätäjän tahdon mukaista vapauttaa verosta lämmön toimitus asunnonomistajien yhteisöltä asuntojen omistajille.
- 13 Lopuksi esitetään näkemys, jonka mukaan asunnonomistajien yhteisön asuntojen omistajille suorittamassa toimessa ei ole kyse verollisesta liiketoimesta. Osittain katsotaan, että asunnonomistajien yhteisöltä puuttuu ammatillisen toiminnan luonne, ja osin, ettei kyse ole vastikkeellisesta liiketoimesta. Tältä osin ennakkoratkaisupyyntöä esittänyt tuomioistuin katsoo, että direktiivin 77/388 13 artiklaa koskeva pöytäkirjalausuman N:o 7 voitaisiin ymmärtää viittaavan siihen, etteivät komissio ja neuvosto ole katsoneet asunnonomistajien yhteisöjen suorittamaa lämmön toimitusta asuntojen omistajille direktiivin 77/388 4 artiklan 1 ja 2 kohdassa eli direktiivin 2006/112 9 artiklan 1 kohtaa edeltävässä sääntelyssä

tarkoitettuna liiketoimintana. Jos noudatettaisiin tätä näkemystä, oikeus verovähennyksen tekemiseen olisi mahdotonta jo sen vuoksi, ettei kantaja olisi direktiivin 2006/112 2 artiklan 1 kohdan a alakohdassa, 9 artiklan 1 kohdassa ja 169 artiklassa tarkoitettu verovelvollinen. UStG:n 4 §:n 13 kohta olisi tällöin tarpeeton ja ainoastaan deklaratorinen.

TYÖASIAKIRJA