

**Predmet C-449/19****Sažetak zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 98. stavka 1.  
Poslovnika Suda****Datum podnošenja:**

13. lipnja 2019.

**Sud koji je uputio zahtjev:**

Finanzgericht Baden-Württemberg (Njemačka)

**Datum odluke kojom se upućuje zahtjev:**

12. rujna 2018.

**Tužitelj:**

WEG Tevesstraße

**Tuženik:**

Finanzamt Villingen-Schwenningen

**Predmet glavnog postupka**

Odredba države članice prema kojoj je isporuka toplinske energije od zajednica vlasnika vlasnicima izuzeta od poreza na dodanu vrijednost – usklađenost s odredbama Direktive 2006/112

**Predmet i pravna osnova zahtjeva za prethodnu odluku**

Tumačenje prava Unije, članak 267. UFEU-a

**Prethodno pitanje**

Treba li odredbe Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL 2006., L 347, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 120.) tumačiti na način da im se protivi odredba države članice prema kojoj je isporuka toplinske energije vlasnicima od zajednice vlasnika izuzeta od poreza na dodanu vrijednost?

## **Navedene odredbe prava Unije**

Direktiva Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost, osobito članak 135. stavak 1.

Izjava za zapisnik br. 1. uz Direktivu 2006/112

Šesta direktiva Vijeća 77/388/EEZ od 17. svibnja 1977. o usklađivanju zakonodavstava država članica koja se odnose na poreze na promet - zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost: jedinstvena osnovica za razrezivanje

Izjava za zapisnik br. 7. sa sastanka Vijeća održanog 17. svibnja 1977. o članku 13. Direktive 77/388

## **Navedena nacionalna pravila**

Umsatzsteuergesetz (Zakon o PDV-u, u daljnjem tekstu: UStG), osobito članak 4. točka 13.

Gesetz über das Wohnungseigentum und das Dauerwohnrecht (Wohnungseigentumsgesetz) (Zakon o etažnom vlasništvu i stanarskom pravu, u daljnjem tekstu: Zakon o etažnom vlasništvu)

## **Kratki prikaz činjenica i postupka**

- 1 Sporna je visina odbitka pretporeza na temelju troškova nabave i operativnih troškova kogeneracijskog postrojenja (KGP) u 2012.
- 2 Tužitelj je zajednica etažnih vlasnika i vlasnika dijela nekretnine koja se sastoji od društva X GmbH, Y (državno tijelo) kao i Z (općina). Tužitelj je 2012. izgradio KPG. Struju koju je proizvodio KPG tužitelj je isporučivao opskrbljivačima električne energije, a usto proizvedenu toplinsku energiju isporučivao je etažnim vlasnicima i vlasnicima dijela nekretnine.
- 3 Tužitelj je za 2012. istaknuo ukupno 19.765,17 eura pretporeza na temelju troškova nabave i operativnih troškova KGP-a. Tuženik je odobrio odbitak samo 28 % istaknutih iznosa pretporeza – koji se prema njegovim izračunima odnosi na udio troškova za proizvodnju struje. Za udio od 72 % koji se odnosi na proizvodnju toplinske energije odbio je odbitak pretporeza uz obrazloženje da je isporuka toplinske energije etažnim vlasnicima izuzeta od poreza (članak 4. točka 13. UStG-a).
- 4 Nakon neuspješnog prigovora protiv toga podnesena je 13. prosinca 2016. pred sudom koji je uputio zahtjev tužba kojom se među ostalim ističe da se članak 4. točka 13. UStG-a protivi pravu Unije.

## Pravni okvir

- 5 U skladu s člankom 4. točkom 13. UStG-a od poreza su, među ostalim, izuzete usluge koje zajednice vlasnika u smislu Zakona o etažnom vlasništvu pružaju etažnim vlasnicima i vlasnicima dijela nekretnine ako se usluge sastoje od isporuke toplinske energije.
- 6 Pravni institut zajednice etažnih vlasnika i vlasnika dijela nekretnine uređuje se Zakonom. U skladu s tim uređenjem – odstupajući od pravila koje je utvrđeno u Bürgerlichen Gesetzbuch (Građanski zakonik) prema kojem zemljište i na njemu izgrađena građevina u načelu čine cjelinu i imaju istog vlasnika ili iste vlasnike – na pojedinačnim stanovima ili prostorijama koje se ne upotrebljavaju kao stanovi može se uspostaviti vlasništvo posebnog dijela zgrade. U prvom slučaju govori se o etažnom vlasništvu, a u potonjem o vlasništvu dijela nekretnine. Uz vlasništvo posebnog dijela zgrade, koji se odnosi na stan ili prostorije koje se ne upotrebljavaju kao stan, dio etažnog vlasništva odnosno vlasništva dijela nekretnine uvijek je i udio u zajedničkoj imovini. Dio zajedničke imovine je među ostalim sustav grijanja.

## Kratki pregled razloga zahtjeva za prethodnu odluku

- 7 Sud koji je uputio zahtjev dvoji u usklađenost članka 4. točke 13. UStG-a s odredbama Direktive 2006/112.
- 8 U skladu sa sudskom praksom Suda država članica krši pravo Unije ako uvede i zadrži izuzeće od poreza koje nije predviđeno pravom Unije (presuda od 3. srpnja 1997., Komisija/Francuska, C-60/96, EU:C:1997:340).
- 9 U njemačkoj pravnoj doktrini je sporno postoji li u pravu Unije pravna osnova za utvrđivanje izuzeća od poreza iz članka 4. točke 13. UStG-a. Dok neki autori smatraju da odredba nije u skladu s Direktivom 2006/112 te da stoga nije primjenjiva, drugi potvrđuju njezinu usklađenost s pravom Unije pri čemu postoje različita obrazloženja.
- 10 Dovoljnom pravnom osnovom djelomično se smatra članak 135. stavak 1. točka (l) Direktive 2006/112 prema kojem države članice od poreza mogu izuzeti *leasing* i iznajmljivanje nepokretne imovine. Međutim, sud koji je uputio zahtjev ne smatra da je ta odredba bez daljnjeg primjenjiva. Direktiva ne sadržava definiciju pojma „leasing i iznajmljivanje nepokretne imovine”. Sud je pojam definirao kao pravo – koje vlasnik nekretnine daje najmoprimcu uz naknadu i na ugovoreno vrijeme – da rabi tu nekretninu i da sve ostale isključi od ostvarivanja tog prava. Osim toga je naveo da izraze upotrijebljene za utvrđivanje izuzeća u članku 135. stavku 1. Direktive o PDV-u, uključujući pojmove „leasing” i „iznajmljivanje nepokretne imovine”, treba usko tumačiti jer je riječ o odstupanjima od općeg načela prema kojem se PDV naplaćuje na svaku naplatnu isporuku usluga poreznog obveznika (presuda od 19. prosinca 2018., Mailat, C-17/18, EU:C:2018:1038, t. 36. i 37. i navedena sudska praksa).

- 11 Nadalje, smatra se da je članak 4. točka 13. UStG-a obuhvaćen izjavom za zapisnik br. 7. o članku 13. Direktive 77/388. Njome se utvrđuje: „Vijeće i Komisija izjavljuju da države članice [...] mogu izuzeti od poreza isporuku toplinske energije i sličnu robu koju obavljaju zajednice vlasnika stanova za vlasnike stanova.” Izjava za zapisnik djelomično se smatra pravnom osnovom, a djelomično preciznijim određivanjem članka 13. dijela B točke (c) Direktive 77/388. Primjenjivost se u okviru Direktive 2006/112 obrazlaže njezinim člankom 136. točkom (a) u vezi s izjavom za zapisnik br. 1. uz Direktivu 2006/112 u kojoj se navodi da Vijeće i Komisija u odnosu na ranije izjave za zapisnik uz Direktivu 77/388 i kasnije direktive o izmjenama potvrđuju da na njih ne utječe ukidanje tih direktiva.
- 12 Međutim, sud koji je uputio zahtjev smatra da članak 4. točku 13. UStG-a nije moguće opravdati izjavom za zapisnik br. 7. uz članak 13. Direktive 77/388 odnosno članak 136. Direktive 2006/112 i izjavu za zapisnik br. 1. uz tu direktivu. Naime, u skladu sa sudskom praksom Suda izjave za zapisnik ne mogu se uzimati u obzir pri tumačenju ako se sadržaj izjave ne navodi u spornoj odredbi te ona stoga nema pravno značenje (vidjeti primjerice presude od 26. veljače 1991., Antonissen, C-292/89, EU:C:1991:80, i od 29. svibnja 1997, VAG Sverige, C-329/95, EU:C:1997:256). Sud koji je uputio zahtjev ne razaznaje u članku 13. Direktive 77/388 niti u članku 136. Direktive 2006/112 dovoljno naznaka zakonodavčeve volje da se isporuka toplinske energije od zajednice vlasnika vlasnicima izuzme od poreza.
- 13 Naposljetku, smatra se da u slučaju isporuke koju obavlja zajednica vlasnika za vlasnike ne postoji oporeziva transakcija. Djelomično se niječe da zajednica vlasnika ima svojstvo poduzetnika, djelomično se niječe postojanje isporuke za naknadu. U tom pogledu sud koji je uputio zahtjev zaključuje da izjava za zapisnik br. 7. uz članak 13. Direktive 77/388 može shvatiti kao naznaka da Komisija i Vijeće, među ostalim, isporuku toplinske energije koju obavlja zajednica vlasnika za vlasnike ne smatra „gospodarskom aktivnošću” u smislu članka 4. stavaka 1. i 2. Direktive 77/388, odredbe koja je prethodila članku 9. stavku 1. Direktive 2006/112. Ako se prihvati takvo stajalište, ispravak odbitka pretporeza je isključen već zbog toga jer tužitelj ne bi bio porezni obveznik u smislu članka 2. stavka 1. točke (a), članka 9. stavka 1. i članka 168. Direktive 2006/112. U tom bi slučaju članak 4. točka 13. UStG-a bio suvišan te bi imao samo deklaratornu narav.