

Byla C-449/19**Prašymo priimti prejudicinį sprendimą santrauka pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 98 straipsnio 1 dalį****Gavimo data:**

2019 m. birželio 13 d.

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:

Finanzgericht Baden-Württemberg (Vokietija)

Sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:

2018 m. rugsėjo 12 d.

Ieškovė:

WEG Tevesstraße

Atsakovė:

Finanzamt Villingen-Schwenningen

Pagrindinės bylos dalykas

Valstybės narės teisės norma, pagal kurią būstų savininkų asociacijų vykdomas šilumos tiekimas būstų savininkams yra neapmokestinamas PVM – Suderinamumas su Direktyvos 2006/112 nuostatomis

Prašymo priimti prejudicinį sprendimą dalykas ir teisinis pagrindas

Sąjungos teisės išaiškinimas, SESV 267 straipsnis

Prejudicinis klausimas

Ar 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1) nuostatas reikia aiškinti taip, kad joms prieštarauja valstybės narės teisės norma, pagal kurią būstų savininkų asociacijų vykdomas šilumos tiekimas būstų savininkams yra neapmokestinamas PVM?

Nurodomi Sąjungos teisės aktai

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos, konkrečiai 135 straipsnio 1 dalis

Į protokolą Nr. 1 įtrauktas pareiškimas dėl Direktyvos 2006/112

1977 m. gegužės 17 d. Šeštoji Tarybos direktyva 77/388/EEB dėl valstybių narių įstatymų, susijusių su apyvartos mokesčiais, derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas apskaičiavimo pagrindas

Į 1977 m. gegužės 17 d. Tarybos posėdžio protokolą Nr. 7 įtrauktas pareiškimas dėl Direktyvos 77/388 13 straipsnio

Nurodomi nacionalinės teisės aktai

Umsatzsteuergesetz (Apyvartos mokesčio įstatymas, toliau – *UStG*), konkrečiai 4 straipsnio 13 punktas

Gesetz über das Wohnungseigentum und das Dauerwohnrecht (*Wohnungseigentumsgesetz*, Būsto nuosavybės įstatymas)

Bylos aplinkybių ir proceso santrauka

- 1 Ginčas vyksta dėl į PVM atskaitą už 2012 m. įtrauktų pirkimo PVM sumų, sumokėtų įsigyjant ir eksploatuojant kogeneracinę jėgainę, dydžio.
- 2 Ieškovė yra būstų savininkų ir bendrasavininkų asociacija, kurią sudaro *X GmbH*, *Y* (valstybinė institucija) bei *Z* (bendrija). 2012 m. ieškovė įrengė kogeneracinę jėgainę. Kogeneracinėje jėgainėje pagamintą elektros energiją ji tiekė energetikos įmonei, o kartu pagamintą šilumą – būstų savininkams ir bendrasavininkams.
- 3 Į PVM atskaitą už 2012 m. ieškovė įtraukė iš viso 19 765,17 EUR dydžio pirkimo PVM sumas, sumokėtas įsigyjant ir eksploatuojant kogeneracinę jėgainę. Atsakovė leido atskaityti tik 28 % pirkimo PVM sumų – t. y. nurodytų išlaidų dalį, pagal jos apskaičiavimus tenkančią pagamintai elektros energijai. Šilumos gamybai tenkančios 72 % pirkimo PVM dalies ji neleido atskaityti motyvuodama tuo, kad šilumos tiekimas būstų savininkams PVM neapmokestinamas (*UStG* 4 straipsnio 13 punktas).
- 4 Dėl to pareikštas skundas buvo atmestas, todėl 2016 m. gruodžio 13 d. prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiančiam teismui buvo pareikštas ieškinys, kuriame, be kita ko, teigiama, kad *UStG* 4 straipsnio 13 punktas prieštarauja Sąjungos teisei.

Teisinis pagrindas

- 5 *UStG* 4 straipsnio 13 punkte, be kita ko, nustatyta, kad PVM neapmokestinamos paslaugos, kurias būstų savininkų asociacijos teikia būstų savininkams ir bendrasavininkiams, kaip tai suprantama pagal *Wohnungseigentumsgesetz*, jei šias paslaugas sudaro šilumos tiekimas.
- 6 Būstų savininkų ir bendrasavininkų asociacijos teisinis institutas reglamentuotas *Wohnungseigentumsgesetz*. Pagal šį teisės aktą (nukrypstant nuo *Bürgerliches Gesetzbuch* (Civilinis kodeksas) įtvirtintos taisyklės, pagal kurią žemės sklypas ir ant jo pastatytas pastatas iš esmės sudaro vieną vienetą ir turi tą patį ar tuos pačius savininkus) gali būti nustatyta speciali nuosavybės teisė į atskirus būstus ar į ne kaip būstai naudojamas patalpas. Pirmuoju atveju – tai būsto nuosavybė, antruoju – dalinė nuosavybė. Be specialios nuosavybės teisės į būstą ar ne kaip būstas naudojamas patalpas, būsto nuosavybė ar dalinė nuosavybė apima ir dalį bendrojoje nuosavybėje. Prie bendrosios nuosavybės priklauso ir šildymo sistema.

Prašymo priimti prejudicinį sprendimą motyvų santrauka

- 7 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiantis teismas abejoja, ar *UStG* 4 straipsnio 13 punktas suderinamas su Direktyvos 2006/112 nuostatomis.
- 8 Teisingumo Teismo jurisprudencijoje yra pripažinta, kad valstybė narė, įvesdama ir taikydama Sąjungos teisėje nenumatytą apmokestinimo išimtį, pažeidžia Sąjungos teisę (1997 m. liepos 3 d. Sprendimas *Komisija / Prancūzija*, C-60/96, EU:C:1997:340).
- 9 Vokietijos teisinėje literatūroje nesutariama, ar Sąjungos teisėje egzistuoja teisinis pagrindas, kuriuo galėtų būti grindžiamas *UStG* 4 straipsnio 13 punktas. Kai kurie autoriai mano, kad jis nesuderinamas su Direktyva 2006/112 ir todėl negali būti taikomas; kiti laikosi priešingos nuomonės ir teigia, kad jis gali būti grindžiamas įvairiais pagrindais.
- 10 Pavyzdžiui, pakankamu pagrindu laikomas Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies 1 punktas, kuriame nustatyta, kad valstybės narės gali PVM neapmokestinti nekilnojamojo turto lizingo ar nuomos. Tačiau prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiantis teismas, atsižvelgdamas į šios nuostatos formuluotę, nemano, kad ji neabejotinai gali būti taikoma. Direktyvoje nėra pateiktos sąvokos „nekilnojamojo turto lizingas ar nuoma“ apibrėžties. Teisingumo Teismas šią sąvoką yra apibrėžęs kaip pastato savininko nuomininkui suteiktą teisę naudotis šiuo pastatu už atlygį sutartą laikotarpį, jokiam kitam asmeniui negalint pasinaudoti šia teise. Be to, jis yra pažymėjęs, kad sąvokos, vartojamos 135 straipsnio 1 dalyje numatytiems neapmokestinimo atvejams apibrėžti, įskaitant „lizingo“ ir „nekilnojamojo turto nuomos“ sąvokas, turi būti aiškinamos siaurai, nes jos yra bendrojo principo, pagal kurį PVM apmokestinamas kiekvienas apmokestinamojo asmens prekių tiekimas ir paslaugų

teikimas už atlygį, išimtis (2018 m. gruodžio 19 d. Sprendimas *Mailat*, C 17/18, EU:C:2018:1038, 36 ir 37 punktai ir juose nurodyta jurisprudencija).

- 11 Teisinėje literatūroje reiškiamas ir nuomonė, kad *USiG* 4 straipsnio 13 punktas gali būti grindžiamas į protokolą Nr. 7 įtrauktu pareiškimu dėl Direktyvos 77/388 13 straipsnio. Jame teigiama: „Taryba ir Komisija pareiškia, kad valstybės narės <...> gali neapmokestinti PVM būstų savininkų asociacijų vykdomo šilumos ir pan. tiekimo būstų savininkams.“ Vieni autoriai šį į protokolą įtrauktą pareiškimą tiesiogiai laiko teisiniu pagrindu, kiti mano, kad juo patikslinamas Direktyvos 77/388 13 straipsnio B skirsnio c punktas. Galimybė jį taikyti galiojant Direktyvai 2006/112 grindžiama jos 136 straipsnio a punktu, siejama su į protokolą Nr. 1 įtrauktu pareiškimu dėl Direktyvos 2006/112, kuriame teigiama, kad Taryba ir Komisija, atsižvelgdamos į ankstesnius į protokolą įtrauktus pareiškimus dėl Direktyvos 77/388 ir vėlesnius direktyvų pakeitimus, patvirtina, kad šių direktyvų panaikinimas jiems neturi įtakos.
- 12 Tačiau prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiantis teismas mano, kad *USiG* 4 straipsnio 13 punkto negalima grįsti į protokolą Nr. 7 įtrauktu pareiškimu dėl Direktyvos 77/388 13 straipsnio ar Direktyvos 2006/112 136 straipsniu ir į protokolą Nr. 1 įtrauktu pareiškimu dėl šios direktyvos. Juk Teisingumo Teismo jurisprudencijoje yra pripažinta, kad į protokolą įtrauktas pareiškimas negali būti naudojamas siekiant aiškinti nuostatą, jei pareiškimo turinys atitinkamoje nuostatoje niekaip neišreikštas ir todėl neturi teisinės reikšmės (žr., pavyzdžiui, 1991 m. vasario 26 d. Sprendimą *Antonissen*, C-292/89, EU:C:1991:80, 1997 m. gegužės 29 d. Sprendimą *VAG Sverige*, C-329/95, EU:C:1997:256). Nei Direktyvos 77/388 13 straipsnyje, nei Direktyvos 2006/112 136 straipsnyje prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiantis teismas nežvelgia pakankamai teisės aktų leidėjo valios neapmokestinti PVM būstų savininkų asociacijų vykdomo šilumos tiekimo būstų savininkams.
- 13 Galiausiai kai kurie autoriai laikosi nuomonės, kad būstų savininkų asociacijų savininkams teikiamos paslaugos nėra apmokestinami sandoriai. Iš dalies tai grindžiama teigiant, kad būstų savininkų asociacijos nėra verslo įmonės, iš dalies – teigiant, kad tai nėra paslauga už atlygį. Šiuo atžvilgiu prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiantis teismas paaiškina, kad į protokolą Nr. 7 įtrauktą pareiškimą dėl Direktyvos 77/388 13 straipsnio galima suprasti kaip nuorodą į tai, kad būstų savininkų asociacijų vykdomo šilumos tiekimo būstų savininkams Komisija ir Taryba, be kita ko, nelaikė ekonomine veikla, kaip ji suprantama pagal Direktyvos 77/388 4 straipsnio 1 ir 2 dalis, kurias vėliau pakeitė Direktyvos 2006/112 9 straipsnio 1 dalis. Pritariant tokiai nuomonei, teisė į PVM atskaitą negali būti taikoma vien todėl, kad ieškovė tokiu atveju nebūtų apmokestinamasis asmuo, kaip jis suprantamas pagal Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 1 dalies a punktą, 9 straipsnio 1 dalį ir 168 straipsnį. Tokiu atveju *USiG* 4 straipsnio 13 punktas būtų perteklinis ir tik deklaratyvus pobūdžio.