

Sprawa C-449/19

Streszczenie wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym zgodnie z art. 98 § 1 regulaminu postępowania przed Trybunałem Sprawiedliwości

Data wpływu:

13 czerwca 2019 r.

Oznaczenie sądu odsyłającego:

Finanzgericht Baden-Württemberg (Niemcy)

Data wydania postanowienia o wystąpieniu z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym:

12 września 2018 r.

Strona skarżąca:

WEG Tevesstraße

Strona przeciwna:

Finanzamt Villingen-Schwenningen

Przedmiot postępowania głównego

Przepis państwa członkowskiego, zgodnie z którym dostawa ciepła przez wspólnoty mieszkaniowe na rzecz właścicieli mieszkań jest zwolniona z podatku od wartości dodanej – zgodność z przepisami dyrektywy 2006/112

Przedmiot i podstawa prawna odesłania prejudycjalnego

Wykładnia prawa Unii, art. 267 TFUE

Pytanie prejudycjalne

Czy przepisy dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. 2006, L 347, s. 1) należy interpretować w ten sposób, że stoją one na przeszkodzie przepisowi państwa członkowskiego, zgodnie z którym dostawa ciepła przez wspólnoty

mieszkaniowe na rzecz właścicieli mieszkań jest zwolniona z podatku od wartości dodanej?

Przywołane przepisy prawa Unii

Dyrektywa Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, w szczególności art. 135 ust. 1

Oświadczenie nr 1 do protokołu w sprawie dyrektywy 2006/112

Szósta dyrektywa Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych — wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku

Oświadczenie nr 7 do protokołu z posiedzenia Rady w dniu 17 maja 1977 r. w sprawie art. 13 dyrektywy 77/388

Przywołane przepisy prawa krajowego

Umsatzsteuergesetz (ustawa o podatku obrotowym, Niemcy; zwana dalej „UStG”), w szczególności § 4 pkt 13

Gesetz über das Wohnungseigentum und das Dauerwohnrecht (ustawa o własności mieszkań i stałym prawie do mieszkania, Niemcy; zwana dalej „ustawą o własności mieszkań”)

Krótkie przedstawienie stanu faktycznego i przebiegu postępowania

- 1 Kwestią sporną jest wysokość kwoty odliczenia podatku naliczonego w związku z kosztami zakupu i eksploatacji agregatu kogeneracyjnego w 2012 r.
- 2 Stroną skarżącą jest wspólnota właścicieli mieszkań i lokali niemieszkalnych, która składa się z X GmbH, Y (organu państwowego) oraz Z (gminy). W 2012 r. strona skarżąca zainstalowała agregat kogeneracyjny. Energię elektryczną wytwarzaną za pomocą agregatu kogeneracyjnego dostarczała zakładowi energetycznemu, natomiast wytwarzane równolegle ciepło – właścicielom mieszkań i lokali niemieszkalnych.
- 3 Za 2012 r. strona skarżąca odliczyła łącznie 19 765,17 EUR z tytułu podatku naliczonego w związku z kosztami zakupu i eksploatacji agregatu kogeneracyjnego. Strona przeciwna dopuściła odliczenie jedynie 28% wykazanego podatku naliczonego, tj. podatku od tej części kosztów, jaka według jej wyliczeń przypadła na wytwarzanie energii elektrycznej. W przypadku części przypadającej na wytwarzanie ciepła, wynoszącej 72%, odmówiła prawa do

odliczenia podatku naliczonego, uzasadniając to w ten sposób, że dostawa ciepła na rzecz właścicieli mieszkań jest zwolniona z podatku (§ 4 pkt 13 UStG).

- 4 Przeważa przeciwko tej decyzji, po nieskutecznym odwołaniu, skierowano do sądu odsyłającego skargę w dniu 13 grudnia 2016 r., w ramach której zarzuca się m.in., że § 4 pkt 13 UStG narusza prawo Unii.

Ramy prawne

- 5 Zgodnie z § 4 pkt 13 UStG zwolnione z podatku są m.in. świadczenia, których wspólnoty mieszkaniowe w rozumieniu ustawy o własności mieszkań dokonują na rzecz właścicieli mieszkań i lokali niemieszkalnych, jeżeli polegają one na dostawie ciepła.
- 6 Instytucję prawną wspólnoty właścicieli mieszkań i lokali niemieszkalnych uregulowano w ustawie o własności mieszkań. Zgodnie z tymi przepisami – wbrew przewidzianej w Bürgerliches Gesetzbuch (kodeksie cywilnym, Niemcy) zasadzie, zgodnie z którą działka i wzniesiony na niej budynek co do zasady tworzą jedną całość oraz mają tego samego lub tych samych właścicieli – w odniesieniu do pojedynczych mieszkań lub też lokali niewykorzystywanych do celów mieszkalnych można ustanowić szczególne prawo własności. W pierwszym z wymienionych przypadków mówi się o własności mieszkania, a w drugim – o własności lokalu niemieszkalnego. Obok szczególnego prawa własności mieszkania lub lokali niewykorzystywanych do celów mieszkalnych prawo własności mieszkania lub lokalu niemieszkalnego obejmuje zawsze również udział we współwłasności części wspólnej. Do części wspólnej należy m.in. instalacja grzewcza.

Zwięzłe przedstawienie uzasadnienia odesłania prejudycjalnego

- 7 Sąd odsyłający ma wątpliwości, czy § 4 pkt 13 UStG jest zgodny z przepisami dyrektywy 2006/112.
- 8 W świetle orzecznictwa Trybunału państwo członkowskie narusza prawo Unii, jeśli wprowadza i utrzymuje zwolnienie z podatku, którego nie obejmuje prawo Unii (wyrok z dnia 3 lipca 1997 r., Komisja/Francja, C-60/96, EU:C:1997:340).
- 9 W niemieckiej doktrynie toczy się spór o to, czy dla zwolnienia z podatku przewidzianego w § 4 pkt 13 UStG istnieje upoważnienie w prawie Unii. Niektórzy autorzy są zdania, że zwolnienie to jest niezgodne z dyrektywą 2006/112, przez co nie może być stosowane. Inni potwierdzają natomiast jego zgodność z prawem Unii, uzasadniając to w różny sposób.
- 10 Za wystarczające upoważnienie uważa się czasami art. 135 ust. 1 lit. l) dyrektywy 2006/112, zgodnie z którym państwa członkowskie mogą zwolnić z podatku dzierżawę i wynajem nieruchomości. Sąd odsyłający nie uważa jednak, że przepis

ten – zgodnie ze swoim brzmieniem – może być bez przeszkód stosowany. Dyrektywa nie zawiera definicji pojęcia „dzierżawy i wynajmu nieruchomości“. Trybunał określił to pojęcie jako prawo przyznane przez właściciela nieruchomości najemcy, za wynagrodzeniem i na umówiony czas, do zajmowania tej nieruchomości oraz wykluczenia osób trzecich z korzystania z tego prawa. Ponadto wskazał, że pojęcia użyte do określenia zwolnień, o których mowa w art. 135 ust. 1, w tym pojęcia „dzierżawy” oraz „wynajmu nieruchomości”, należy interpretować w sposób ścisły, ponieważ zwolnienia te stanowią odstępstwa od ogólnej zasady, zgodnie z którą VAT jest pobierany od każdej usługi świadczonej odpłatnie przez podatnika (wyrok z dnia 19 grudnia 2018 r., Mailat, C-17/18, EU:C:2018:1038, pkt 36, 37 i przytoczone tam orzecznictwo).

- 11 Ponadto pojawia się pogląd, że § 4 pkt 13 UStG jest objęty zakresem oświadczenia nr 7 do protokołu w sprawie art. 13 dyrektywy 77/388. Stanowi ono, co następuje: „Rada i Komisja oświadczają, że państwa członkowskie [...] mogą zwolnić z podatku od wartości dodanej dostawę ciepła i podobnych towarów przez wspólnoty mieszkaniowe na rzecz właścicieli mieszkań“. Czasami uznaje się to oświadczenie do protokołu bezpośrednio za upoważnienie, a czasami za doprecyzowanie art. 13 część B lit. c) dyrektywy 77/388. Stosowanie pod rządami dyrektywy 2006/112 uzasadnia art. 136 lit. a) w związku z oświadczeniem nr 1 do protokołu w sprawie dyrektywy 2006/112, gdzie napisano, że biorąc pod uwagę wcześniejsze oświadczenia do protokołu w sprawie dyrektywy 77/388 i kolejne dyrektywy zmieniające, Rada i Komisja potwierdzają, że uchylenie tych dyrektyw nie ma na nie wpływu.
- 12 Sąd odsyłający nie widzi jednak możliwości, aby oprzeć § 4 pkt 13 UStG na oświadczeniu nr 7 do protokołu w sprawie art. 13 dyrektywy 77/388 lub art. 136 dyrektywy 2006/112 oraz wydanego w jej sprawie oświadczenia nr 1 do protokołu. W świetle orzecznictwa Trybunału nie można bowiem powoływać się na oświadczenie do protokołu przy wykładni przepisu, jeżeli treść tego oświadczenia nie została wyrażona w danym przepisie i tym samym nie ma znaczenia prawnego (zob. np. wyroki TSUE: z dnia 26 lutego 1991 r., Antonissen, C-292/89, EU:C:1991:80 i z dnia 29 maja 1997 r., VAG Sverige, C-329/95, EU:C:1997:256). Ani w art. 13 dyrektywy 77/388, ani w art. 136 dyrektywy 2006/112 sąd odsyłający nie widzi wystarczających podstaw, aby przyjąć, że ustawodawca chciał zwolnić z podatku dostawę ciepła przez wspólnotę mieszkaniową na rzecz właścicieli mieszkań.
- 13 Wreszcie pojawia się też pogląd, zgodnie z którym świadczenie wspólnoty mieszkaniowej na rzecz właścicieli nie stanowi transakcji podlegającej opodatkowaniu. Częściowo podnosi się, że wspólnota mieszkaniowa nie ma charakteru przedsiębiorcy, a częściowo, że nie występuje w tym wypadku świadczenie za wynagrodzeniem. W tej kwestii sąd odsyłający wyjaśnia, że oświadczenie nr 7 do protokołu w sprawie art. 13 dyrektywy 77/388 można by rozumieć jako wskazówkę, że Komisja i Rada nie uznawały m.in. dostawy ciepła przez wspólnoty mieszkaniowe na rzecz właścicieli mieszkań za działalność gospodarczą w rozumieniu art. 4 ust. 1 i 2 dyrektywy 77/388 – przepisów, które

zastąpił art. 9 ust. 1 dyrektywy 2006/112. Jeśli przyjąć ten punkt widzenia, prawo do odliczenia podatku naliczonego nie występuje już z tego względu, że strona skarżąca nie byłaby podatnikiem w rozumieniu art. 2 ust. 1 lit. a), art. 9 ust. 1 i art. 168 dyrektywy 2006/112. Paragraf 4 pkt 13 UStG byłby wówczas zbędny i miałby wyłącznie charakter deklaracyjny.

DOKUMENT ROBOCZY