Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (tretji senat)

z dne 17. decembra 2020*

„Predhodno odločanje – Obdavčenje – Davek na dodano vrednost (DDV) – Direktiva 2006/112/ES – Oprostitev lizinga nepremičnin ali dajanja nepremičnin v najem – Nacionalna ureditev, v skladu s katero je dobava toplote, ki jo skupnost etažnih lastnikov opravlja za etažne lastnike, ki so del te skupnosti, oproščena plačila DDV“

V zadevi C-449/19,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Finanzgericht Baden-Württemberg (finančno sodišče nemške zvezne dežele Baden-Württemberg, Nemčija) z odločbo z dne 12. septembra 2018, ki je na Sodišče prispela 13. junija 2019, v postopku

WEG Tevesstraße

proti

Finanzamt Villingen-Schwenningen,

SODIŠČE (tretji senat),

v sestavi A. Prechal, predsednica senata, K. Lenaerts, predsednik Sodišča v funkciji sodnika tretjega senata, N. Wahl, F. Biltgen (poročevalec), sodnika, in L. S. Rossi, sodnica,

generalni pravobranilec: M. Bobek,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

– za nemško vlado J. Möller in S. Eisenberg, agenta,

– za Evropsko komisijo J. Jokubauskaitė in L. Mantl, agenta,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 10. septembra 2020

izreka naslednjo

* Jezik postopka: nemščina.

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2006, L 347, str. 1), kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 2009/162/EU z dne 22. decembra 2009 (UL 2010, L 10, str. 14) (v nadaljevanju: Direktiva o DDV).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med skupnostjo etažnih lastnikov WEG Tevesstraße (v nadaljevanju: WEG Tevesstraße), ki jo sestavljajo družba z omejeno odgovornostjo, javni organ in občina, ter Finanzamt Villingen-Schwenningen (davčni urad Villingen-Schwenningen, Nemčija; v nadaljevanju: Finanzamt) zaradi določitve odbitka vstopnega davka na dodano vrednost (DDV), ki se nanaša stroške pridobitve in obratovanja naprave za soproizvodnjo toplote in električne energije za leto 2012.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Člen 2(1)(a) Direktive o DDV določa:

„Predmet DDV so naslednje transakcije:

(a) dobave blaga, ki jih davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države članice za plačilo“.

4 Člen 9(1) Direktive o DDV določa:

„‚Davčni zavezanec‘ je vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno opravlja kakršno koli ekonomsko dejavnost, ne glede na namen ali rezultat te dejavnosti.

‚Ekonomska dejavnost‘ je vsaka dejavnost proizvajalcev, trgovcev ali oseb, ki opravljajo storitve, vključno z rudarskimi in kmetijskimi dejavnostmi ter dejavnostmi samostojnih poklicev. Za ekonomsko dejavnost se šteje predvsem izkoriščanje premoženja v stvareh ali pravicah, ki je namenjeno trajnemu doseganju dohodka.“

5 Člen 14(1) Direktive o DDV določa:

„‚Dobava blaga‘ pomeni prenos pravice do razpolaganja s premoženjem v stvareh kot lastnik.“

6 Člen 15(1) Direktive o DDV določa:

„Kot premoženje v stvareh se štejejo tudi električna energija, plin, toplota ali energija za hlajenje in podobno.“

7 Člen 135(1)(l) Direktive o DDV določa:

„Države članice oprostijo naslednje transakcije:

[…]

(l) lizing nepremičnin ali dajanje nepremičnin v najem.“

8 Člen 136 Direktive o DDV določa:

„Države članice oprostijo naslednje transakcije:

(a) dobave blaga, ki se v celoti uporabi za dejavnost, oproščeno po členih 132, 135, 371, 375, 376 in 377, členu 378(2), členu 379(2) in členih 380 do 390b, če za to blago ni bilo mogoče uveljavljati pravice do odbitka;

(b) dobave blaga, če za to blago ob pridobitvi ali uporabi ni bilo mogoče uveljavljati pravice do odbitka DDV na podlagi člena 176.“

Nemško pravo

9 Člen 1(1), točka 1, Umsatzsteuergesetz (zakon o prometnem davku) z dne 21. februarja 2005 (BGBl. 2005 I, str. 386) v različici, ki se uporablja v sporu o glavni stvari (v nadaljevanju: UStG), določa:

„Predmet prometnega davka so te transakcije:

1. dobave in druge storitve, ki jih podjetnik v okviru svojega podjetja opravlja na ozemlju države za plačilo. […]“

10 V skladu s členom 4, točka 13, UStG so plačila DDV oproščene „storitve, ki jih skupnosti etažnih lastnikov […] opravljajo za etažne lastnike in lastnike posameznih nestanovanjskih delov nepremičnine, če gre za prepustitev solastnine v uporabo, njeno vzdrževanje, popravila in drugo upravljanje ter dobavo toplote in podobnih storitev.“

11 Člen 9(1) UStG določa, da se gospodarski subjekt lahko odpove oprostitvi, določeni v navedenem členu 4, točka 13, če je transakcija opravljena za podjetje drugega gospodarskega subjekta.

12 Člen 15(1), (2) in (4) UStG med drugim določa:

„(1) Podjetnik lahko odbije te zneske vstopnega davka:

1. zakonsko dolgovani davek za dobave in druge storitve, ki jih drug podjetnik opravi za njegovo podjetje.

[…]

(2) Odbitek vstopnega davka se ne uporablja za dobave blaga, uvoz blaga in pridobitev blaga v Skupnosti ali za druge storitve, ki jih podjetnik uporablja za te transakcije:

1. oproščene transakcije;

[…]

(4) Če podjetnik blago, ki je bilo za njegovo podjetje dobavljeno, uvoženo ali pridobljeno znotraj Skupnosti, ali drugo storitev le delno uporablja za izvajanje transakcij, za katere je odbitek vstopnega davka izključen, del vstopnega davka, ki ga je treba gospodarsko pripisati transakcijam, za katere je pravica do odbitka izključena, ni odbiten […]“

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

13 WEG Tevesstraße je leta 2012 na zemljišču, ki je v lasti etažnih lastnikov te skupnosti, zgradila napravo za soproizvodnjo toplote in električne energije (v nadaljevanju: naprava SPTE). Električna energija, ki jo je ustvarila ta naprava, je bila dobavljena elektroenergetskemu podjetju, proizvedena toplota pa je bila dobavljena etažnim lastnikom navedene skupnosti. WEG Tevesstraße je zaprosila za odbitek DDV in od Finanzamt iz tega naslova zahtevala znesek, ki ustreza vstopnemu DDV v višini 19.765,17 EUR za stroške pridobitve in obratovanja navedene naprave za leto 2012.

14 Finanzamt je decembra 2014 izdal odločbo o odmeri DDV za leto 2012, s katero je priznal odbitek vstopnega DDV za znesek v zvezi s proizvodnjo električne energije, ki naj bi ustrezal 28 % zahtevanega zneska, vendar je zavrnil odbitek vstopnega DDV za znesek v zvezi s proizvodnjo toplote, ki naj bi ustrezal 72 % zahtevanega zneska. Finanzamt je v utemeljitev svoje odločbe navedel, da je dobava toplote, ki jo skupnost etažnih lastnikov dobavlja lastnikom te skupnosti, v skladu s členom 4, točka 13, UStG transakcija, oproščena plačila DDV.

15 Potem ko je Finanzamt zavrnil ugovor, ki ga je vložila WEG Tevesstraße, je ta pri predložitvenem sodišču vložila tožbo za odbitek vstopnega DDV glede zneska, ki ustreza proizvodnji toplote. V utemeljitev tožbe v bistvu trdi, da je navedena določba UStG v nasprotju s pravom Unije, saj Direktiva o DDV ne vsebuje nobene določbe, ki bi omogočala oprostitev dobave toplote, ki jo skupnost etažnih lastnikov opravi tem lastnikom.

16 Iz predloga za sprejetje predhodne odločbe je razvidno, da predložitveno sodišče tako kot del nemške doktrine dvomi o tem, ali oprostitev, določena v členu 4, točka 13, UStG, lahko temelji na členu 135(1)(l) Direktive o DDV in ali torej Direktiva o DDV taki nacionalni ureditvi nasprotuje ali ne.

17 V teh okoliščinah je Finanzgericht Baden-Württemberg (finančno sodišče nemške zvezne dežele Baden-Württemberg, Nemčija) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali je treba določbe Direktive [o DDV] razlagati tako, da nasprotujejo ureditvi države članice, v skladu s katero je dobava toplote, ki jo skupnosti etažnih lastnikov opravljajo za etažne lastnike, oproščena DDV?“

Vprašanje za predhodno odločanje

18 Predložitveno sodišče z vprašanjem za predhodno odločanje v bistvu sprašuje, ali je treba člen 135(1)(l) Direktive o DDV razlagati tako, da nasprotuje nacionalni ureditvi, v skladu s katero je dobava toplote, ki jo skupnost etažnih lastnikov opravlja za etažne lastnike, ki so del te skupnosti, oproščena plačila DDV.

19 Najprej je treba poudariti, kot je generalni pravobranilec to storil v točki 20 sklepnih predlogov, da je treba za to, da se predložitvenemu sodišču da koristen odgovor, upoštevati dejanske in pravne elemente, ki so značilni za ta predlog.

20 Glede tega je treba ugotoviti, da postavljeno vprašanje temelji na predpostavki, da je dejavnost iz postopka v glavni stvari transakcija, ki je predmet DDV, v smislu člena 2(1)(a) Direktive o DDV.

21 Najprej, ta predpostavka je dejansko podprta s predmetom vprašanja za predhodno odločanje. Oprostitve, določene z Direktivo o DDV, se namreč lahko uporabijo samo za dejavnosti, ki spadajo na področje uporabe te direktive (glej v tem smislu sodbe z dne 11. junija 1998, Fischer, C-283/95, EU:C:1998:276, točka 18; z dne 29. aprila 2004, EDM, C-77/01, EU:C:2004:243, točka 59, in z dne

13. marca 2008, Securenta, C-437/06, EU:C:2008:166, točka 26), tako da če dobava toplote iz postopka v glavni stvari ne spada na področje uporabe Direktive o DDV, se vprašanje, ali ta direktiva nasprotuje oprostitvi, kot je ta iz člena 4, točka 13, UStG, ne postavlja. Poleg tega to predpostavko potrjuje okoliščina, da predložitveno sodišče v svojem predlogu za sprejetje predhodne odločbe izrecno omenja člen 2(1)(a) Direktive o DDV.

22 Dalje, kot izhaja iz stališč nemške vlade, je nemški zakonodajalec menil, da je oprostitev iz člena 4, točka 13, UStG nujna, ker so storitve in dobave, ki jih skupnosti etažnih lastnikov opravijo v korist svojih članov, načeloma predmet DDV.

23 Nazadnje, kot je predložitveno sodišče navedlo v predlogu za sprejetje predhodne odločbe, je iz sodne prakse Bundesfinanzhof (zvezno finančno sodišče, Nemčija), natančneje iz sodbe z dne 20. septembra 2018, IV R 6/16 (ECLI:DE:BFH:2018:U.200918.IVR6.16.0, točka 56), razvidno, da dobava toplote za plačilo, ki jo skupnost etažnih lastnikov opravi svojim članom, pomeni dobavo, ki je predmet DDV na podlagi člena 1(1) UStG, vendar jo je treba oprostiti na podlagi člena 4, točka 13, UStG.

24 Glede tega je treba spomniti, da Direktiva o DDV sicer določa zelo široko področje uporabe DDV, vendar se ta davek uporablja zgolj za gospodarske dejavnosti (sodba z dne 2. junija 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, točka 20 in navedena sodna praksa).

25 V skladu s členom 2(1)(a) Direktive o DDV, ki se nanaša na obdavčljive transakcije, so namreč plačilu DDV med drugim zavezane dobava blaga in storitev, ki jih davčni zavezanec kot tak za plačilo opravi v državi članici (sodba z dne 2. junija 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, točka 21 in navedena sodna praksa).

26 Glede dejavnosti iz postopka v glavni stvari, in sicer dobave toplote, je treba poudariti, da se v skladu s členom 15(1) Direktive o DDV toplota šteje za premoženje v stvareh. Iz tega sledi, da ta dejavnost pomeni dobavo blaga v smislu člena 14(1) te direktive.

27 Glede vprašanja, ali je dobava opravljena za plačilo, je treba opozoriti, da je Sodišče večkrat razsodilo, da okoliščina, da je dobava blaga izvedena „za plačilo“ v smislu člena 2(1)(a) Direktive o DDV, vključuje obstoj neposredne zveze med dobavljenim blagom in prejetim plačilom. Takšna neposredna zveza obstaja le, če je med dobaviteljem in pridobiteljem pravno razmerje, v okviru katerega se izmenjajo vzajemne dajatve, pri čemer plačilo, ki ga prejme dobavitelj, pomeni dejansko protivrednost dobavljenega blaga. Poleg tega mora ta protivrednost imeti subjektivno vrednost, ki je dejansko prejeta in jo je mogoče izraziti v denarju (sodba z dne 13. junija 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, točka 43 in navedena sodna praksa).

28 V obravnavanem primeru je iz spisa, predloženega Sodišču, razvidno – kar pa mora preveriti predložitveno sodišče – da vsak etažni lastnik, ki je del WEG Tevesstraße, tej skupnosti plača protivrednost za oskrbo s toploto, katere znesek se določi glede na njegovo individualno porabo toplote, kot je ugotovljena na njegovem individualnem števcu. Če bi se po preverjanju izkazalo, da gre za tak položaj, bi bilo treba ugotoviti, da je bila dobava toplote iz postopka v glavni stvari opravljena „za plačilo“ v smislu člena 2(1)(a) Direktive o DDV.

29 Glede pojma „zavezanec za DDV“ in čeprav se zdi, da predložitveno sodišče ne dvomi o statusu skupnosti etažnih lastnikov, kakršna je WEG Tevesstraße, kot zavezancu za DDV, je treba opozoriti, da v skladu s členom 9(1) Direktive o DDV „davčni zavezanec“ pomeni „vsako osebo, ki kjerkoli neodvisno opravlja kakršno koli ekonomsko dejavnost, ne glede na namen ali rezultat te dejavnosti“. V skladu s sodno prakso Sodišča izrazi, uporabljeni v členu 9(1) Direktive o DDV, zlasti izraz „vsaka oseba“, pojem „davčni zavezanec“ opredeljujejo široko, s poudarkom na neodvisnosti pri opravljanju ekonomske dejavnosti, tako da se vse osebe, fizične ali pravne, javnega in zasebnega prava, in tudi

subjekti, ki nimajo pravne osebnosti, ki pa objektivno izpolnjujejo merila iz te določbe, štejejo za zavezance za plačilo DDV (glej v te smislu sodbo z dne 12. oktobra 2016, Nigl in drugi, C-340/15, EU:C:2016:764, točka 27 in navedena sodna praksa).

30 Pri ugotavljanju neodvisnosti izvajanja ekonomske dejavnosti je treba preveriti, ali zadevna oseba svoje dejavnosti opravlja v svojem imenu, za svoj račun in na lastno odgovornost ter ali nosi gospodarsko tveganje, povezano z opravljanjem teh dejavnosti (sodba z dne 12. oktobra 2016, Nigl in drugi, C-340/15, EU:C:2016:764, točka 28 in navedena sodna praksa).

31 Čeprav mora nazadnje nacionalno sodišče, ki je edino pristojno za presojo dejanskega stanja, ob upoštevanju preudarkov, navedenih v točkah 29 in 30 te sodbe, ugotoviti, ali je treba šteti, da skupnost etažnih lastnikov, kakršna je WEG Tevesstraße, „neodvisno“ opravlja dejavnost, kakršna je ta v postopku v glavni stvari, ki zajema proizvodnjo in trženje toplote, je Sodišče, ki mora predložitvenemu sodišču dati koristne odgovore, pristojno, da poda napotke na podlagi spisa v postopku v glavni stvari ter pisnih in ustnih stališč, ki so mu bila predložena, s katerimi se zadnjenavedenemu omogoči odločitev v konkretnem sporu, ki mu je predložen v odločanje.

32 Glede tega je po eni strani, kot je generalni pravobranilec navedel v točki 49 sklepnih predlogov, iz predložitvene odločbe razvidno, da je v nemškem pravu skupnost etažnih lastnikov, kakršna je WEG Tevesstraße, pravna oseba, ki je ločena od etažnih lastnikov, ki jo sestavljajo. Poleg tega podobni ekonomski interesi med skupnostjo etažnih lastnikov in zadevnimi lastniki ne zadostujejo za ugotovitev, da navedena skupnost zadevne dejavnosti ne opravlja „neodvisno“ v smislu člena 9(1) Direktive o DDV.

33 Po drugi strani je res, da lahko v skladu s členom 11 Direktive o DDV vsaka država članica – pod pogojem posvetovanja s posvetovalnim odborom za DDV iz člena 398 te direktive – obravnava kot enega davčnega zavezanca osebe s sedežem na ozemlju te države članice, ki so, čeprav so pravno neodvisne, med seboj finančno, ekonomsko in organizacijsko tesno povezane. Vendar v obravnavanem primeru ni treba preučiti tega člena 11, ker iz spisa, predloženega Sodišču, ni razvidno, da bi se nemška davčna uprava v postopku v glavni stvari sklicevala na davčno enoto v smislu te določbe.

34 Pojem „ekonomska dejavnost“ je v členu 9(1), drugi pododstavek, Direktive o DDV opredeljen tako, da zajema vsako dejavnost proizvajalcev, trgovcev ali oseb, ki opravljajo storitve, vključno z rudarskimi in kmetijskimi dejavnostmi ter dejavnostmi samostojnih poklicev. Iz sodne prakse Sodišča izhaja, da analiza te opredelitve kaže na široko področje uporabe, ki ga zajema pojem „ekonomske dejavnosti“, in na objektivnost tega pojma v smislu, da se dejavnost obravnava sama po sebi, neodvisno od njenega namena ali rezultatov. Dejavnost je tako praviloma opredeljena kot „ekonomska“, če je trajna in se opravlja za plačilo, ki ga prejme tisti, ki je opravil transakcijo (glej v tem smislu sodbo z dne 12. novembra 2009, Komisija/Španija, C-154/08, neobjavljena, EU:C:2009:695, točka 89 in navedena sodna praksa).

35 Ob predpostavki, da dejavnosti, ki jih opravlja skupnost etažnih lastnikov, kakršna je WEG Tevesstraße, zajemajo opravljanje nalog, ki jih ima na podlagi nacionalne zakonodaje, taka okoliščina sama po sebi ni upoštevna za opredelitev teh storitev kot ekonomskih dejavnosti (glej v tem smislu sodbo z dne 29. oktobra 2015, Saudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, točki 39 in 40).

36 V obravnavanem primeru je dobava toplote posledica tega, da skupnost etažnih lastnikov WEG Tevesstraße obratuje napravo za SPTE. Kot je razvidno iz točke 28 te sodbe – kar mora preveriti predložitveno sodišče – ni sporno, da je bila protivrednost dobave toplote plačilo, ki so ga plačali etažni lastniki, ki so del te skupnosti. Prav tako ni sporno, da so bili prihodki, ki jih je tako prejela navedena skupnost, trajni. Poleg tega je iz predložitvene odločbe razvidno, da se električna energija, ki jo proizvede navedena naprava, dobavi elektroenergetskemu podjetju in da je bila protivrednost za to dobavo prav tako plačilo.

37 Iz besedila člena 9(1) Direktive o DDV in iz sodne prakse Sodišča je razvidno, da za to, da se šteje, da se izkoriščanje premoženja v stvareh ali pravicah izvaja zaradi doseganja dohodka, ni pomembno, ali je namen tega izkoriščanja ustvarjanje dobička (sodba z dne 2. junija 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, točka 35 in navedena sodna praksa).

38 Iz tega sledi – kot je poleg tega potrjeno s predpostavko, na kateri temelji vprašanje za predhodno odločanje – da se Direktiva o DDV v obravnavanem primeru uporablja in da dobava toplote iz postopka v glavni stvari pomeni dobavo blaga, ki je načeloma predmet DDV v smislu člena 2(1)(a) te direktive.

39 Po tem pojasnilu je treba na prvem mestu preučiti vprašanje, ki sta ga postavila predložitveno sodišče in nemška vlada, to je, ali oprostitev, kot je ta iz člena 4, točka 13, UStG, lahko spada v člen 135(1)(l) Direktive o DDV, v skladu s katerim države članice oprostijo „lizing nepremičnin ali dajanje nepremičnin v najem“. Glede tega je treba opozoriti, da je treba v skladu z ustaljeno sodno prakso izraze, ki se uporabljajo za opis oprostitev iz člena 135(1) Direktive o DDV, vključno s pojmoma „lizing nepremičnin“ in „dajanje nepremičnin v najem“, razlagati ozko, ker pomenijo odstopanja od splošnega načela, na podlagi katerega se DDV plača za vsako storitev, ki jo davčni zavezanec opravi za plačilo (glej med drugim sodbo z dne 19. decembra 2018, Mailat, C-17/18, EU:C:2018:1038, točka 37 in navedena sodna praksa).

40 Poleg tega je Sodišče ob neobstoju opredelitve teh pojmov v Direktivi o DDV „dajanje nepremičnin v najem“ v smislu člena 135(1)(l) te direktive opredelilo kot pravico, ki jo lastnik nepremičnine za dogovorjeni čas da najemniku v zameno za plačilo, uporabljati nepremičnino in od njene uporabe izključiti vse druge osebe (glej med drugim sodbo z dne 19. decembra 2018, Mailat, C-17/18, EU:C:2018:1038, točka 36 in navedena sodna praksa).

41 Sodišče je tudi pojasnilo, da je razlog za oprostitev, določeno v členu 135(1)(l) Direktive o DDV, okoliščina, da je dajanje nepremičnin v najem, ki je sicer gospodarska dejavnost, običajno precej pasivna dejavnost, pri kateri ne nastane pomembna dodana vrednost. Tako je treba tako dejavnost razlikovati od drugih dejavnosti, ki so bodisi industrijske in komercialne bodisi je njihov predmet bolj opravljanje storitve kot preprosto dajanje stvari na voljo, kot je pravica do uporabe igrišča za golf, pravica do uporabe mostu za plačilo mostnine ali tudi pravica namestitve avtomatov za cigarete v poslovnih prostorih (sodba z dne 2. julija 2020, Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö (Storitve namestitve v podatkovnem centru), C-215/19, EU:C:2020:518, točka 41 in navedena sodna praksa).

42 Zadevna dejavnost v postopku v glavni stvari je – kot je razvidno iz predloga za sprejetje predhodne odločbe – dobava toplote, ki jo z obratovanjem naprave za SPTE ustvari skupnost etažnih lastnikov WEG Tevesstraße. S tako dobavo toplote pa ta skupnost zgolj proda premoženje v stvareh, ki je rezultat izkoriščanja drugega premoženja v stvareh, ki je sicer nepremičnina, ne da bi se pri tem pridobiteljem toplote, to je etažnim lastnikom, ki so del navedene skupnosti, podelila pravica do uporabe nepremičnine, v obravnavanem primeru naprave za SPTE, in do izključitve vseh drugih oseb od uživanja take pravice v smislu sodne prakse, navedene v točki 40 te sodbe.

43 Na drugem mestu, glede vprašanja, ki sta ga prav tako navedla predložitveno sodišče in nemška vlada, to je, ali oprostitev, kakršna je ta, določena v členu 4, točka 13, UStG, temelji na zapisniku št. 7 seje Sveta Evropske unije z dne 17. maja 1977, ki se nanaša na člen 13 Šeste direktive Sveta z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 23) (v nadaljevanju: Šesta direktiva), je treba opozoriti, da v skladu s tem zapisnikom „Svet in [Evropska k]omisija […] izjavljata, da lahko države članice oprostijo dajanje na voljo solastnine v uporabo, njeno vzdrževanje, popravila in drugo upravljanje ter dobavo toplote in podobnih storitev, če te transakcije opravljajo skupnosti etažnih lastnikov za etažne lastnike“.

44 Glede tega je v skladu z ustaljeno sodno prakso, da izjave v fazi pripravljalnih del, ki vodijo k sprejetju direktive, ni mogoče uporabiti za njeno razlago, če njihova vsebina nikakor ni izražena v zadevnih določbah in ker zato nimajo pravnega pomena (glej med drugim sodbo z dne 22. oktobra 2009, Swiss Re Germany Holding, C-242/08, EU:C:2009:647, točka 62 in navedena sodna praksa).

45 Vendar je treba ugotoviti, da je v obravnavanem primeru tako, ker niti člen 13(B)(b) Šeste direktive, ki določa oprostitev lizinga nepremičnin in dajanja nepremičnin v najem, niti člen 135(1)(l) Direktive o DDV, ki je nadomestil to določbo, ne vsebujeta niti najmanjšega indica, na podlagi katerega bi bilo mogoče sklepati, da je izjava Sveta in Komisije, zapisana v navedenem zapisniku, izražena v teh določbah.

46 Zato je treba ugotoviti, da je treba člen 135(1)(l) Direktive o DDV razlagati tako, da oprostitev, kakršna je ta iz člena 4, točka 13, UStG, ne spada na področje uporabe te določbe.

47 Te ugotovitve ne omaja trditev nemške vlade, ki se implicitno nanaša na načelo davčne nevtralnosti, da bi morala biti dobava toplote, ki jo skupnost etažnih lastnikov opravi za etažne lastnike, ki so del te skupnosti, oproščena plačila DDV, da bi se zagotovilo enako obravnavanje v smislu DDV med lastniki in najemniki enodružinskih hiš, ki niso predmet DDV oziroma so oproščeni plačila DDV, če si sami dobavljajo toploto kot lastniki ali če hkrati oddajajo hišo in napravo za ogrevanje, na eni strani in na drugi med etažnimi lastniki zgradb, ki so predmet DDV, če jim skupnost, katere del so, dobavlja toploto.

48 Res je namreč, da v skladu z ustaljeno sodno prakso načelo davčne nevtralnosti, s katerim je zakonodajalec Unije na področju DDV izrazil splošno načelo enakega obravnavanja (sodba z dne 29. oktobra 2009, NCC Construction Danmark, C-174/08, EU:C:2009:669, točka 41 in navedena sodna praksa), nasprotuje zlasti temu, da bi se podobne in zato med seboj konkurenčne vrste blaga ali storitev z vidika DDV obravnavale različno (sodba z dne 14. decembra 2017, Avon Cosmetics, C-305/16, EU:C:2017:970, točka 52 in navedena sodna praksa). Poleg tega je treba v skladu s sodno prakso Sodišča to načelo razlagati tako, da razlika v obravnavanju – z vidika DDV – dveh dobav blaga ali dveh storitev, ki sta z vidika potrošnika enaki ali podobni in ki izpolnjujeta enake potrebe potrošnika, zadostuje za ugotovitev kršitve tega načela (glej v tem smislu sodbo z dne 10. novembra 2011, The Rank Group, C-259/10 in C-260/10, EU:C:2011:719, točka 36). Vendar je treba ugotoviti, da argumentacija, ki jo je navedla nemška vlada, temelji na primerjavi dobav blaga dvema jasno ločenima skupinama potrošnikov in da je okoliščina, da se ti skupini potencialno obravnavata drugače, le posledica odločitve oseb, ki so del teh skupin, da so ali niso lastniki stanovanja v nepremičnini v etažni lastnini.

49 Glede na vse zgornje preudarke je treba na postavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba člen 135(1)(l) Direktive o DDV razlagati tako, da nasprotuje nacionalni ureditvi, v skladu s katero je dobava toplote, ki jo skupnost etažnih lastnikov opravlja za etažne lastnike, ki so del te skupnosti, oproščena plačila DDV.

Stroški

50 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (tretji senat) razsodilo:

Člen 135(1)(l) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost, kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 2009/162/EU z dne 22. decembra 2009, je treba razlagati tako, da nasprotuje nacionalni ureditvi, v skladu s katero je dobava toplote, ki jo skupnost etažnih lastnikov opravlja za etažne lastnike, ki so del te skupnosti, oproščena plačila davka na dodano vrednost.

Podpisi