Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (tretia komora)

zo 17. decembra 2020*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Dane – Daň z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 2006/112/ES – Oslobodenie nájmu nehnuteľností – Vnútroštátna právna úprava, ktorá oslobodzuje od DPH dodanie tepla spoločenstvom vlastníkov bytov vlastníkom, ktorí sú členmi tohto spoločenstva“

Vo veci C-449/19,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Finanzgericht Baden-Württemberg (Finančný súd spolkovej krajiny Bádensko-Württembersko, Nemecko) z 12. septembra 2018 a doručený Súdnemu dvoru 13. júna 2019, ktorý súvisí s konaním:

WEG Tevesstraße

proti

Finanzamt Villingen-Schwenningen,

SÚDNY DVOR (tretia komora),

v zložení: predsedníčka tretej komory A. Prechal, predseda Súdneho dvora K. Lenaerts, vykonávajúci funkciu sudcu tretej komory, sudcovia N. Wahl, F. Biltgen (spravodajca) a L. S. Rossi,

generálny advokát: M. Bobek,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

– nemecká vláda, v zastúpení: J. Möller a S. Eisenberg, splnomocnení zástupcovia,

– Európska komisia, v zastúpení: J. Jokubauskaitė a L. Mantl, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 10. septembra 2020,

vyhlásil tento

* Jazyk konania: nemčina.

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1), zmenenej smernicou Rady 2009/162/EÚ z 22. decembra 2009 (Ú. v. EÚ L 10, 2010, s. 14) (ďalej len „smernica o DPH“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločenstvom vlastníkov bytov a častí nehnuteľnosti WEG Tevesstraße (ďalej len „WEG Tevesstraße“), ktoré pozostáva zo spoločnosti s ručením obmedzeným, verejnoprávneho orgánu a obce, na jednej strane a Finanzamt Villingen-Schwenningen (Daňový úrad Villingen-Schwenningen, Nemecko) (ďalej len „Finanzamt“) na strane druhej vo veci stanovenia odpočítania dane z pridanej hodnoty (DPH) zaplatenej na vstupe so zreteľom na náklady na nadobudnutie a prevádzkovanie kogeneračného zariadenia za rok 2012.

Právny rámec

Právo Únie

3 V článku 2 ods. 1 písm. a) smernice o DPH sa uvádza:

„DPH podliehajú tieto transakcie:

a) dodanie tovaru za protihodnotu na území členského štátu zdaniteľnou osobou, ktorá koná ako taká“.

4 Článok 9 ods. 1 smernice o DPH stanovuje:

„‚Zdaniteľná osoba‘ je každá osoba, ktorá nezávisle a na akomkoľvek mieste vykonáva ekonomickú činnosť, odhliadnuc od účelu alebo výsledkov tejto činnosti.

‚Ekonomická činnosť‘ je každá činnosť výrobcov, obchodníkov alebo osôb poskytujúcich služby vrátane ťažobných a poľnohospodárskych činností a činností pri výkone slobodných povolaní. Ekonomickou činnosťou je predovšetkým využívanie hmotného alebo nehmotného majetku na účely získania príjmu na pokračujúcom základe.“

5 Článok 14 ods. 1 smernice o DPH znie:

„‚Dodanie tovaru‘ je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako majiteľ.“

6 V článku 15 ods. 1 smernice o DPH sa uvádza:

„Elektrina, plyn, teplo alebo chlad a podobne sa považujú za hmotný majetok.“

7 Článok 135 ods. 1 písm. l) smernice o DPH stanovuje:

„Členské štáty oslobodia od dane tieto transakcie:

…

l) nájom nehnuteľností.“

8 V článku 136 smernice o DPH sa uvádza:

„Členské štáty oslobodia od dane tieto transakcie:

a) dodanie tovaru používaného výhradne na činnosť oslobodenú od dane podľa článkov 132, 135, 371, 375, 376 a 377, článku 378 ods. 2, článku 379 ods. 2 a článkov 380 až 390c, ak pri tomto tovare nie je možnosť odpočítania DPH;

b) dodanie tovaru, pri nadobudnutí alebo použití ktorého nevzniká právo na odpočítanie DPH v súlade s článkom 176.“

Nemecké právo

9 § 1 ods. 1 bod 1 Umsatzsteuergesetz (zákon o dani z obratu) z 21. februára 2005 (BGBl. 2005 I, s. 386), vo svojom znení uplatniteľnom na spor vo veci samej (ďalej len „UStG“) znie:

„Dani z obratu podliehajú tieto transakcie:

(1) dodávky tovaru a iné plnenia za protihodnotu uskutočnené v tuzemsku podnikateľom v rámci jeho podnikateľskej činnosti. …“

10 Podľa § 4 bodu 13 UStG sú od DPH oslobodené „služby poskytované spoločenstvami vlastníkov bytov… vlastníkom bytov a vlastníkom častí nehnuteľnosti v rozsahu, v akom tieto služby spočívajú v sprístupnení spoločného majetku na účely jeho používania, údržby, opráv a na iné účely správy tohto spoločného majetku, ako aj v dodávkach tepla a podobných službách“.

11 V § 9 ods. 1 UStG sa uvádza, že hospodársky subjekt sa môže vzdať oslobodenia od dane podľa § 4 bodu 13, ak sa transakcia uskutočňuje na účely podnikania iného hospodárskeho subjektu.

12 § 15 ods. 1, 2 a 4 UStG okrem iného stanovuje:

„1. Podnikateľ môže odpočítať tieto sumy dane zaplatenej na vstupe:

(1) zo zákona splatnú daň za dodávky a ďalšie plnenia, ktoré iný podnikateľ uskutočnil pre potreby svojho podnikania.

…

2. Odpočítanie dane zaplatenej na vstupe je vylúčené v prípade dane z dodávok, dovozu a nadobudnutia majetku v rámci Spoločenstva, ako aj z ďalších služieb, ktoré podnikateľ používa na účely týchto plnení:

(1) plnenia oslobodené od dane;

…

4. Ak podnikateľ používa tovar alebo iné plnenie, ktoré boli dodané, dovezené alebo nadobudnuté v Spoločenstve, iba sčasti na účely uskutočnenia transakcií, ktoré ho neoprávňujú na odpočítanie dane, časť dane zaplatenej na vstupe, ktorú možno hospodársky priradiť k týmto transakciám, nemožno odpočítať…“

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

13 V roku 2012 spoločenstvo WEG Tevesstraße vybudovalo na pozemku patriacom vlastníkom združeným do tohto spoločenstva kogeneračné zariadenie s cieľom prevádzkovať ho. Elektrická energia vyrobená týmto zariadením bola dodaná dodávateľovi energie, zatiaľ čo vyrobené teplo bolo dodané vlastníkom, ktorí sú členmi tohto spoločenstva. WEG Tevesstraße požiadalo o odpočítanie DPH a v tejto súvislosti od Finanzamt žiadalo sumu zodpovedajúcu DPH zaplatenej na vstupe vo výške 19 765,17 eura so zreteľom na náklady na nadobudnutie a prevádzkovanie tohto zariadenia za rok 2012.

14 V decembri 2014 Finanzamt vydal platobný výmer za rok 2012, ktorý umožňoval odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe, pokiaľ ide o čiastku tejto dane týkajúcu sa výroby elektrickej energie, ktorá zodpovedá 28 % požadovanej sumy, ale odmietol odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe so zreteľom na čiastku, ktorá sa týkala výroby tepla, čo zodpovedá 72 % požadovanej sumy. Na podporu svojho výmeru Finanzamt uviedol, že dodávka tepla spoločenstvom vlastníkov poskytovaná vlastníkom združeným do tohto spoločenstva je podľa § 4 bodu 13 UStG plnením oslobodeným od DPH.

15 Po tom, čo Finanzamt zamietol námietku, ktorú podalo WEG Tevesstraße, podalo toto spoločenstvo na vnútroštátny súd žalobu, ktorou sa domáhala odpočítania DPH zaplatenej na vstupe, pokiaľ ide o sumu zodpovedajúcu výrobe tepla. Na podporu svojej žaloby v podstate tvrdí, že uvedené ustanovenie UStG je v rozpore s právom Únie, keďže smernica o DPH neobsahuje žiadne ustanovenie, ktoré by umožňovalo oslobodiť od dane dodávky tepla, ktoré spoločenstvo spoluvlastníkov uskutočňuje pre svojich členov.

16 Z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že rovnako ako časť nemeckej právnej náuky má vnútroštátny súd pochybnosti o tom, či oslobodenie upravené v § 4 bode 13 UStG môže byť založené na článku 135 ods. 1 písm. l) smernice o DPH, a teda či smernica o DPH bráni takejto vnútroštátnej právnej úprave.

17 Za týchto okolností Finanzgericht Baden-Württemberg (Finančný súd spolkovej krajiny Bádensko-Württembersko, Nemecko) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Majú sa ustanovenia smernice [o DPH] vykladať v tom zmysle, že bránia právnej úprave členského štátu, podľa ktorej je dodanie tepla spoločenstvami vlastníkov bytov týmto vlastníkom oslobodené od [DPH]?“

O prejudiciálnej otázke

18 Svojou prejudiciálnou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 135 ods. 1 písm. l) smernice o DPH vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnej právnej úprave, ktorá oslobodzuje od DPH dodávku tepla, ktorú spoločenstvo vlastníkov bytov poskytuje vlastníkom, ktorí sú členmi tohto spoločenstva.

19 Na úvod treba uviesť, ako to urobil generálny advokát v bode 20 svojich návrhov, že na to, aby bolo možné poskytnúť vnútroštátnemu súdu užitočnú odpoveď, je potrebné zohľadniť skutkové a právne okolnosti, ktoré charakterizujú tento návrh.

20 V tejto súvislosti treba uviesť, že položená otázka vychádza z predpokladu, že činnosť, o ktorú ide vo veci samej, predstavuje transakciu podliehajúcu DPH v zmysle článku 2 ods. 1 písm. a) smernice o DPH.

21 Tento predpoklad je v skutočnosti potvrdený samotným predmetom prejudiciálnej otázky. Oslobodenia od dane stanovené v smernici o DPH sa majú uplatňovať len na činnosti patriace do pôsobnosti tejto smernice (pozri v tomto zmysle rozsudky z 11. júna 1998, Fischer, C-283/95, EU:C:1998:276, bod 18; z 29. apríla 2004, EDM, C-77/01, EU:C:2004:243, bod 59, a z 13. marca 2008, Securenta, C-437/06, EU:C:2008:166, bod 26), takže ak by dodávka tepla, o ktorú ide vo veci samej, nepatrila do pôsobnosti smernice o DPH, nevznikla by otázka, či táto smernica bráni oslobodeniu od dane, aké je uvedené v § 4 bode 13 UStG. Tento predpoklad navyše potvrdzuje skutočnosť, že vnútroštátny súd vo svojom návrhu na začatie prejudiciálneho konania výslovne uvádza článok 2 ods. 1 písm. a) smernice o DPH.

22 Ďalej, ako vyplýva z pripomienok predložených nemeckou vládou, nemecký zákonodarca sa domnieval, že oslobodenie od dane stanovené v § 4 bode 13 UStG je nevyhnutné, ak služby a dodávky poskytované spoločenstvami vlastníkov bytov svojim členom v zásade podliehajú DPH.

23 Napokon, ako uviedol vnútroštátny súd vo svojom návrhu na začatie prejudiciálneho konania, z judikatúry Bundesfinanzhof (Spolkový finančný súd, Nemecko), konkrétne z rozsudku z 20. septembra 2018 IV R 6/16 (DE:BFH:2018:U.200918.IVR6.16.0, bod 56), vyplýva, že dodanie tepla spoločenstvom vlastníkov bytov za protihodnotu jeho členom predstavuje dodávku podliehajúcu DPH podľa § 1 ods. 1 UStG, ktorá však musí byť oslobodená od dane podľa § 4 bodu 13 UStG.

24 V tejto súvislosti je potrebné pripomenúť, že hoci smernica o DPH vymedzuje veľmi širokú pôsobnosť DPH, týka sa iba činností, ktoré majú hospodársky charakter (rozsudok z 2. júna 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, bod 20 a citovaná judikatúra).

25 Podľa článku 2 ods. 1 písm. a) smernice o DPH, ktorý sa týka zdaniteľných transakcií, totiž podlieha DPH dodanie tovaru za protihodnotu na území členského štátu zdaniteľnou osobou, ktorá koná ako taká (rozsudok z 2. júna 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, bod 21 a citovaná judikatúra).

26 Pokiaľ ide o činnosť dotknutú vo veci samej, teda dodávku tepla, treba uviesť, že podľa článku 15 ods. 1 smernice o DPH sa teplo považuje za hmotný majetok. Z toho vyplýva, že táto činnosť predstavuje dodanie tovaru v zmysle článku 14 ods. 1 tejto smernice.

27 Pokiaľ ide o otázku, či sa dodanie uskutočňuje za protihodnotu, treba pripomenúť, že Súdny dvor opakovane rozhodol, že skutočnosť, že dodanie tovaru sa uskutočňuje „za protihodnotu“ v zmysle článku 2 ods. 1 písm. a) smernice o DPH, predpokladá existenciu priamej súvislosti medzi dodaným tovarom a prijatou protihodnotou. O takúto priamu súvislosť ide len vtedy, ak medzi dodávateľom a kupujúcim existuje právny vzťah, v rámci ktorého dochádza ku vzájomnej výmene plnení, pričom odmena prijatá dodávateľom predstavuje skutočnú protihodnotu za dodaný tovar. Navyše táto protihodnota je subjektívne určenou hodnotou, ktorá bola skutočne prijatá a je vyjadriteľná v peniazoch (rozsudok z 13. júna 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, bod 43 a citovaná judikatúra).

28 V prejednávanej veci zo spisu predloženého Súdnemu dvoru vyplýva, pod podmienkou overenia vnútroštátnym súdom, že každý vlastník, ktorý je členom spoločenstva WEG Tevesstraße, platí tomuto spoločenstvu protihodnotu za dodávku tepla, ktorej výška sa určuje na základe individuálnej spotreby tepla daného vlastníka zaznamenanej na jeho individuálnom meracom zariadení. Ak by sa preukázalo, že ide o takúto situáciu, bolo by potrebné dospieť k záveru, že dodávka tepla, o ktorú ide vo veci samej, sa uskutočňuje „za protihodnotu“ v zmysle článku 2 ods. 1 písm. a) smernice o DPH.

29 Pokiaľ ide o pojem „zdaniteľná osoba na účely DPH“, a hoci sa nezdá, že by vnútroštátny súd spochybnil postavenie spoločenstva vlastníkov bytov, akým je WEG Tevesstraße, ako zdaniteľnej osoby na účely DPH, treba pripomenúť, že podľa článku 9 ods. 1 smernice o DPH sa za „zdaniteľnú osobu“ považuje „každá osoba, ktorá nezávisle a na akomkoľvek mieste vykonáva ekonomickú činnosť, odhliadnuc od účelu alebo výsledkov tejto činnosti“. Podľa judikatúry Súdneho dvora pojmy použité v článku 9 ods. 1 smernice o DPH, najmä pojem „každá osoba“, dávajú pojmu „zdaniteľná osoba“

široké vymedzenie zamerané na nezávislosť pri výkone hospodárskej činnosti v tom zmysle, že všetky fyzické alebo právnické osoby, tak verejnoprávne, ako aj súkromnoprávne, ako aj osoby bez právnej subjektivity, ktoré z objektívneho hľadiska spĺňajú podmienky uvedené v tomto ustanovení, sa musia považovať za zdaniteľné osoby na účely DPH (pozri v tomto zmysle rozsudok z 12. októbra 2016, Nigl a i., C-340/15, EU:C:2016:764, bod 27, ako aj citovanú judikatúru).

30 Na konštatovanie nezávislosti výkonu ekonomickej činnosti je potrebné preskúmať, či dotknutá osoba plní úlohy vo svojom vlastnom mene, na svoj vlastný účet a na svoju vlastnú zodpovednosť a či znáša hospodárske riziko spojené s výkonom týchto činností (rozsudok z 12. októbra 2016, Nigl a i., C-340/15, EU:C:2016:764, bod 28, ako aj citovaná judikatúra).

31 Hoci v konečnom dôsledku prináleží vnútroštátnemu súdu, ktorý je jediný príslušný na posúdenie skutkového stavu, aby s prihliadnutím na úvahy uvedené v bodoch 29 a 30 tohto rozsudku určil, či sa má spoločenstvo vlastníkov bytov, ako je WEG Tevesstraße, považovať za subjekt vykonávajúci „nezávisle“ činnosť, o akú ide vo veci samej, ktorá spočíva vo výrobe a predaji tepla, Súdny dvor, ktorý má vnútroštátnemu súdu poskytnúť užitočnú odpoveď, je oprávnený poskytnúť tomuto súdu usmernenia na základe informácií vyplývajúcich zo spisu vo veci samej, ako aj z písomných a ústnych pripomienok, ktoré mu boli predložené a ktoré vnútroštátnemu súdu umožnia rozhodnúť o konkrétnom spore, ktorý prejednáva.

32 V tejto súvislosti na jednej strane, ako uviedol generálny advokát v bode 49 svojich návrhov, z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že podľa nemeckého práva spoločenstvo vlastníkov bytov, akým je WEG Tevesstraße, je právnickou osobou odlišnou od vlastníkov, ktorí sú jeho členmi. Okrem toho konvergentné hospodárske záujmy medzi spoločenstvom vlastníkov bytov a dotknutými vlastníkmi nepostačujú na preukázanie, že toto spoločenstvo nevykonáva predmetnú činnosť „nezávisle“ v zmysle článku 9 ods. 1 smernice o DPH.

33 Na druhej strane je pravda, že podľa článku 11 smernice o DPH môže každý členský štát po porade s poradným výborom pre DPH uvedeným v článku 398 tejto smernice považovať osoby usadené na území tohto členského štátu, ktoré sú právne nezávislé, ale navzájom úzko prepojené z finančného, hospodárskeho a organizačného hľadiska, za jedinú zdaniteľnú osobu. V prejednávanej veci však nie je potrebné skúmať článok 11, keďže zo spisu, ktorý má Súdny dvor k dispozícii, nevyplýva, že by sa nemecké daňové orgány vo veci samej odvolávali na daňovú jednotu v zmysle tohto ustanovenia.

34 Pojem „ekonomická činnosť“ je v článku 9 ods. 1 druhom pododseku smernice o DPH definovaný ako každá činnosť výrobcov, obchodníkov alebo osôb poskytujúcich služby vrátane ťažobných a poľnohospodárskych činností a činností pri výkone slobodných povolaní. Z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že táto definícia poukazuje na rozsah pôsobnosti pojmu „ekonomická činnosť“, ako aj na objektívnu povahu tohto pojmu v tom zmysle, že činnosť sa posudzuje ako taká nezávisle od jej cieľov alebo jej výsledkov. Činnosť sa tak vo všeobecnosti považuje za ekonomickú, ak má trvalý charakter a je vykonávaná za odmenu, ktorú poberá osoba uskutočňujúca plnenie (pozri v tomto zmysle rozsudok z 12. novembra 2009, Komisia/Španielsko, C-154/08, neuverejnený, EU:C:2009:695, bod 89 a citovanú judikatúru).

35 Za predpokladu, že činnosti vykonávané spoločenstvom vlastníkov bytov, akým je WEG Tevesstraße, spočívajú vo výkone úloh, ktoré mu priznáva vnútroštátna právna úprava, táto okolnosť nie je sama osebe relevantná na účely kvalifikácie týchto služieb ako ekonomickej činnosti (pozri v tomto zmysle rozsudok z 29. októbra 2015, Saudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, body 39 a 40).

36 V prejednávanej veci dodávka tepla vyplýva z prevádzkovania kogeneračného zariadenia spoločenstvom WEG Tevesstraße. Ako vyplýva z bodu 28 tohto rozsudku, s výhradou overenia vnútroštátnym súdom, zjavne nie je sporné, že protiplnením za dodanie tepla je odmena platená vlastníkmi bytov, ktorí sú členmi tohto spoločenstva. Okrem toho nie je sporné, že príjmy, ktoré spoločenstvo takto získa, majú

trvalý charakter. Navyše z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že elektrina vyrobená uvedeným zariadením bola dodaná podniku – dodávateľovi energie a že protiplnením za túto dodávku bolo vyplatenie finančnej odmeny.

37 Tak zo znenia článku 9 ods. 1 smernice o DPH, ako aj z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že na konštatovanie, že využívanie hmotného alebo nehmotného majetku sa uskutočňuje na účely získavania príjmu, nie je relevantné, či cieľom tohto využívania bolo vytvorenie zisku (rozsudok z 2. júna 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, bod 35 a citovaná judikatúra).

38 Z toho vyplýva, ako to potvrdzuje aj predpoklad, z ktorého vychádza prejudiciálna otázka, že smernica o DPH sa uplatní v prejednávanej veci a že dodávka tepla, o ktorú ide vo veci samej, predstavuje dodávku tovaru, ktorá v zásade podlieha DPH v zmysle článku 2 ods. 1 písm. a) tejto smernice.

39 Po tomto spresnení treba v prvom rade preskúmať otázku položenú vnútroštátnym súdom a nemeckou vládou, či oslobodenie od dane, ako je oslobodenie uvedené v § 4 bode 13 UStG, môže patriť do pôsobnosti článku 135 ods. 1 písm. l) smernice o DPH, podľa ktorého členské štáty oslobodzujú od dane „nájom nehnuteľností“. V tejto súvislosti treba pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry sa pojmy použité na označenie oslobodení od dane uvedených v článku 135 ods. 1 smernice o DPH, vrátane pojmu „nájom nehnuteľností“, majú vykladať doslovne, keďže tieto oslobodenia predstavujú výnimky zo všeobecnej zásady, podľa ktorej sa DPH vyberá z každého poskytnutia služieb, ktoré zdaniteľná osoba uskutoční za protihodnotu (pozri najmä rozsudok z 19. decembra 2018, Mailat, C-17/18, EU:C:2018:1038, bod 37 citovanú judikatúru).

40 Okrem toho vzhľadom na neexistenciu definície týchto pojmov v smernici o DPH Súdny dvor vymedzil pojem „nájom nehnuteľností“ v zmysle článku 135 ods. 1 písm. l) tejto smernice ako právo priznané majiteľom nehnuteľnosti nájomcovi využívať za odplatu a na dojednanú dobu túto nehnuteľnosť, akoby bol jej vlastníkom, a vylúčiť akúkoľvek inú osobu z výkonu tohto práva (pozri najmä rozsudok z 19. decembra 2018, Mailat, C-17/18, EU:C:2018:1038, bod 36 citovanú judikatúru).

41 Súdny dvor tiež spresnil, že oslobodenie od dane uvedené v článku 135 ods. 1 písm. l) smernice o DPH možno vysvetliť skutočnosťou, že nájom nehnuteľností, keďže ide o ekonomickú činnosť, obvykle predstavuje relatívne pasívnu činnosť, ktorá nevytvára veľkú pridanú hodnotu. Takáto činnosť sa teda musí odlišovať od ostatných činností, ktoré majú buď priemyselný a obchodný charakter, alebo účel, ktorý lepšie vystihuje poskytovanie služieb, než jednoduché poskytnutie veci na využívanie, ako je napríklad právo využívať golfové ihrisko, právo použiť most za protihodnotu spočívajúcu v zaplatení poplatku, či dokonca právo umiestniť automat na cigarety v obchodnom zariadení [rozsudok z 2. júla 2020, Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö (Hostingové služby dátového centra), C-215/19, EU:C:2020:518, bod 41 a citovaná judikatúra].

42 Ako vyplýva z návrhu na začatie prejudiciálneho konania, činnosť dotknutá vo veci samej spočíva v dodávke tepla vytvoreného prevádzkovaním kogeneračného zariadenia, spoločenstvom WEG Tevesstraße. Pri takejto dodávke tepla dané spoločenstvo uskutočňuje jednoduchý predaj hmotného majetku, ktorý je výsledkom využívania iného hmotného, aj keď nehnuteľného, majetku, avšak bez toho, aby odberateľom tepla, t. j. vlastníkom patriacim do tohto spoločenstva, priznalo právo využívať kogeneračné zariadenie ako nehnuteľnosť a vylúčilo akúkoľvek inú osobu z tohto práva v zmysle judikatúry pripomenutej v bode 40 tohto rozsudku.

43 Pokiaľ ide v druhom rade o otázku, ktorú takisto položil vnútroštátny súd a nemecká vláda, či sa oslobodenie od dane, akým je oslobodenie uvedené v § 4 bode 13 UStG, zakladá na zápisnici č. 7 zo zasadnutia Rady Európskej únie zo 17. mája 1977 týkajúcej sa článku 13 šiestej smernice Rady zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, 1977, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23, ďalej len „šiesta smernica“), treba pripomenúť, že podľa tejto správy „Rada a [Európska k]omisia vyhlasujú, že členské štáty môžu oslobodiť od dane sprístupnenie

spoločného majetku na účely jeho používania, údržby, opráv a na iné účely správy tohto spoločného majetku, ako aj dodávky tepla a podobných služieb, pokiaľ tieto plnenia poskytuje spoločenstvo vlastníkov bytov týmto vlastníkom [*neoficiálny preklad*]“.

44 V tejto súvislosti z ustálenej judikatúry vyplýva, že vyhlásenia urobené v štádiu prípravných prác, ktoré vedú k prijatiu určitej smernice, nemožno použiť na jej výklad, pokiaľ nie je ich obsah v texte predmetného ustanovenia vôbec vyjadrený, a preto nemajú nijaký právny dosah (pozri najmä rozsudok z 22. októbra 2009, Swiss Re Germany Holding, C-242/08, EU:C:2009:647, bod 62 citovanú judikatúru).

45 Treba konštatovať, že o túto situáciu ide v prejednávanej veci, keďže článok 13 B písm. b) šiestej smernice, ktorý stanovoval oslobodenie od dane pri nájme nehnuteľného majetku, ani článok 135 ods. 1 písm. l) smernice o DPH, ktorý toto ustanovenie nahradil, neobsahuje ani najmenší náznak, z ktorého by bolo možné vyvodiť, že vyhlásenie Rady a Komisie uvedené v tejto zápisnici je vyjadrené v týchto ustanoveniach.

46 Preto treba dospieť k záveru, že článok 135 ods. 1 písm. l) smernice o DPH sa má vykladať v tom zmysle, že na oslobodenie od dane, akým je oslobodenie uvedené v § 4 bode 13 UStG, sa toto ustanovenie nevzťahuje.

47 Tento záver nie je spochybnený tvrdením uvádzaným nemeckou vládou a implicitne založeným na zásade daňovej neutrality, podľa ktorého dodávka tepla spoločenstvom vlastníkov bytov vlastníkom, ktorí sú členmi tohto spoločenstva, by mala byť oslobodená od DPH, aby sa zabezpečilo rovnaké zaobchádzanie z hľadiska DPH medzi na jednej strane vlastníkmi a nájomcami rodinných domov, ktorí DPH nepodliehajú, resp. sú oslobodení od platenia tejto dane, keď dodávajú teplo samým sebe ako vlastníkom alebo simultánne prenajímajú rodinný dom a zariadenie na výrobu tepla, a na druhej strane bytovými spoluvlastníkmi, ktorí podliehajú DPH pri dodávke tepla zo strany spoločenstva, ktorého sú členmi.

48 Je totiž pravda, že podľa ustálenej judikatúry zásada daňovej neutrality, ktorá je zo strany normotvorcu Únie v oblasti DPH vyjadrením všeobecnej zásady rovnosti zaobchádzania (rozsudok z 29. októbra 2009, NCC Construction Danmark, C-174/08, EU:C:2009:669, bod 41 a citovaná judikatúra), bráni najmä tomu, aby sa s podobnými tovarmi alebo službami, ktoré si teda navzájom konkurujú, zaobchádzalo z hľadiska DPH rozdielne (rozsudok zo 14. decembra 2017, Avon Cosmetics, C-305/16, EU:C:2017:970, bod 52 a citovaná judikatúra). Okrem toho z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že táto zásada sa má vykladať v tom zmysle, že rozdielne zaobchádzanie na účely DPH v prípade dvoch poskytnutí služieb, ktoré sú zhodné alebo podobné z pohľadu spotrebiteľa a napĺňajú jeho rovnaké potreby, postačuje na preukázanie porušenia tejto zásady (pozri v tomto zmysle rozsudok z 10. novembra 2011, The Rank Group, C-259/10 a C-260/10, EU:C:2011:719, bod 36). Treba však konštatovať, že tvrdenie nemeckej vlády je založené na porovnaní dodávok tovaru dvom jasne odlišným skupinám spotrebiteľov a že prípadné rozdielne zaobchádzanie s týmito skupinami je len dôsledkom voľby osôb patriacich do týchto skupín vlastniť alebo nevlastniť byt v nehnuteľnosti, ktorá je predmetom bytového spoluvlastníctva.

49 Vzhľadom na všetky predchádzajúce úvahy treba na položenú otázku odpovedať tak, že článok 135 ods. 1 písm. l) smernice o DPH sa má vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnej právnej úprave, ktorá oslobodzuje od DPH dodávku tepla spoločenstvom vlastníkov bytov poskytovanú vlastníkom, ktorí sú členmi tohto spoločenstva.

O trovách

50 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (tretia komora) rozhodol takto:

Článok 135 ods. 1 písm. l) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, zmenenej smernicou Rady 2009/162/EÚ z 22. decembra 2009, sa má vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnej právnej úprave, ktorá oslobodzuje od dane z pridanej hodnoty dodávku tepla spoločenstvom vlastníkov bytov poskytovanú vlastníkom, ktorí sú členmi tohto spoločenstva.

Podpisy