

**Downloaded via the EU tax law app / web**

62019CJ0449

TEISINGUMO TEISMO (trečioji kolegija) SPRENDIMAS

2020 m. gruodžio 17 d. ( \*1 )

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Apmokestinimas – Pridėtinų vertės mokestis (PVM) – Direktyva 2006/112/EB – Nekilnojamojo turto finansinių nuomos ir nuomos neapmokestinimas – Nacionaliniai teisės aktai, pagal kuriuos būsto savininkų grupės tiekiamas šiluma šiai grupei priklausantiems savininkams yra neapmokestinama PVM“

Byloje C-449/19

Finanzgericht Baden-Württemberg (Badeno-Viurtenbergo finansų teismas, Vokietija) 2018 m. rugsėjo 12 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2019 m. birželio 13 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

WEG Tevesstraße

prieš

Finanzamt Villingen-Schwenningen

TEISINGUMO TEISMAS (trečioji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas A. Prechal, trečiosios kolegijos teisėjo pareigas einantis Teisingumo Teismo pirmininkas K. Lenaerts, teisėjai N. Wahl, F. Biltgen (pranešėjas) ir L. S. Rossi,

generalinis advokatas M. Bobek,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

–

Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos J. Möller ir S. Eisenberg,

–

Europos Komisijos, atstovaujamos J. Jokubauskaitės ir L. Mantl,

susipažinęs su 2020 m. rugsėjo 10 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimą

1

Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos

2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1), iš dalies pakeistos 2009 m. gruodžio 22 d. Tarybos direktyva 2009/162/ES (OL L 10, 2010, p. 14, toliau – PVM direktyva), išaiškinimo.

2

Šis prašymas pateiktas nagrinėjant bŕstŕ savininkŕ ir bendraturŕiŕ grupŕs WEG TevesstraÙe (toliau – WEG TevesstraÙe), kuriŕ sudaro ribotos atsakomybŕs bendrovŕ, viešosios valdžios institucija ir savivaldybŕ, ginŕŕ su Finanzamt Villingen-Schwenningen (Filingeno-Šveningeno mokesŕiŕ inspekcija, Vokietija, toliau – Finanzamt) dėl pirkimo pridėtinės vertės mokesŕio (PVM), susijusio su kogeneracinŕs jŕgainŕs ŕsigijimo ir eksploatacijos išlaidomis 2012 m., atskaitos dydžio nustatymo.

Teisinis pagrindas

Sŕjungos teisŕ

3

PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies a punkte nustatyta:

„PVM objektas yra ŕie sandoriai:

a)

prekiŕ tiekimas uÙ atlygŕ valstybŕs narŕs teritorijoje, kai prekes tiekia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks.“

4

PVM Direktyvos 9 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„„Apmokestinamasis asmuo“ – [bet kuris] asmuo, kuris savarankiškai bet kurioje vietoje vykdo ekonominŕ veiklŕ, neatsiŕvelgiant ŕ tos veiklos tikslŕ ar rezultatŕ.

„Ekonominŕ veikla“ – gamintojŕ, prekybininkŕ ar paslaugas teikianŕiŕ asmenŕ veikla, ŕskaitant kasybŕ bei ŕemŕs ŕkio veiklŕ ir laisvŕjŕ profesijŕ veiklŕ. Visŕ pirma ekonomine veikla laikomas nuolatinis materialiojo ar nematerialiojo turto naudojimas siekiant gauti nuolatiniŕ pajamŕ.“

5

PVM direktyvos 14 straipsnio 1 dalis išdŕstyta taip:

„Prekiŕ tiekimas“ – teisŕs kaip savininkui disponuoti materialiuoju turtu perdavimas.“

6

PVM direktyvos 15 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Elektros energija, dujos, ŕilumos ar vŕsinimo energija ir panašŕs dalykai laikomi materialiuoju turtu.“

7

Šios direktyvos 135 straipsnio 1 dalies I punkte numatyta:

„Valstybės narės PVM neapmokestina šie sandoriai, pagal kuriuos:

<...>

l)

nekilnojamojo turto lizingas [finansinė nuoma] ar nuoma.“

8

PVM direktyvos 136 straipsnyje nustatyta:

„Valstybės narės PVM neapmokestina šie sandoriai, pagal kuriuos:

a)

prekių, naudotų tik veikloje, neapmokestinamoje pagal 132, 135, 371, 375, 376 ir 377 straipsnius, 378 straipsnio 2 dalį, 379 straipsnio 2 dalį ir 380–390 straipsnius, tiekimas, jei tiekiant šias prekes nebuvo taikoma PVM atskaita;

b)

prekių, kurias įsigyjant ar naudojant nebuvo taikoma PVM atskaita pagal 176 straipsnį, tiekimas.“

Vokietijos teisė

9

Pagrindinei bylai taikytinos redakcijos 2005 m. vasario 21 d. Umsatzsteuergesetz (Apyvartos mokesčių įstatymas, BGBl. 2005, I, p. 386; toliau – UStG) 1 straipsnio 1 dalies 1 punkte nustatyta:

„Apyvartos mokesčių apmokestinami šie sandoriai:

1)

prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygą prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks <...>“

10

Pagal UStG 4 straipsnio 13 punktą neapmokestinamos PVM „būsto savininkų grupių <...> teikiamos paslaugos būsto savininkams ir bendraturčiams, jei tos paslaugos yra bendro turto perdavimas naudoti, jo priežiūra, remontas ir kitos administracinės funkcijos, taip pat šilumos tiekimas ir panašios paslaugos“.

11

UStG 9 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad verslininkas gali atsisakyti taikyti 4 straipsnio 13 punkte numatytą neapmokestinimą, jeigu sandoris vykdomas kito subjekto verslo tikslais.

12

UStG 15 straipsnio 1, 2 ir 4 dalyse numatyta:

„(1) Verslininkas gali atskaityti šias pirkimo mokesčio sumas:

1.

pagal štatymą mokėtiną mokestį už kito verslininko jo ūkinei patiektas prekes ir suteiktas paslaugas.

<...>

(2) Sumokėto pirkimo mokesčio negalima atskaityti už prekių tiekimą, jį importą ar įsigijimą Bendrijos viduje arba už kitas paslaugas, kurias verslininkas naudoja šiems sandoriams:

1)

neapmokestinamiesiems sandoriams;

<...>

(4) Jei verslininkas jam patiektą, importuotą ar Bendrijos viduje įsigytą jo verslui skirtą prekę ar suteiktą paslaugą tik iš dalies naudoja sandoriams, nesuteikiantiems teisės atskaitai, negalima atskaityti tos šio mokesčio dalies, kuri ekonominiu požiūriu sietina su minėtais sandoriais <...>“

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

13

2012 m. WEG Tevesstraße šios grupės savininkams priklausančiame sklype pastatę kogeneracinį jėgainę, kad galėtų ją eksploatuoti. Šioje jėgainėje pagaminta elektros energija buvo tiekama energijos skirstytojui, o pagaminta šiluma – šios grupės savininkams. WEG Tevesstraße paprašė leisti atskaityti PVM ir iš Finanzamt reikalavo sumokėti sumą, atitinkančią iš viso 19765,17 EUR sumokėtą pirkimo PVM nuo šios jėgainės įsigijimo ir eksploatavimo išlaidų už 2012 m.

14

2014 m. gruodžio mėn. Finanzamt priėmė pranešimą apie mokėtiną PVM už 2012 m., pagal kurį leista atskaityti pirkimo PVM, susijusį su elektros energijos gamyba, kuri atitiko 28 % reikalaujamos sumos, tačiau atsisakyta leisti atskaityti pirkimo PVM už sumą, susijusią su šilumos gamyba, kuri atitiko 72 % reikalaujamos sumos. Grėsdama savo nuomonę Finanzamt teigė, kad savininkų grupės atliekamas šilumos tiekimas šios grupės savininkams pagal UStG 4 straipsnio 13 punktą yra neapmokestinamasis sandoris.

15

Finanzamt atmetus WEG Tevesstraße pateiktą skundą, ši kreipėsi su prašymu priimti prejudicinį sprendimą pateikusį teismą, siekdama, kad būtų leista atskaityti pirkimo PVM už sumą, susijusią su šilumos gamyba. Grėsdama savo ieškinį ji iš esmės teigia, kad ši UStG nuostata prieštarauja Sąjungos teisei, nes PVM direktyvoje nėra nuostatos, pagal kurią bendraturčių grupės šilumos tiekimas pastariesiems būtų neapmokestinamas.

16

Iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad remdamasis dalimi Vokietijos doktrinos prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi abejonų, ar UStG 4 straipsnio 13 punkte numatytas neapmokestinimas gali būti grindžiamas PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies I punktu, taigi, ar PVM direktyva draudžia tokius nacionalinius teisės aktus.

17

Šiomis aplinkybėmis Finanzgericht Baden-Württemberg (Badeno-Viurtembergo finansų teismas) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šį prejudicinį klausimą:

„Ar [PVM direktyvos] nuostatas reikia aiškinti taip, kad pagal jas draudžiama valstybės narės teisės norma, pagal kurią bsto savininkų grupių vykdomas šilumos tiekimas tiems savininkams yra neapmokestinamas [PVM]?“

Dėl prejudicinio klausimo

18

Savo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies I punktas turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį draudžiami nacionaliniai teisės aktai, pagal kuriuos bsto savininkų grupės vykdomas šilumos tiekimas šios grupės savininkams yra neapmokestinamas PVM.

19

Pirmiausia reikia pažymėti, kaip savo išvados 20 punkte padarė generalinis advokatas, jog tam, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui būtų pateiktas naudingas atsakymas, reikia atsižvelgti į šiam prašymui būdingas faktines ir teisines aplinkybes.

20

Reikia pažymėti, kad prejudicinis klausimas grindžiamas prielaida, jog pagrindiniame byloje nagrinėjama veikla yra PVM apmokestinamas sandoris, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies a punktą.

21

Visų pirma ši prielaida patvirtina pats prejudicinio klausimo dalykas. Iš tiesų, kadangi PVM direktyvoje numatyti neapmokestinimo atvejai turi būti taikomi tik tos pačios direktyvos taikymo srityje patenkančios veiklos (šiuo klausimu žr. 1998 m. birželio 11 d. Sprendimo Fischer, C-283/95, EU:C:1998:276, 18 punktą; 2004 m. balandžio 29 d. Sprendimo EDM, C-77/01, EU:C:2004:243, 59 punktą ir 2008 m. kovo 13 d. Sprendimo Securita, C-437/06, EU:C:2008:166, 26 punktą), jeigu pagrindiniame byloje nagrinėjamas šilumos tiekimas nepatektų PVM direktyvos taikymo srityje, nekiltų klausimo, ar pagal šią direktyvą draudžiamas toks neapmokestinimas, koks numatytas UStG 4 straipsnio 13 punkte. Be to, ši prielaida patvirtina tai, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas savo prašyme priimti prejudicinį sprendimą aiškiai nurodo PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies a punktą.

22

Be to, kaip matyti iš Vokietijos vyriausybės pateiktą pastabą, Vokietijos teisės aktų leidėjas nusprendė, kad UStG 4 straipsnio 13 punkte numatytas neapmokestinimas yra būtinas, nes bsto savininkų grupių nariams teikiamos paslaugos ir tiekiamos prekės iš esmės yra

apmokestinamos PVM.

23

Galiausiai, kaip savo prašyme priimti prejudicinį sprendimą nurodė prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, iš Bundesfinanzhof (Federalinis finansų teismas, Vokietija) jurisprudencijos, be kita ko, iš 2018 m. rugsėjo 20 d. Sprendimo IV R 6/16 (ECLI:DE:BFH:2018:U.200918.IVR6.16.0 VI.1. B, 56 punktas), matyti, kad bŕsto savininkų grupės savo nariams šilumos tiekimas už atlygą yra PVM apmokestinamas tiekimas pagal UStG 1 straipsnio 1 dalį, tačiau jis neturi bŕti apmokestinamas pagal UStG 4 straipsnio 13 punktą.

24

Pirmiausia reikia priminti, kad, nors PVM direktyva nustato labai plačią PVM taikymo sritį, šis mokestis taikomas tik ekonominei veiklai (2016 m. birželio 2 d. Sprendimo Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, 20 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

25

Pagal Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 1 dalies a punktą, susijusį su apmokestinamaisiais sandoriais, PVM apmokestinamas apmokestinamojo asmens, veikiančio kaip tokio, prekų tiekimas ir paslaugų teikimas už atlygą valstybės narės teritorijoje (2016 m. birželio 2 d. Sprendimo Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, 21 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

26

Kalbant apie pagrindinėje byloje nagrinjamą veiklą, t. y. šilumos tiekimą, reikia pažymėti, kad pagal PVM direktyvos 15 straipsnio 1 dalį šiluma turi bŕti laikoma materialiuoju turtu. Darytina išvada, kad ši veikla yra prekų tiekimas, kaip tai suprantama pagal šios direktyvos 14 straipsnio 1 dalį.

27

Dėl klausimo, ar tiekimas atliekamas už atlygą, reikia priminti, kad Teisingumo Teismas ne kartą yra nusprendęs, jog tai, kad prekės tiekiamos „už atlygą“, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies a punktą, reiškia, kad tarp patiektų prekių ir gauto atlygio yra tiesioginis ryšys. Toks tiesioginis ryšys yra tik tuo atveju, jei tarp prekių tiekėjo ir pirkėjo egzistuoja teisinis ryšys, kuriam esant atliekami veiksmai vienas kito naudai, ir prekų tiekėjo gauta kaina yra realus atlygis už pateiktą prekę. Be to, šis atlygis turi bŕti subjektyvi vertė, faktiškai gauta ir išreikšta pinigais (2018 m. birželio 13 d. Sprendimo Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, 43 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

28

Nagrinjamu atveju iš Teisingumo Teismui pateiktos bylos medžiagos, kuri vis dėlto turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, matyti, kad kiekvienas WEG Tevesstraße priklausantis savininkas moka šiai grupei atlygą už šilumos tiekimą, kurio dydis nustatomas pagal individualų šilumos suvartojimą, užregistruotą atskirame skaitiklyje. Patikrinus šią situaciją, reikėtų daryti išvadą, kad pagrindinėje byloje nagrinjama šiluma tiekama „už atlygą“, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies a punktą.

29

Nors atrodo, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas neginjia tokios bŕsto

savininkų grupės, kokia yra WEG Tevesstraße, kaip PVM apmokestinamo asmens statuso, dėl šio vokos „PVM apmokestinamas asmuo“ reikia priminti, kad pagal PVM direktyvos 9 straipsnio 1 dalį „apmokestinamasis asmuo“ turi būti laikomas „[bet kuris] asmuo, kuris savarankiškai bet kurioje vietoje vykdo ekonominę veiklą, neatsižvelgiant į tos veiklos tikslą ar rezultatą“. Pagal Teisingumo Teismo jurisprudenciją PVM direktyvos 9 straipsnio 1 dalyje pavartoti žodžiai, ypač „[bet kuris]“, suteikia šio vokai „apmokestinamasis asmuo“ plačią prasmę, kuri paremta savarankiškai vykdoma ekonomine veikla, t. y. visi fiziniai ir juridiniai asmenys – ir viešieji, ir privatūs, ir net vienetai, neturintys teisinio subjektiškumo, kurie objektyviai tenkina šioje nuostatoje įtvirtintus kriterijus, – laikytini PVM apmokestinamais asmenimis (šiuo klausimu žr. 2016 m. spalio 12 d. Sprendimo Nigl ir kt., C-340/15, EU:C:2016:764, 27 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

30

Siekiant nustatyti ekonominės veiklos savarankiškumą reikia patikrinti, ar atitinkamas asmuo vykdo veiklą savo vardu, sąskaita ir atsakomybe, taip pat tai, kad jis prisiima su savo veikla susijusią ekonominę riziką (šiuo klausimu žr. 2016 m. spalio 12 d. Sprendimo Nigl ir kt., C-340/15, EU:C:2016:764, 28 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

31

Nors galiausiai prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, kuris vienintelis turi jurisdikciją vertinti faktines aplinkybes, atsižvelgdamas į šio sprendimo 29 ir 30 punktuose išdėstytus argumentus, turi nustatyti, ar būsto savininkų grupė, kaip antai WEG Tevesstraße, turi būti laikoma „savarankiškai“ vykdančia veikla, kaip nagrinėjama pagrindiniame byloje, kuri sudaro šilumos gamybą ir pardavimą, Teisingumo Teismas, kuris turi pateikti naudingus atsakymus prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui, turi jurisdikciją pateikti nurodymus, paremtus pagrindinės bylos medžiaga ir jam pateiktomis rašytinomis bei žodinėmis pastabomis, kad tas teismas galėtų priimti sprendimą konkrečioje nagrinėjamoje byloje.

32

Šiuo klausimu, pirma, kaip savo išvados 49 punkte pažymėjo generalinis advokatas, iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad pagal Vokietijos teisę būsto savininkų grupė, kaip antai WEG Tevesstraße, yra nuo jos sudarančių savininkų atskiras juridinis asmuo. Be to, vienodų ekonominių interesų tarp būsto savininkų grupės ir atitinkamų savininkų nepakanka, kad būtų nustatyta, jog ši grupė nevykdo nagrinėjamos veiklos „savarankiškai“, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 9 straipsnio 1 dalį.

33

Antra, neginėjama, kad PVM direktyvos 11 straipsnyje nustatoma, jog pasikonsultavusi su šios direktyvos 398 straipsnyje nurodytu patariamuoju pridėtinės vertės mokesčio komitetu kiekviena valstybės narė gali atskiru apmokestinamuoju asmeniu laikyti tos valstybės narės teritorijoje įsisteigusius asmenis, kurie, būdami teisiškai savarankiški, yra glaudžiai susiję finansiniais, ekonominiais ir organizaciniais ryšiais. Vis dėlto šiuo atveju nereikia nagrinėti 11 straipsnio, nes iš Teisingumo Teismui pateiktos bylos medžiagos nematyti, kad Vokietijos mokesčių administratorius pagrindiniame byloje rėmėsi atskiru apmokestinamuoju asmeniu, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą.

34

Sąvoka „ekonominė veikla“ apibrėžta 9 straipsnio 1 dalies antroje pastraipoje kaip apimanti gamintojų, prekybininkų ar paslaugas teikiančių asmenų veiklą, įskaitant kasybą bei žemės ūkio

veikl? ir laisv?j? profesij? veikl?. Pagal Teisingumo Teismo jurisprudencij? ši? apibr?ž?i? analiz? parodo „ekonomin?s veiklos“ s?vokos taikymo srities apimt? ir jos objektyv? pob?d?, t. y. vertinama pati veikla, neatsižvelgiant ? jos tikslus ar rezultatus. Taigi paprastai veikla laikoma ekonomine veikla, kai ji yra nuolatinio pob?džio ir vykdoma mainais už sandorio šalies gaut? atlyg? (šiuo klausimu žr. 2009 m. lapkri?io 12 d. Sprendimo Komisija / Ispanija, C?154/08, nepaskelbtas Rink., EU:C:2009:695, 89 punkt? ir jame nurodyt? jurisprudencij?).

35

Darant prielaid?, kad b?sto savinink? grup?s, kaip antai WEG Tevesstraße, vykdoma veikla yra funkcij?, kurios jai pavestos pagal nacionalin?s teis?s aktus, vykdydamas, ši aplinkyb? savaime neturi reikšm?s kvalifikuojant šias paslaugas kaip ekonomin? veikl? (šiuo klausimu žr. 2015 m. spalio 29 d. Sprendimo Sudaçor, C?174/14, EU:C:2015:733, 39 ir 40 punktus).

36

Nagrin?jamu atveju šilumos tiekim? lemia tai, kad WEG Tevesstraße eksploatuoja kogeneracin? j?gain?. Kaip matyti iš šio sprendimo 28 punkto, negin?ijama, jog už šilumos tiekim? mok?jo šiai grupei priklausantys savininkai, su s?lyga, kad tai patikrins prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas. Be to, negin?ijama, kad šios grup?s gautos pajamos buvo nuolatin?s. Taip pat iš sprendimo d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim? matyti, kad šioje elektrin?je pagaminta elektros energija tiekama energijos paskirstymo ?monei ir kad už š? tiekim? taip pat buvo gautas atlygis.

37

Iš PVM direktyvos 9 straipsnio 1 dalies formuluot?s ir Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad norint konstatuoti, jog materialusis ar nematerialusis turtas eksploatuojamas siekiant gauti pajam?, nesvarbu, ar šiuo eksploatavimu siekiama gauti pelno (2016 m. birželio 2 d. Sprendimo Lajvér, C?263/15, EU:C:2016:392, 35 punktus ir nurodyta jurisprudencija).

38

Vadinasi, darytina išvada, kaip tai patvirtina ir prielaida, kuria grindžiamas prejudicinis klausimas, kad PVM direktyva taikoma šioje byloje ir kad pagrindin?je byloje nagrin?jamas šilumos tiekimas iš esm?s yra PVM apmokestinamas preki? tiekimas, kaip tai suprantama pagal šios direktyvos 2 straipsnio 1 dalies a punkt?.

39

Išaišk?jus, kad pirmiausia reikia išnagrinti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo ir Vokietijos vyriausyb?s pateikt? klausim?, ar neapmokestinimo PVM s?voka, kaip antai nurodyta UStG 4 straipsnio 13 punkte, gali patekti ? PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies I punkto, pagal kur? valstyb?s nar?s neapmokestina „nekilnojamojo turto lizingo [finansin?s nuomos] ar nuomos“, taikymo srit?, reikia atsižvelgti ? tai, kad, remiantis suformuota jurisprudencija, s?vokos, vartojamos PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalyje numatytiems neapmokestinimo atvejams apibr?žti, ?skaitant „lizingo [finansin?s nuomos]“ ir „nekilnojamojo turto nuomos“ s?vokas, turi b?ti aiškinamos siaurai, nes šios išimtys yra bendrojo principo, pagal kur? PVM apmokestinamas kiekvienas apmokestinamojo asmens preki? tiekimas ir paslaug? teikimas už atlyg?, išimtys (žr., be kita ko, 2018 m. gruodžio 19 d. Sprendimo Mailat, C?17/18, EU:C:2018:1038, 37 punkt? ir nurodyt? jurisprudencij?).



40

Be to, kadangi šios s?vokos PVM direktyvoje neapibr?žtos, Teisingumo Teismas „nekilnojamojo turto nuom?“, kaip ji suprantama pagal šios direktyvos 135 straipsnio 1 dalies I punkt?, apibr?ž? kaip pastato savininko nuomininkui suteikt? teis? naudotis šiuo pastatu už atlyg? sutart? laikotarp?, jokiam kitam asmeniui negalint pasinaudoti šia teise (žr., be kita ko, 2018 m. gruodžio 19 d. Sprendimo Mailat, C?17/18, EU:C:2018:1038, 36 punkt? ir nurodyt? jurisprudencij?).

41

Teisingumo Teismas taip pat patikslino, kad PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies I punkte numatytas neapmokestinimas paaiškinamas tuo, kad nekilnojamojo turto nuoma, nors ir ekonomin? veikla, paprastai yra palyginti pasyvi veikla, nesukurianti didel?s prid?tin?s vert?s. Tokia veikla skiriasi nuo kit? veiklos r?ši?, susijusi? arba su pramone ir prekyba, arba nuo veiklos, kurios tikslas atitinka paslaugos teikim?, o ne paprast? turto perleidim?, pavyzdžiui, teis?s naudotis golfo aikštele arba tiltu už keli? mokesť ar teis?s ?rengti cigare?i? automatų prekybos vietose (2020 m. liepos 2 d. Sprendimo Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö (Patalpinimo duomen? centre paslauga), C?215/19, EU:C:2020:518, 41 punktą ir nurodyta jurisprudencija).

42

Pagrindin?je byloje, kaip matyti iš prašymo priimti prejudicin? sprendim?, nagrin?jam? veikt? sudaro šilumos, gautos WEG Tevesstraße eksploatuojant kogeneracin? j?gain?, tiekimas. Teikdama šilum? ši grup? papras?iausiai parduoda material?j? turt?, kuris yra kito materialiojo turto (nekilnojamojo), eksploatavimo rezultatas, ta?iau ji šilumos pirk?jams, t. y. šiai grupei priklausantiems savininkams, nesuteikia teis?s užimti pastat?, šiuo atveju – kogeneracin? j?gain?, ir teis?s suteikti toki? teis? bet kuriam kitam asmeniui, kaip tai suprantama pagal šio sprendimo 40 punkte nurodyt? jurisprudencij?.

43

D?l prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo ir Vokietijos vyriausyb?s užduoto klausimo, ar neapmokestinimas, kaip antai numatytas UStG 4 straipsnio 13 dalyje, grindžiamas 1977 m. geguž?s 17 d. Europos S?jungos Tarybos pos?džio protokolu Nr. 7 d?l 1977 m. geguž?s 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo – Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, 1977, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 9 t., 1 sk., p. 23; toliau – Šeštoji direktyva) 13 straipsnio, reikia priminti, kad pagal š? protokol? „Taryba ir [Europos] Komisija pripaž?sta, kad valstyb?s nar?s gali neapmokestinti bendro turto perdavimo naudoti, jo prieži?ros, remonto ir kit? administracini? funkcij?, taip pat šilumos tiekimo ir panaši? paslaug?, kai b?sto savinink? grup? šiuo sandorius vykdo savininkams“.

44

Šiuo klausimu iš suformuotos jurisprudencijos matyti, kad parengiam?j? darb? etapu paruoštomis deklaracijomis, kuriomis remiantis buvo priimta direktyva, negalima remtis aiškinant, jeigu j? turinys neatsispindi aptariamos nuostatos tekste, nes d?l to jos neturi teisin?s galios (žr., be kita ko, 2009 m. spalio 22 d. Sprendimo Swiss Re Germany Holding, C?242/08, EU:C:2009:647, 62 punkt? ir nurodyt? jurisprudencij?).

45

Reikia konstatuoti, kad taip yra šiuo atveju, nes nei Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio b

punkte, kuriame numatytas nekilnojamojo turto finansin?is nuomos neapmokestinimas, nei PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies I punkte, kuris pakeit? ši? nuostat?, n?ra n? vieno ?rodymo, iš kurio b?t? galima daryti išvad?, kad Tarybos ir Komisijos pareiškimas, ?trauktas ? min?t? protokol?, buvo perkeltas ? šias nuostatas.

46

Darytina išvada, kad PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies I punktas turi b?ti aiškinamas taip, kad toks neapmokestinimas, koks numatytas UStG 4 straipsnio 13 punkte, nepatenka ? šios nuostatos taikymo srit?.

47

Šios išvados nepaneigia Vokietijos vyriausyb?s pateiktas argumentas, netiesiogiai grindžiamas mokes?i? neutralumo principu, kad b?sto savinink? grup?s vykdomas šilumos tiekimas šiai grupei priklausantiems savininkams turi b?ti neapmokestinamas PVM, siekiant užtikrinti vienod? poži?r? PVM atžvilgiu tarp, pirma, nam? savinink? ir nuominink?, kuriems netaikomas PVM ir jie atitinkamai yra neapmokestinami PVM, kai patys tiekia šilum? sau kaip savininkams arba tuo pat metu nuomoja nekilnojam?j? turt? ir šildymo ?rengin? ir, antra, PVM apmokestinam? pastat? bendrasavinink?, kai grup?, kuriai jie priklauso, jiems tiekia šilum?.

48

Tiesa, kad, remiantis suformuota jurisprudencija, mokes?i? neutralumo principas, kuris yra S?jungos teis?s akt? leid?jo taikomas bendrojo vienodo poži?rio principo atitikmuo PVM srityje (2009 m. spalio 29 d. Sprendimo NCC Construction Danmark, C?174/08, EU:C:2009:669, 41 punktas ir nurodyta jurisprudencija), draudžia PVM tikslais skirtingai vertinti panašias prekes ar paslaugas, kurios konkuruoja tarpusavyje (2017 m. gruodžio 14 d. Sprendimo Avon Cosmetics, C?305/16, EU:C:2017:970, 52 punktas ir nurodyta jurisprudencija). Be to, iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad mokes?i? neutralumo principas turi b?ti aiškinamas taip, kad, vartotojo poži?riu, skirtingo dviej? identišk? ar panaši? paslaug?, tenkinan?i? tuos pa?ius vartotojo poreikius, vertinimo PVM atžvilgiu pakanka, kad b?t? nustatytas šio principo pažeidimas (šiuo klausimu žr. 2011 m. lapkri?io 10 d. Sprendimo The Rank Group, C?259/10 ir C?260/10, EU:C:2011:719, 36 punktas). Vis d?lto reikia konstatuoti, kad Vokietijos vyriausyb?s pateiktas argumentas grindžiamas prek? tiekimo dviem aiškiai skirtingoms vartotoj? grup?ms palyginimu ir kad tai, jog šios grup?s gali b?ti vertinamos skirtingai, yra papras?iausia šioms grup?ms priklausan?i? asmen? pasirinkimo, ar tur?ti b?st? bendros nuosavyb?s pastate, pasekm?.

49

Atsižvelgiant ? visa tai, kas išd?styta, ? pateikt? klausim? reikia atsakyti, kad PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies I punktas turi b?ti aiškinamas taip, kad pagal j? draudžiami nacionalin?s teis?s aktai, pagal kuriuos b?sto savinink? grup?s vykdomas šilumos tiekimas šiai grupei priklausantiems savininkams neapmokestinamas PVM.

D?l bylin?jimosi išlaid?

50

Kadangi šis procesas pagrindin?s bylos šalims yra vienas iš etap? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo nagrin?jamoje byloje, bylin?jimosi išlaid? klausim? turi spr?sti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastab? pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyr? min?tos šalys, n?ra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (trečioji kolegija) nusprendžia:

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos, iš dalies pakeistos 2009 m. gruodžio 22 d. Tarybos direktyva 2009/162/ES, 135 straipsnio 1 dalies I punktas turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį draudžiami nacionalinės teisės aktai, pagal kuriuos būsto savininkų grupės vykdomas šilumos tiekimas šiai grupei priklausantiems savininkams neapmokestinamas pridėtinės vertės mokesčiu.

Parašai.

( \*1 ) Proceso kalba: vokiečių.