

Downloaded via the EU tax law app / web

EUROOPA KOHTU OTSUS (teine koda)

20. juuni 2013(*)

Kuues käibemaksudirektiiv – Artikli 4 lõiked 1 ja 2 – Mõiste „majandustegevus” – Sisendkäibemaksu mahaarvamine – Eramu katusele paigaldatud fotogalvaanilise seadme kasutamine – Tarnimine põhivõrku – Tasu – Tarbimiseks vajaminevast väiksema energiahulga tootmine

Kohtuasjas C-219/12,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Verwaltungsgerichtshofi (Austria) 29. märtsi 2012. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 9. mail 2012, menetluses

Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr

versus

Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz,

menetluses osales:

Thomas Fuchs,

EUROOPA KOHUS (teine koda),

koosseisus: koja president R. Silva de Lapuerta, kohtunikud G. Arestis, J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev (ettekandja) ja J. L. da Cruz Vilaça,

kohtujurist: E. Sharpston,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- Austria valitsus, esindaja: C. Pesendorfer,
- Saksamaa valitsus, esindajad: T. Henze ja K. Petersen,
- Euroopa Komisjon, esindajad: C. Soulay ja B.-R. Killmann,

olles 7. märtsi 2013. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlus käsitleb seda, kuidas tõlgendada nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT L 145, lk 1, ELT

eriväljaanne 09/01, lk 54), mida on muudetud nõukogu 10. aprilli 1995. aasta direktiiviga 95/7/EÜ (EÜT L 102, lk 18) (edaspidi „kuues direktiiv”) artiklit 4.

2 Taotlus on esitatud Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahri (edaspidi „Finanzamt”) ja Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linzi vahelises kohtuvaidluses, mis puudutab küsimust, kas eramu katusele paigaldatud fotogalvaanilise seadmega seoses tasutud sisendkäibemaksu saab maha arvata.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

3 Kuuenda direktiivi artikkel 2, mis moodustab selle II jaotise „Reguleerimisala”, on sõnastatud järgmiselt:

„Käibemaksuga maksustatakse:

1. kauba tarnimine või teenuste osutamine tasu eest riigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb;

[...]

4 Kuuenda direktiivi artikli 4 lõiked 1 ja 2 sätestavad:

„1. „Maksukohustuslane” on iga isik, kes mis tahes paigas teostab iseseisvalt lõikes 2 sätestatud mis tahes majandustegevust, olenemata nimetatud tegevuse eesmärgist või tulemustest.

2. Lõikes 1 nimetatud majandustegevus on tootjate, ettevõtjate ja teenuseid osutavate isikute mis tahes tegevus, sealhulgas kaevandamine ja põllumajandus ning vabakutseline tegevus. Majandustegevuseks loetakse ka materiaalse või immateriaalse vara kasutamine kestva tulu saamise eesmärgil.”

5 Kuuenda direktiivi artikli 5 lõiked 1 ja 2 sätestavad:

„1. „Kaubarne” on materiaalse vara omanikuna käsutamise õiguse üleminek.

2. Elektrivool [...] jms loetakse materiaalseks varaks.”

6 Selle direktiivi artikkel 17 sätestab sama direktiivi artiklist 28f tulenevas versioonis:

„1. Mahaarvamisõigus tekib mahaarvatava maksu sissenõutavaks muutumise ajal.

2. Kui kaupa ja teenuseid kasutatakse maksukohustuslase maksustatavate tehingutega seoses, on maksukohustuslasel õigus tasumisele kuuluvast käibemaksust maha arvata:

a) käibemaks, mis tuleb maksta või on makstud riigi territooriumil kaupade või teenuste eest, mille talle on tarninud või tarnib mõni teine maksukohustuslane;

[...]

Austria õigus

7 Umsatzsteuergesetzi 1994 (1994. aasta käibemaksuseadus, *BGBI.* 663/1994) artikli 2 lõige 1 on põhikohtuasjas kehtivas versioonis sõnastatud järgnevalt:

„Ettevõtja on isik, kes tegutseb oma nimel kas majandus- või kutsetegevuse valdkonnas. Ettevõtte hõlmab kogu ettevõtja majandus- või kutsetegevust. Majandus- või kutsetegevuseks loetakse igasugune tegevus, mille eesmärk on kestva tulu saamine, ka siis, kui eesmärgiks ei ole kasumi saamine või ühistu tegutseb üksnes oma liikmete heaks.”

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimus

8 T. Fuchs paigaldas 2005. aastal oma eramu katusele fotogalvaanilise seadme, mille maksumus oli 38 367,76 eurot. Seadme kohta maksti ühekordset toetust summas 19 020 eurot.

9 Seadmel puudub elektri salvestamise võimalus ja kogu toodetud elekter tarnitakse võrku vastavalt äriühinguga Ökostrom Solarpartner, Ö Vertriebs-GmbH sõlmitud tähtajatule võrgulepingule, mis jõustus 1. juulil 2005. Tarnitud elektri eest maksti turuhinda 0,181 eurot (bruto) kWh eest ja see oli käibemaksuga maksustatav. Majapidamises vajaminev elekter osteti nimetatud äriühingult tagasi sama hinna eest, millega see viimasele tarniti.

10 Ajavahemikul 2005–2008 tarbis T. Fuchs oma majapidamises põhivõrgu kaudu ligikaudu 44 600 kWh elektrit. Ta loovutas põhivõrku püsivalt 11 156 kWh ning tarbis ise vahetult 8645 kWh. Seega tootis ja edastas tema fotogalvaaniline seade elektrivõrku kokku 19 801 kWh elektrit.

11 Verwaltungsgerichtshof täpsustas selle kohta, olles saanud Euroopa Kohtu kodukorra artikli 101 alusel taotluse selgituste saamiseks, 10. jaanuari 2013. aasta otsuses, mis jõudis Euroopa Kohtusse sama aasta 28. jaanuaril, apellatsioonikohtu tuvastatud faktilisele asjaolule tuginedes, et mõiste „vahetult” tarbitud elektri mõistest tuleks aru saad nii, et elekter kogutakse põhivõrgust viivitamatult sel hetkel või niipea, kui toimub selle võrku loovutamine.

12 T. Fuchs esitas nimetatud fotogalvaanilise seadme omandamisel tasutud sisendkäibemaksu tagasisaamiseks taotluse summas 6394,63 eurot.

13 Finanzamt leidis, et T. Fuchsil ei ole õigust sisendkäibemaksu maha arvata seetõttu, et oma fotogalvaanilise seadme kasutamisel ei tegelenud ta majandustegevusega. T. Fuchs esitas nimetatud otsuse peale kaebuse Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linzile, väites, et ta tegeles majandustegevusega kuuenda direktiivi artikli 4 lõigete 1 ja 2 mõttes.

14 Kuna Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz rahuldab tema kaebuse, otsustas Finanzamt viimati nimetatud otsuse vaidlustada Verwaltungsgerichtshofis.

15 Neil asjaoludel otsustas Verwaltungsgerichtshof menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas elektri salvestamise võimaluseta võrguühendusega fotogalvaanilise seadme – mis on sellise tehnilise lahendusega, et seadme elektritootmine on püsivalt väiksem kui seadme kasutaja poolt eramus isiklikul eesmärgil tarbitav elektri hulk kokku – kasutamine isiklikuks eluasemeks oleva eramu katusel või selle eramu kõrval, tuleb käsitada seadme kasutaja „majandustegevusena” [kuuenda direktiivi] artikli 4 tähenduses?”

Eelotsuse küsimus

16 Kuuenda direktiivi artikli 4 lõike 1 kohaselt on maksukohustuslane iga isik, kes mis tahes paigas teostab iseseisvalt lõikes 2 sätestatud mis tahes majandustegevust, olenemata nimetatud

tegevuse eesmärgist või tulemustest. Mõiste „majandustegevus” on kuuenda direktiivi artikli 4 lõikes 2 määratletud tegevusena, mis hõlmab tootjate, ettevõtjate ja teenuseid osutavate isikute mis tahes tegevust, muu hulgas ka materiaalse või immateriaalse vara kasutamist kestva tulu saamise eesmärgil (vt eelkõige 26. juuni 2007. aasta otsused kohtuasjades C-284/04: T-Mobile Austria jt, EKL 2007, lk I-5189, punkt 33, ja C-369/04: Hutchison 3G jt, EKL 2007, lk I-5247, punkt 27).

17 Euroopa Kohtu väljakujunenud praktikast tuleneb, et maksukohustuslase ja majandustegevuse mõistete määratluse analüüs rõhutab, et majandustegevuse mõiste hõlmab laia kohaldamisala ja tal on objektiivne olemus selles mõttes, et tegevust käsitletakse sellisena, sõltumata tema eesmärkidest või tulemitest (vt eespool viidatud kohtuotsused T-Mobile Austria jt, punkt 35, ja Hutchison 3G jt, punkt 29).

18 Antud juhul seisnes põhikohtuasjas käsitletav tegevus fotogalvaanilise seadme kasutamises. Sellist tegevust tuleb pidada „majandustegevuseks” kuuenda direktiivi artikli 4 lõike 2 mõttes, kui seda tehakse kestva tulu saamise eesmärgil.

19 Küsimus, kas asjaomase tegevuse eesmärk on kestva tulu saamine, on faktiküsimus, mida tuleb hinnata, arvestades kõiki käesoleva asja andmeid, mille hulka kuulub asjaomase asja olemus (vt 19. juuli 2012. aasta otsus kohtuasjas C-263/11: R?dlihs, punkt 33).

20 See kriteerium peab võimaldama kindlaks teha, kas isik kasutas asja nii, et tema tegevus tuleb kvalifitseerida „majandustegevuseks” käibemaksudirektiivi tähenduses. See, et asi sobib vaid majanduslikult kasutamiseks, on üldiselt piisav tõend selle kohta, et asja omanik kasutab seda majandustegevuseks ja järelikult kestva tulu saamise eesmärgil. Kui asja laad võimaldab seda seevastu kasutada nii majanduslikul eesmärgil kui ka isiklikuks tarbeks, siis tuleb kontrollida kasutamise kõiki asjaolusid, et teha kindlaks, kas asja kasutatakse tõepoolest kestva tulu saamiseks (vt 26. septembri 1996. aasta otsus kohtuasjas C-230/94: Enkler, EKL 1996, lk I-4517, punkt 27, ja eespool viidatud kohtuotsus R?dlihs, punkt 34).

21 Viimati nimetatud juhul võib isiku poolt asja tegeliku kasutamise asjaolude ja vastava majandustegevuse tavapärase teostamise asjaolude vaheline võrdlus kujutada endast üht meetodit, mille abil on võimalik kontrollida, kas vastav tegevus toimub kestva tulu saamise eesmärgil (vt eespool viidatud kohtuotsused Enkler, punkt 28 ja R?dlihs, punkt 35).

22 Sellega seoses tuleb sedastada, et põhikohtuasjas kõnealust asja, milleks on võrguühendusega fotogalvaaniline seade, mis on paigaldatud eramu katusele või selle kõrvale, võib kasutada tema laadist tulenevalt nii majandustegevuse eesmärgil kui isiklikuks tarbeks.

23 Küsimuse osas, kas kõnealune elektri tarnimine toimus tulu saamise eesmärgil, tuleb esiteks märkida, et mõistest tulu tuleb aru saada nii, et see on tegevuse eest saadud tasu.

24 Sellega seoses nähtub eelotsusetaotlusest esiteks, et põhikohtuasjas kõnealuse fotogalvaanilise seadme abil toodetud elekter tarniti võrku, ja teiseks, et võrgulepingu kohaselt tehti nimetatud tarned tasu eest.

25 Nii kuuenda direktiivi artikli 4 lõike 1 sõnastusest kui ka Euroopa Kohtu praktikast nähtub, et selleks, et käsitada materiaalse või immateriaalse vara kasutamist tulu saamise eesmärgil toiminuna, ei oma tähtsust see, kas kasutamise eesmärk on teenida kasumit või mitte.

- 26 Kuna seade, mis on paigaldatud selle kasutaja eramu katusele, toodab elektrit, mis jaotatakse tasu eest võrku, siis tuleb asuda seisukohale, et seadet kasutatakse tulu saamise eesmärgil.
- 27 Teiseks tuleneb eelotsusetaotlusest, et 1. juulil 2005 kehtima hakanud võrguleping sõlmiti „tähtajatult”. Kuivõrd fotogalvaanilise seadme kasutamine toimub tähtajatult, tuleb märkida, et kõnealuse fotogalvaanilise seadmega toodetud elektriga võrgu varustamine toimub pidevalt ja mitte üksnes juhuti. Selline tasu, mida seadme kasutaja saab, on seega kestev kuuenda direktiivi artikli 4 lõike 2 mõttes.
- 28 Kuna põhikohtuasjas kõnealune fotogalvaaniline seade toodab elektrit, mis tarnitakse võrku ja selle eest saadakse kestva tulu, tuleb sedastada, et tingimused, mis on nõutavad sellise tegevuse liigitamiseks „majandustegevuse” mõiste alla kuuenda direktiivi artikli 4 mõttes, on täidetud.
- 29 Seda järeldust ei lükka ümber ka eelotsusetaotluse esitanud kohtu viidatud asjaolu, et nimetatud seadme abil toodetud elektri kogus on alati väiksem kui kasutaja enda majapidamises tarbitava elektri kogus.
- 30 Tuleb meenutada, et antud juhul tuleneb eelotsusetaotlusest, et kõnealuse seadme tehniliste iseärasuste tõttu esiteks tarnitakse toodetud elekter võrku ja teiseks ostetakse tarbitav elekter sisse asjaomaselt võrguettevõtjalt. Nagu märkis eelotsusetaotluse esitanud kohus, võib osutuda võimatuks – kuna tegu on võrguühenduse seadmega – kõnealuse asendatava asja, st elektri, liigitamine ja tuvastamine pärast selle võrku jaotamist ja võrgust tagasiostmist.
- 31 Neil asjaoludel tuleb põhikohtuasjas kõnealust tegevust, mis seisneb elektri tarnimises, käsitada selliselt, et see ei ole seotud tegevusega, mille raames fotogalvaanilise seadme kasutaja ostab elektrit oma majapidamise tarbeks ja et seetõttu ei ole esiteks toodetud elektrienergia ja teiseks tarbitud elektrienergia vaheline seos sellise tarnimist hõlmava tegevuse liigitamisel majandustegevuseks asjakohane.
- 32 Järelikult tuleb tagasi lükata Austria valitsuse argument, mille kohaselt näitab asjaolu, et fotogalvaanilise seadme abil toodetud elektri kogus ei ületa seda, mis kulub oma majapidamise tarbeks, et elektrienergia võrku tarnimisest saadud tulu on seadme kasutaja elektriarve vähendamise soovist tingitud tulemus, ning et seetõttu ei toimunud selle seadme kasutamine tulu saamise eesmärgil.
- 33 Lisaks, kuna – nagu nähtub käesoleva kohtuotsuse punktist 28 – seadme kasutaja tegeles majandustegevusega kuuenda direktiivi artikli 4 lõike 2 mõttes ning kuna on selge, et ta tegi seda iseseisvalt, tuleb viimast käsitada maksukohustuslasena selle artikli lõike 1 mõttes.
- 34 Pealegi nähtub eelotsusetaotluse esitanud kohtu poolt Euroopa Kohtule edastatud dokumentidest, et seadme kasutaja märgib teisele lepingupoolele saadetud arvele kogu tema fotogalvaanilise seadmega toodetud elektri tarnetega seotud käibemaksu ning maksuhaldur kogub nendelt tarnetelt tasutud käibemaksu. Esiteks kasutatakse põhikohtuasjas kõnealust seadet niisiis üksnes maksustatavate tehingute tarbeks.
- 35 Teiseks – nagu märgib kohtujurist oma ettepaneku punktis 28 – ei ole eelotsusetaotluses esitatud maksuhalduri arvamus ja Austria valitsuse seisukoht, mille ta Euroopa Kohtule esitas (nimelt et seadme kasutaja tegutseb erahuvides), kooskõlas sellega, et tema tarnitavat elektrit maksustatakse käibemaksuga.

36 Lisaks tuleb meenutada, et kuuenda direktiiviga kehtestatud süsteemi loogika kohaselt võib maha arvata maksukohustuslase poolt maksustatavate tehingute jaoks kasutatavate kaupade või teenuste suhtes kehtestatud makse. Maksude mahaarvamine on seotud maksu sissenõudmisega. Kui kaupu või teenuseid kasutatakse maksustatavates tehingutes, võib neile kehtestatud maksu topeltmaksustamise vältimiseks maha arvata (vt 30. märtsi 2006. aasta otsus kohtuasjas C-184/04: Uudenkaupungin kaupunki, EKL 2006, lk I-3039, punkt 24, ja 14. septembri 2006. aasta otsus kohtuasjas C-72/05: Wollny, EKL 2006, lk I-8297, punkt 20).

37 Kõiki eelnevaid kaalutlusi arvesse võttes tuleb esitatud küsimusele vastata, et kuuenda direktiivi artikli 4 lõikeid 1 ja 2 tuleb tõlgendada nii, et see, kui kasutatakse eramu katusele või selle kõrvale paigaldatud fotogalvaanilist seadet, mis on sellise tehnilise lahendusega, et esiteks on toodetud elektrienergia kogus alati väiksem seadme kasutaja eratarbimiseks kuluvast kogu elektrienergia kogusest ja teiseks tarnitakse toodetud elektrienergia võrku tasu eest, mis kujutab endast kestvat tulu, kuulub see „majandustegevuse” mõiste alla selle artikli mõttes.

Kohtukulud

38 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus poolelioleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse siseriiklik kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (teine koda) otsustab:

Nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (muudetud nõukogu 10. aprilli 1995. aasta direktiiviga 95/7/EÜ) artikli 4 lõikeid 1 ja 2 tuleb tõlgendada nii, et kui kasutatakse eramu katusele või selle kõrvale paigaldatud fotogalvaanilist seadet, mis on sellise tehnilise lahendusega, et esiteks on toodetud elektrienergia kogus alati väiksem seadme kasutaja eratarbimiseks kuluvast kogu elektrienergia kogusest ja teiseks tarnitakse toodetud elektrienergia võrku tasu eest, mis kujutab endast kestvat tulu, kuulub see „majandustegevuse” mõiste alla selle artikli mõttes.

Allkirjad

* Kohtumenetluse keel: saksa.