

Downloaded via the EU tax law app / web

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (második tanács)

2013. június 20.(*)

„Hatodik héairányelv – A 4. cikk (1) és (2) bekezdése – A »gazdasági tevékenységek« fogalma – Az el?zetesen felszámított adó levonása – Magánlakás céljára szolgáló ház tetején található fotovoltaikus berendezés üzemeltetése – Hálózatba táplálás – Díjazás – A fogyasztást el nem ér? elektromosáram-termelés”

A C-219/12. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott el?zetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Verwaltungsgerichtshof (Ausztria) a Bírósághoz 2012. május 9-én érkezett, 2012. március 29-i határozatával terjesztett el? az el?tte

a **Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr**

és

az **Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz**

között,

Thomas Fuchs

részvételével

folyamatban lév? eljárásban,

A BÍRÓSÁG (második tanács),

tagjai: R. Silva de Lapuerta tanácselnök, G. Arestis, J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev (el?adó) és J. L. da Cruz Vilaça bírák,

f?tanácsnok: E. Sharpston,

hivatalvezet?: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következ?k által el?terjesztett észrevételeket:

- az osztrák kormány képviseletében C. Pesendorfer, meghatalmazotti min?ségben,
- a német kormány képviseletében T. Henze és K. Petersen, meghatalmazotti min?ségben,
- az Európai Bizottság képviseletében C. Soulay és B.-R. Killmann, meghatalmazotti min?ségben,

a f?tanácsnok indítványának a 2013. március 7-i tárgyaláson történt meghallgatását követ?en,

meghozta a következ?

Ítéletet

1 Az elzetes döntéshozatal iránti kérelem az 1995. április 10-i 95/7/EK tanácsi irányelvvel módosított, a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv (HL L 145., 1. o.; magyar nyelv? különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o.; a továbbiakban: hatodik irányelv) 4. cikkének értelmezésére vonatkozik.

2 A kérelmet a Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr (a továbbiakban: Finanzamt) és az Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz között a magánlakás céljára szolgáló ház tetején található fotovoltaikus berendezés tekintetében elzetiesen felszámított hozzáadottérték-adó (a továbbiakban: héa) levonása tárgyában folyamatban lév? jogvita keretében terjesztették el?.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A hatodik irányelv 2. cikke, amely az irányelv „Alkalmazási kör” cím? II. címét alkotja, így rendelkezett:

„A [héa] alá tartozik:

(1) az adóalany által belföldön ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás;

[...]”

4 A 77/388/EGK irányelv 4. cikkének (1) és (2) bekezdése a következ?képpen szól:

„(1) »Adóalany«: az a személy, aki a (2) bekezdésben meghatározott bármely gazdasági tevékenységet bárhol önállóan végez, tekintet nélkül annak céljára és eredményére.

(2) Az (1) bekezdésben említett gazdasági tevékenység a termel?k, a keresked?k, illetve a szolgáltatók valamennyi tevékenységét magában foglalja, beleértve a kitermel?ipari és mez?gazdasági tevékenységeket, valamint az egyéb szakmai tevékenységeket is. Gazdasági tevékenységnek min?sül azon tevékenység is, amely bevétel elérése érdekében materiális vagy immateriális javak tartós hasznosítását foglalja magában.”

5 A hatodik irányelv 5. cikkének (1) és (2) bekezdése értelmében:

„(1) »Termékértékesítés«: a materiális javak feletti tulajdonjog átengedése.

(2) Az elektromosáram-[...]energia és hasonlók materiális javaknak tekintend?k.”

6 A hatodik irányelv 17. cikke az irányelv 28f. cikkéb?l következ? szövege így rendelkezett:

„(1) Az adó levonására vonatkozó jog azon id?pontban keletkezik, amikor a levonható adó felszámíthatóvá válik.

(2) Amennyiben a termékeket és szolgáltatásokat adóköteles tevékenységéhez használja fel, az adóalany jogosult az általa fizetend? adóból levonni a következ? összegeket:

a) az olyan termékek és szolgáltatások után belföldön fizetendő, illetve megfizetett [héta], amelyet részére egy másik adóalany szállított [helyesen: értékesített] vagy fog szállítani [helyesen: értékesíteni], illetve teljesített vagy teljesíteni fog;

[...]"

Az osztrák jog

7 A forgalmi adóról szóló 1994. évi törvény (Umsatzsteuergesetz 1994, BGBl. 663/1994. sz.) 2. cikke (1) bekezdésének az alapügybeli jogvitára irányadó szövege a következőképpen rendelkezik:

„Vállalkozó az, aki önállóan ipari, kereskedelmi vagy szakmai tevékenységet folytat. A vállalkozás felöleli a vállalkozó ipari, kereskedelmi vagy szakmai tevékenységének egészét. Ipari, kereskedelmi vagy szakmai tevékenységen kell érteni minden jövedelemszerzési céllal végzett állandó tevékenységet akkor is, ha hiányzik a nyereségszerzés szándéka, vagy ha személyek csoportja kizárólag a csoport tagjai irányában fejt ki tevékenységét.”

Az alapeljárás és az elzeteres döntéshozatalra elterjesztett kérdés

8 T. Fuchs 2005-ben bruttó 38 367,76 euró értékben fotovoltaikus berendezést szerelt fel a magánlakás céljára szolgáló háza tetejére. A berendezés egyszeri 19 020 euró támogatásban részesült.

9 A berendezés nem rendelkezik tárolási kapacitással, az összes megtermelt elektromos áramot a hálózatba táplálják az Ökostrom Solarpartner, Ö Vertriebs-GmbH társasággal határozatlan időre kötött, 2005. július 1-je óta hatályos, hálózati hozzáférésről szóló szerződés alapján. E betáplálás után a piaci árral megegyező, azaz bruttó 0,181 euró/kWh, héaköteles díjazás jár. A háztartás szükségleteit fedező elektromos áramot e társaságtól az eladási árral megegyező áron vásárolják vissza.

10 2005 és 2008 között T. Fuchs 44 600 kWh elektromos áramot használt fel a hálózatról a háztartása szükségleteire. Összesen 11 156 kWh-t táplált a hálózatba, 8645 kWh-t pedig közvetlenül felhasznált. A fotovoltaikus berendezésével így összesen 19 801 kWh megtermelt mennyiséget táplált a hálózatba.

11 E tekintetben a Bíróság eljárási szabályzatának 101. cikke alapján megküldött felvilágosításkérés nyomán a Verwaltungsgerichtshof a Bírósághoz 2013. január 28-án érkezett, 2013. január 10-i határozatában – a fellebbviteli bíróság ténybeli megállapítására támaszkodva – kifejtette, hogy a „közvetlenül” elfogyasztott elektromos áram fogalmát úgy kell értelmezni, hogy ezen áramot a közhálózatról vették igénybe a hálózatba való betáplálást követően azonnal vagy nem sokkal később.

12 T. Fuchs kérte az említett fotovoltaikus berendezés megvásárlásakor elzeteresen felszámított 6394,63 euró összegű héa visszatérítését.

13 A Finanzamt megállapította, hogy T. Fuchs nem jogosult az elzeteresen felszámított héa levonására, mivel a fotovoltaikus berendezés üzemeltetésével nem végzett gazdasági tevékenységet. T. Fuchs az Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz eltt indított keresetet e határozattal szemben, azt állítva, hogy a hatodik irányelv 4. cikkének (1) és (2) bekezdése értelmében vett gazdasági tevékenységet végzett.

14 Az Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz helyt adott e keresetnek, a Finanzamt pedig

a Verwaltungsgerichtshof el?tt vitatta e határozatot.

15 E körülményekre tekintettel a Verwaltungsgerichtshof úgy határozott, hogy az eljárás felfüggeszti, és a következ? kérdéseket terjesztette a Bíróság elé el?zetes döntéshozatalra:

„Az üzemeltet?nek a [hatodik irányelv] 4. cikke szerinti »gazdasági tevékenységét« alapozza-e meg a magánlakás céljára szolgáló magánházban vagy mellette hálózatról m?köd?, önálló villamosenergia-tárolási lehet?séggel nem rendelkező fotovoltaiikus berendezés üzemeltetése, amelyet m?szaki szempontból úgy alakítottak ki, hogy a berendezés villamosenergia-termelése tartósan nem éri el az üzemeltet? által a magánházban magáncélra felhasznált összes elektromos áram mennyiségét?”

Az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett kérdésr?l

16 A hatodik irányelv 4. cikkének (1) bekezdése értelmében az min?sül adóalany, aki az ugyanezen cikk (2) bekezdésében meghatározott bármely gazdasági tevékenységet bárhol önállóan végez, tekintet nélkül annak céljára és eredményére. A „gazdasági tevékenység” fogalmát e (2) bekezdés úgy határozza meg, hogy az felöleli a termel?k, a keresked?k, illetve a szolgáltatók valamennyi tevékenységét, valamint különösen a materiális vagy immateriális javak bevétel elérése érdekében történ? tartós hasznosítását magukban foglaló tevékenységeket (lásd különösen a C-284/04. sz., T-Mobile Austria és társai ügyben 2007. június 26-án hozott ítélet [EBHT 2007., I-5189. o.] 33. pontját és a C-369/04. sz., Hutchison 3G és társai ügyben 2007. június 26-án hozott ítélet [EBHT 2007., I-5247. o.] 27. pontját).

17 A Bíróság állandó ítélezési gyakorlatából következik, hogy az adóalany és a gazdasági tevékenység fogalmainak elemzése nyilvánvalóvá teszi a gazdasági tevékenység fogalmának tág és objektív jellegét olyan értelemben, hogy az magát a tevékenységet veszi alapul, függetlenül annak céljától és eredményét?l (lásd a fent hivatkozott T-Mobile Austria és társai ügyben hozott ítélet 35. pontját, valamint a fent hivatkozott Hutchison 3G és társai ügyben hozott ítélet 29. pontját).

18 A jelen esetben az alapügyben szerepl? tevékenység fotovoltaiikus berendezés üzemeltetését jelentette. Az ilyen tevékenység akkor tekintend? úgy, hogy a hatodik irányelv 4. cikkének (2) bekezdése értelmében vett „gazdasági tevékenység” fogalma alá tartozik, ha azt tartós bevétel elérése érdekében végzik.

19 Az a kérdés, hogy e tevékenységet tartós bevétel elérése érdekében végzik-e, ténykérdés, amelyet az adott ügy összes körülményének figyelembevételével kell megválaszolni, amelyek között szerepel többek között az érintett termék jellege (lásd C-263/11. sz. R?dlihs-ügyben 2012. július 19-én hozott ítélet 33. pontját).

20 E szempont alapján határozható meg az is, hogy valamely magánszemély a terméket olyan módon használta-e fel, hogy tevékenységét a héairányelv értelmében vett „gazdasági tevékenységnek” kell min?síteni. Az, hogy egy termék kizárólag gazdasági célú hasznosításra alkalmas, f?szabály szerint elegend? annak megállapításához, hogy a tulajdonosa azt gazdasági tevékenységhez hasznosítja, és következésképpen tartós bevétel elérése érdekében. Ezzel szemben amennyiben valamely termék jellegénél fogva mind gazdasági célra, mind magáncélra is használható, hasznosításának valamennyi körülményét vizsgálni kell annak meghatározásához, hogy azt ténylegesen tartós bevétel elérése érdekében használják-e (lásd a fent hivatkozott Enkler-ügyben hozott ítélet 27. pontját és a fent hivatkozott R?dlihs-ügyben hozott ítélet 34. pontját).

21 Ez utóbbi esetben egyfel?l a termék érintett személy általi tényleges hasznosítása körülményeinek, másfel?l a megfelel? gazdasági tevékenység gyakorlása szokásos

körülményeinek összehasonlítása lehet az egyik módszer annak vizsgálatához, hogy az érintett tevékenységet tartós bevétel elérése érdekében végzik-e (lásd a fent hivatkozott Enkler-ügyben hozott ítélet 28. pontját és a fent hivatkozott R?dlihs-ügyben hozott ítélet 35. pontját).

22 E tekintetben meg kell állapítani, hogy az alapügyben szerepl? termék, azaz a magánlakás céljára szolgáló házban vagy mellette hálózatról m?köd? fotovoltaikus berendezés, pusztán jellegénél fogva használható mind gazdasági, mind pedig magáncélra.

23 El?ször is, ami azt a kérdést illeti, hogy a szóban forgó elektromosáram-betáplálást bevétel elérése érdekében végezték-e, meg kell állapítani, hogy a bevétel fogalmát úgy kell értelmezni, mint a végzett tevékenység ellenértékéként kapott díjazást.

24 E tekintetben az el?zetes döntéshozatalra utaló határozatból kit?nik egyrészt, hogy az alapeljárásban szerepl? fotovoltaikus berendezés által termelt elektromos áramot betáplálták a hálózatba, másrészt hogy az e hálózathoz való hozzáférésr?l szóló szerz?dés értelmében az említett betáplálás ellenértéke díjazás volt.

25 Márpedig mind magának a hatodik irányelv 4. cikke (1) bekezdésének a szövegéb?l, mind pedig a Bíróság ítélkezési gyakorlatából kit?nik, hogy annak megállapítása szempontjából, hogy a materiális vagy immateriális javak hasznosítása bevétel elérése érdekében történik-e, nem releváns az, hogy a hasznosítás nyereségre irányul-e, vagy sem.

26 Mivel az üzemeltet? magánlakás célját szolgáló házában tetején található berendezés termeli a díjazás ellenében a hálózatba táplált elektromos áramot, meg kell állapítani, hogy e berendezés üzemeltetése bevétel elérése érdekében történik.

27 Másodszor az el?zetes döntéshozatalra utaló határozatból kit?nik, hogy a hálózathoz való hozzáférésr?l szóló, 2005. július 1-jén hatályba lép? szerz?dést „határozatlan id?re” kötötték. Mivel e fotovoltaikus berendezés üzemeltetése ezen id?szakba illeszkedik, meg kell állapítani, hogy az elektromos áramnak a hálózatba a szóban forgó fotovoltaikus berendezés útján történ? betáplálása tartósan, és nem csupán alkalmasszer?en zajlik. Az olyan díjazás, mint amelyet az említett berendezés üzemeltet?je kap, következésképpen a hatodik irányelv 4. cikkének (2) bekezdése értelmében véve tartós jelleg?.

28 Mivel az alapügyben szóban forgó fotovoltaikus berendezés elektromos áramot termel, amelyet tartós bevétel ellenében táplálnak a hálózatba, meg kell állapítani, hogy teljesülnek az ahhoz szükséges feltételek, hogy e tevékenység a hatodik irányelv 4. cikke értelmében vett „gazdasági tevékenység” fogalma alá tartozzon.

29 E következtetést nem rontja le a kérdést el?terjeszt? bíróság által megállapított azon körülmény, amely szerint az említett berendezés által termelt elektromos áram mennyisége mindig kevesebb, mint az üzemeltet? által a háztartása szükségleteire felhasznált elektromos áram mennyisége.

30 Emlékeztetni kell arra ugyanis, hogy a jelen ügyben az el?zetes döntéshozatalra utaló határozatból kit?nik, hogy a szóban forgó berendezés m?szaki jellemz?i miatt egyrészt a megtermelt elektromos áramot a hálózatba táplálják, másrészt pedig az elfogyasztott elektromos áramot e hálózat üzemeltet?jét?l vásárolják. Ahogy azt a kérdést el?terjeszt? bíróság megállapította, mivel hálózathoz kapcsolt, elektromos áramot termel? berendezésr?l van szó, lehetetlennek bizonyulhat a szóban forgó helyettesíthet? dolog, azaz az elektromos áram, besorolása és azonosítása a hálózatba való betáplálását és az abból való igénybevételét követ?en.

31 Ilyen körülmények között meg kell állapítani, hogy az alapügyben szóban forgó elektromosáram-betáplálást jelent? tevékenység független azon tevékenységtől, amellyel a fotovoltaiikus berendezést üzemeltet? a háztartása számára szükséges elektromos áramot a hálózatról igénybe veszi, és hogy következésképpen egyrészt a megtermelt, másrészt az elfogyasztott elektromos áram mennyisége közötti kapcsolat nem releváns abból a szempontból, hogy e betáplálás gazdasági tevékenységnek minősül-e.

32 Következésképpen el kell utasítani az osztrák kormány azon érvét, amely szerint az a körülmény, hogy a fotovoltaiikus berendezés által termelt elektromos áram nem haladja meg a háztartás saját szükségletét, bizonyítja, hogy az elektromos áram hálózatba való betáplálásából származó bevétel az említett üzemeltet? azon szándékából ered, hogy csökkentse az elektromosáram-számláját, és ezért az e berendezés üzemeltetésére irányuló tevékenységet nem bevétel elérése érdekében végzi.

33 Egyébiránt, mivel – ahogy az a jelen ítélet 28. pontjából kitűnik – a berendezés üzemeltet?je a hatodik irányelv 4. cikkének (2) bekezdése értelmében vett gazdasági tevékenységet végez, és e tevékenységet vitathatatlanul önállóan folytatja, az üzemeltet?t az e cikk (1) bekezdése értelmében vett adóalanyként kell tekinteni.

34 Ezenkívül a Bíróságnak a kérdést elterjeszt? bíróság által megküldött iratokból kiderül, hogy az említett üzemeltet? a fotovoltaiikus berendezése által termelt összes elektromosáram-betápláláshoz kapcsolódó héát leszámllazza a másik szerződ? félnek, és hogy az adóhatóság beszedi az e betáplálások után így leszámllázott héát. Következésképpen egyrészt az alapügyben szerepl? berendezést kizárólag az adóköteles tevékenységhez használják.

35 Másrészt, ahogy azt a f?tanácsnok az indítványa 28. pontjában megállapítja, az osztrák adóhatóság elzetes döntéshozatalra utaló határozatban szerepl? álláspontja és az osztrák kormány által a Bíróság eltt eladott vélemény – amely szerint az ilyen berendezés üzemeltet?je magánszemélyként jár el – nem egyeztethet? össze azzal, hogy héát vetnek ki az általa betáplált elektromos áramra.

36 Egyébiránt fel kell idézni, hogy a hatodik irányelv által létrehozott rendszer logikájából következ?en levonható az adóalany által az adóköteles tevékenységei érdekében felhasznált termékekre vagy szolgáltatásokra elzetesen felszámított adó. Az elzetesen felszámított adó levonása és az áthárított adó beszede összefügg egymással. Ha a termékeket és szolgáltatásokat adóköteles értékesítési ügyletekhez használják fel, a kett?s adóztatás elkerülése érdekében szükségszer?en levonható az elzetesen felszámított adó (lásd a C-184/04. sz. Uudenkaupungin kaupunki ügyben 2006. március 30-án hozott ítélet [EBHT 2006., I-3039. o.] 24. pontját és a C-72/05. sz. Wollny-ügyben 2006. szeptember 14-én hozott ítélet [EBHT 2006., I-8297. o.] 20. pontját).

37 A fenti megfontolások összességére tekintettel az elterjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy a hatodik irányelv 4. cikkének (1) és (2) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy az e cikk értelmében vett „gazdasági tevékenység” fogalma alá tartozik a magánlakás céljára szolgáló ház tetején vagy mellette található olyan fotovoltaiikus berendezés üzemeltetése, amelyet úgy alakítottak ki, hogy a termelt elektromos áram mennyisége egyrészt mindig kevesebb, mint az üzemeltet? által magáncélra felhasznált összes elektromos áram mennyisége, másrészt pedig azt a hálózatba tartós bevétel ellenében táplálják be.

A költségekről

38 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vev? felek számára a kérdést elterjeszt?

bíróság el?tt folyamatban lév? eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekr?l. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthet?k meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (második tanács) a következ?képpen határozott:

Az 1995. április 10-i 95/7/EK tanácsi irányelvvel módosított, a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv 4. cikkének (1) és (2) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy az e cikk értelmében vett „gazdasági tevékenység” fogalma alá tartozik a magánlakás céljára szolgáló ház tetején vagy mellette található olyan fotovoltaikus berendezés üzemeltetése, amelyet úgy alakítottak ki, hogy a termelt elektromos áram mennyisége egyrészt mindig kevesebb, mint az üzemeltet? által magáncélra felhasznált összes elektromos áram mennyisége, másrészt pedig azt a hálózatba tartós bevétel ellenében táplálják be.

Aláírások

* Az eljárás nyelve: német.