

Downloaded via the EU tax law app / web

HOTĂRÂREA CURŢII (Camera a doua)

20 iunie 2013(*)

„A șasea directivă TVA – Articolul 4 alineatele (1) și (2) – Noțiunea «activități economice» – Deducerea taxei achitate în amonte – Exploatarea unei instalații fotovoltaice aflate pe acoperișul unei clădiri cu destinația de locuință – Livrare în rețea – Remunerație – Producție de energie electrică inferioară consumului”

În cauza C-219/12,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Verwaltungsgerichtshof (Austria), prin decizia din 29 martie 2012, primită de Curte la 9 mai 2012, în procedura

Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr

împotriva

Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz,

cu participarea:

Thomas Fuchs,

CURTEA (Camera a doua),

compusă din doamna R. Silva de Lapuerta, președinte de cameră, și domnii G. Arestis, J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev (raportor) și J. L. da Cruz Vilaça, judecători,

avocat general: doamna E. Sharpston,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru guvernul austriac, de C. Pesendorfer, în calitate de agent;
- pentru guvernul german, de T. Henze și de K. Petersen, în calitate de agenți;
- pentru Comisia Europeană, de C. Soulay și de B.-R. Killmann, în calitate de agenți,

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 7 martie 2013,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolului 4 din A șasea directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre

referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare (JO L 145, p. 1), astfel cum a fost modificată prin Directiva 95/7/CE a Consiliului din 10 aprilie 1995 (JO L 102, p. 18, denumită în continuare „A șasea directivă”).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr (denumit în continuare „Finanzamt”), pe de o parte, și Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz, pe de altă parte, având ca obiect deducerea taxei pe valoarea adăugată (denumită în continuare „TVA”) achitate în amonte, aferentă unei instalații fotovoltaice aflate pe acoperișul unei clădiri cu destinația de locuință.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

3 Articolul 2 din A șasea directivă, care constituie titlul II din aceasta, intitulat „Sfera de aplicare”, avea următorul cuprins:

„Sunt supuse [TVA-ului]:

1. livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate cu titlu oneros pe teritoriul țării de către o persoană impozabilă care acționează ca atare;

[...]” [traducere neoficială]

4 Articolul 4 alineatele (1) și (2) din A șasea directivă prevedea:

„(1) «Persoană impozabilă» înseamnă orice persoană care, în mod independent, desfășoară în orice loc orice activitate economică menționată la alineatul (2), indiferent de scopul sau rezultatele activității respective.

(2) Activitățile economice menționate la alineatul (1) cuprind toate activitățile producătorilor, comercianților sau persoanelor care prestează servicii, inclusiv activitățile miniere și activitățile agricole și activitățile prestate în cadrul profesiunilor liberale sau cele asimilate acestora. Exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate este de asemenea considerată activitate economică.” [traducere neoficială]

5 Potrivit articolului 5 alineatele (1) și (2) din A șasea directivă:

„(1) «Livrare de bunuri» înseamnă transferul dreptului de a dispune de bunuri corporale în calitate de proprietar.

(2) Curentul electric [...] și altele de aceeași natură sunt considerate bunuri corporale.” [traducere neoficială]

6 Articolul 17 din A șasea directivă, în versiunea care rezultă din articolul 28f din aceasta din urmă, prevedea:

„(1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa deductibilă devine exigibilă.

(2) În măsura în care bunurile și serviciile sunt utilizate în scopul operațiunilor taxabile ale unei persoane impozabile, persoana impozabilă are dreptul de a deduce din taxa pe care o datorează:

(a) [TVA] datorat? sau achitat? în statul membru în cauz? pentru bunurile care îi sunt sau care urmeaz? a-i fi livrate ?i pentru serviciile care îi sunt sau urmeaz? a-i fi prestate de o alt? persoan? impozabil?;

[...]” [traducere neoficial?]

Dreptul austriac

7 Articolul 2 alineatul 1 din Legea din 1994 privind impozitul pe cifra de afaceri (Umsatzsteuergesetz 1994, BGBl. 663/1994), în versiunea aplicabil? litigiului principal, are urm?torul cuprins:

„Este întreprinz?tor acela care exercit? în mod independent o activitate economic? sau profesional?. Întreprinderea cuprinde ansamblul activit??ii economice sau profesionale a întreprinz?torului. Prin activitate comercial? sau profesional? se în?elege orice activitate cu caracter de continuitate exercitat? pentru a se ob?ine venituri, chiar dac? inten?ia de a ob?ine un profit lipse?te sau dac? o grupare de persoane î?i exercit? activit??ile numai fa?? de membrii acesteia.”

Litigiul principal ?i întrebarea preliminar?

8 În anul 2005, domnul Fuchs a montat o instala?ie fotovoltaic? în valoare brut? de 38 367,76 euro pe acoperi?ul cl?dirii sale cu destina?ia de locuin??. Aceast? instala?ie a f?cut obiectul unei subven?ii unice în valoare de 19 020 de euro.

9 Instala?ia nu are capacitate de stocare ?i toat? energia electric? produs? este livrat? în re?ea, în temeiul unui contract de acces la aceast? re?ea în vigoare de la 1 iulie 2005 ?i încheiat pentru o durat? nedeterminat? cu societatea Ökostrom Solarpartner, Ö Vertriebs-GmbH. Aceste livr?ri sunt remunerate la valoarea pre?ului de pia??, ?i anume 0,181 euro pe kWh brut, ?i sunt supuse TVA-ului. Energia electric? necesar? pentru acoperirea nevoilor locuin?ei este cump?rat? din nou de la aceast? societate la acela?i pre? cu cel la care a fost livrat?.

10 În perioada 2005-2008, domnul Fuchs a consumat 44 600 kWh preleva?i din re?ea pentru acoperirea nevoilor locuin?ei sale. Acesta a livrat definitiv 11 156 kWh în re?ea ?i a consumat în mod direct 8 645 kWh. Astfel, acesta a injectat în re?ea întreaga cantitate produs? prin intermediul instala?iei sale fotovoltaice, ?i anume 19 801 kWh.

11 În aceast? privin??, în urma unei cereri de l?muriri, formulat? conform articolului 101 din Regulamentul de procedur? al Cur?ii, Verwaltungsgerichtshof a precizat, prin decizia din 10 ianuarie 2013, primit? de Curte la 28 ianuarie 2013, bazându-se pe o constatare de fapt efectuat? de instan?a de apel, c? no?iunea de energie electric? ce este consumat? „în mod direct” trebuia în?eleas? în sensul c? aceast? energie electric? a fost prelevat? din re?eaua public?, imediat sau la un moment apropiat de cel la care a avut loc injectarea sa în re?ea.

12 Domnul Fuchs a solicitat rambursarea unei sume de 6 394,63 euro reprezentând TVA-ul achitat în amonte, aferent achizi?ion?rii instala?iei fotovoltaice men?ionate.

13 Finanzamt a considerat c? domnul Fuchs nu avea dreptul s? deduc? TVA-ul achitat în amonte pentru motivul c?, prin exploatarea instala?iei sale fotovoltaice, acesta din urm? nu exercitase o activitate economic?. Domnul Fuchs a formulat o ac?iune împotriva acestei decizii în fa?a Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz, sus?inând c? exercita o activitate economic? în sensul articolului 4 alineatele (1) ?i (2) din A ?asea directiv?.

14 Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz a admis această acțiune, iar Finanzamt a contestat decizia acestei instanțe în fața Verwaltungsgerichtshof.

15 În aceste condiții, Verwaltungsgerichtshof a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„Exploatarea unei instalații fotovoltaice conectate la rețea, lipsită de o capacitate proprie de stocare a energiei electrice, aflată pe sau lângă o clădire proprietate privată cu destinația de locuință și care, din punct de vedere tehnic, este realizată astfel încât cantitatea de energie electrică produsă de instalație este în mod constant inferioară cantității totale consumate de operatorul instalației în scop privat în cadrul locuinței proprii constituie o «activitate economică» a operatorului instalației, în sensul articolului 4 din [A șasea directivă]?”

Cu privire la întrebarea preliminară

16 În temeiul articolului 4 alineatul (1) din A șasea directivă, persoană impozabilă înseamnă orice persoană care, în mod independent, desfășoară în orice loc orice activitate economică menționată la alineatul (2) al aceluiași articol, indiferent de scopul sau de rezultatele activității respective. Această noțiune „activități economice” este definită la același alineat (2) ca incluzând toate activitățile producătorilor, comercianților sau persoanelor care prestează servicii și în special operațiunile care presupun exploatarea bunurilor corporale și necorporale cu scopul obținerii unui venit cu caracter de continuitate (a se vedea Hotărârile din 26 iunie 2007, T-Mobile Austria și alții, C-284/04, Rep., p. I-5189, punctul 33, precum și Hutchison 3G și alții, C-369/04, Rep., p. I-5247, punctul 27).

17 Dintr-o jurisprudență constantă a Curții rezultă că analiza definițiilor noțiunilor de persoană impozabilă și de activități economice scoate în evidență întinderea domeniului de aplicare al noțiunii de activități economice, precum și caracterul obiectiv al acestei noțiuni, în sensul că activitatea este considerată ca atare, independent de scopurile sau de rezultatele sale (a se vedea Hotărârile citate anterior T-Mobile Austria și alții, punctul 35, precum și Hutchison 3G și alții, punctul 29).

18 În speță, activitatea în discuție în litigiul principal a constat în exploatarea unei instalații fotovoltaice. O astfel de activitate trebuie să fie considerată ca încadrându-se în noțiunea „activități economice”, în sensul articolului 4 alineatul (2) din A șasea directivă, dacă aceasta este desfășurată în scopul obținerii unor venituri cu caracter de continuitate.

19 Aspectul dacă această activitate are drept scop obținerea de venituri cu caracter de continuitate este o problemă de fapt care trebuie apreciată ținându-se cont de toate datele speței, printre care figurează în special natura bunului vizat (a se vedea Hotărârea din 19 iulie 2012, Rudihs, C-263/11, punctul 33).

20 Acest criteriu trebuie de asemenea să permit să se determine dacă un particular a utilizat un bun astfel încât să fie necesar ca activitatea sa să fie calificată ca „activitate economică” în sensul celei de A șasea directive. Faptul că un bun este adecvat pentru o exploatare exclusiv economică este suficient, în general, pentru a se admite că proprietarul său îl exploatează pentru necesitățile activităților economice și, prin urmare, pentru a obține venituri cu caracter de continuitate. În schimb, dacă un bun poate fi, prin natura sa, utilizat atât în scopuri economice, cât și în scopuri private, vor trebui să fie analizate toate condițiile exploatarii sale pentru a se determina dacă este utilizat în vederea obținerii de venituri care au efectiv un caracter de continuitate (a se vedea Hotărârea din 26 septembrie 1996, Enkler, C-230/94, Rec., p. I-4517, punctul 27, și Hotărârea Rădlihs, citată anterior, punctul 34).

21 În acest ultim caz, compararea, pe de o parte, a condițiilor în care persoana interesată exploatează efectiv bunul și, pe de altă parte, a celor în care se desfășoară în mod obișnuit activitatea economică corespunzătoare poate constitui una dintre metodele care permit să se verifice dacă activitatea în cauză este îndeplinită în vederea obținerii de venituri care au un caracter de continuitate (a se vedea Hotărârile citate anterior Enkler, punctul 28, și Rădlihs, punctul 35).

22 În această privință, este necesar să se constate că bunul în discuție în litigiul principal, și anume o instalație fotovoltaică legată la rețea și aflat pe sau lângă o clădire cu destinație de locuință, poate, prin însăși natura sa, să fie utilizat atât în scopuri economice, cât și în scopuri private.

23 În ceea ce privește, în primul rând, aspectul dacă furnizarea energiei electrice în cauză a fost efectuată în scopul obținerii de venituri, este necesar să se arate că noțiunea de venituri trebuie înțeleasă în sensul unei remunerații primite în schimbul activității exercitate.

24 În această privință, din decizia de trimitere reiese, pe de o parte, că energia electrică produsă de instalația fotovoltaică în discuție în litigiul principal a fost livrată în rețea și că, pe de altă parte, în conformitate cu contractul de acces la această rețea, livrările menționate au avut drept contrapartidă o remunerație.

25 Or, atât din textul însuși al articolului 4 alineatul (1) din A șasea directivă, cât și din jurisprudența Curții reiese că, pentru a considera că exploatarea unui bun corporal sau incorporeal este exercitată în scopul obținerii de venituri, este indiferent dacă această exploatare urmărește sau nu urmărește să genereze profit.

26 Din moment ce instalația aflată pe acoperișul clădirii cu destinație de locuință a operatorului său produce energie electrică, ce este injectată în rețea în schimbul unei remunerații, este necesar să se considere că exploatarea acestei instalații este efectuată în scopul obținerii de venituri.

27 În al doilea rând, din decizia de trimitere reiese că contractul de acces la rețea, intrat în vigoare la 1 iulie 2005, a fost încheiat „pentru o durată nedeterminată”. Având în vedere că exploatarea acestei instalații fotovoltaice este o acțiune de durată, este necesar să se constate că furnizarea de energie electrică în rețea de instalația fotovoltaică în cauză se efectuează în mod continuu, și nu numai în mod ocazional. O remunerație precum cea percepută de operatorul instalației menționate prezintă, așadar, un caracter de continuitate în sensul articolului 4 alineatul (2) din A șasea directivă.

28 În măsura în care instalația fotovoltaică în discuție în litigiul principal produce energie electrică ce este livrată în rețea în schimbul unor venituri cu caracter de continuitate, este necesar

s? se constate c? condi?iile necesare pentru ca aceast? activitate s? intre în no?iunea „activit??i economice” în sensul articolului 4 din A ?asea directiv? sunt îndeplinite.

29 Aceast? concluzie nu este repus? în discu?ie de împrejurarea eviden?iat? de instan?a de trimitere potrivit c?reia cantitatea de energie electric? produs? de instala?ia men?ionat? este întotdeauna inferioar? cantit??ii de energie electric? consumate de operator pentru nevoile locuin?ei sale.

30 Astfel, trebuie amintit c?, în spe??, din decizia de trimitere reiese c?, din cauza caracteristicilor tehnice ale instala?iei în cauz?, pe de o parte, energia electric? produs? este livrat? în re?ea ?i, pe de alt? parte, energia electric? consumat? este cump?rat? de la operatorul acestei re?ele. Astfel cum a subliniat instan?a de trimitere, întrucât este vorba despre o instala?ie de produc?ie de energie electric? conectat? la re?ea, ar putea s? fie imposibil? clasificarea ?i identificarea bunului fungibil în cauz?, ?i anume energia electric?, dup? injectarea sa în re?ea ?i livrarea sa înapoi din aceasta.

31 În aceste condi?ii, este necesar s? se considere c? activitatea care const? în livrarea de energie electric? în discu?ie în litigiul principal este independent? de opera?iunea prin care operatorul instala?iei fotovoltaice prelev? energie electric? din re?ea pentru nevoile locuin?ei sale ?i c?, în consecin??, raportul dintre cantitatea de energie electric? produs?, pe de o parte, ?i cea consumat?, pe de alt? parte, este lipsit de relevan?? în scopul calific?rii drept activitate economic? a acestei activit??i de livrare.

32 În consecin??, trebuie respins argumentul guvernului austriac potrivit c?ruia împrejurarea c? energia electric? produs? de instala?ia fotovoltaic? nu dep??e?te nevoile proprii ale locuin?ei ar demonstra c? veniturile ob?inute din livr?rile de energie electric? în re?ea sunt rezultatul urm?ririi de c?tre operatorul men?ionat a unei reduceri a facturii sale de energie electric? ?i c?, în consecin??, activitatea de exploatare a acestei instala?ii nu ar fi exercitat? de acesta în vederea ob?inerii de venituri.

33 De altfel, având în vedere c?, astfel cum reiese de la punctul 28 din prezenta hot?râre, operatorul instala?iei exercit? o activitate economic? în sensul articolului 4 alineatul (2) din A ?asea directiv? ?i c? nu se contest? c? aceast? activitate este exercitat? în mod independent, acesta din urm? trebuie s? fie considerat ca o persoan? impozabil? în sensul alineatului (1) al acestui articol.

34 În plus, din dosarul transmis Cur?ii de instan?a de trimitere reiese c? operatorul men?ionat factureaz? cocontractantului s?u TVA-ul aferent livr?rilor întregii energii electrice produse de instala?ia sa fotovoltaic? ?i c? administra?ia fiscal? percepe TVA-ul astfel facturat asupra acestor livr?ri. În consecin??, pe de o parte, instala?ia în discu?ie în litigiul principal este utilizat? exclusiv în scopul unor opera?iuni taxate în aval.

35 Pe de alt? parte, astfel cum a ar?tat avocatul general la punctul 28 din concluzii, pozi?ia autorit??ilor fiscale austriece, astfel cum este exprimat? în decizia de trimitere, ?i cea de care guvernul austriac se prevalear? în fa?a Cur?ii, potrivit c?reia operatorul unei astfel de instala?ii ac?ioneaz? cu titlu privat, nu sunt compatibile cu aplicarea TVA-ului asupra livr?rilor de energie electric? efectuate de acesta din urm?.

36 Pe de alt? parte, trebuie s? amintim c?, potrivit structurii sistemului introdus de A ?asea directiv?, taxele achitate în amonte asupra unor bunuri sau servicii utilizate de o persoan? impozabil? pentru opera?iunile sale impozabile sunt deductibile. Deducerea taxelor în amonte este legat? de perceperea taxelor în aval. În m?sura în care bunurile sau serviciile sunt utilizate în scopul desf??ur?rii unor opera?iuni taxate în aval, o deducere a taxei care le-a grevat în amonte

este necesară pentru a evita o dublă impunere (a se vedea Hotărârea din 30 martie 2006, Uudenkaupungin kaupunki, C-184/04, Rec., p. I-3039, punctul 24, și Hotărârea din 14 septembrie 2006, Wollny, C-72/05, Rec., p. I-8297, punctul 20).

37 Având în vedere toate considerațiile precedente, trebuie să se răspundă la întrebarea adresată în articolul 4 alineatele (1) și (2) din A șasea directivă trebuie interpretat în sensul că exploatarea unei instalații fotovoltaice aflate pe sau lângă o clădire cu destinația de locuință, concepută astfel încât cantitatea de energie electrică produsă, pe de o parte, este întotdeauna inferioară cantității totale de energie electrică consumate cu titlu privat de operator și, pe de altă parte, este livrată în rețea în schimbul unor venituri cu caracter de continuitate, se încadrează în noțiunea „activități economice” în sensul acestui articol.

Cu privire la cheltuielile de judecată

38 Întrucât, în privința părților din litigiul principal, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a doua) declară:

Articolul 4 alineatele (1) și (2) din A șasea directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare, astfel cum a fost modificată prin Directiva 95/7/CE a Consiliului din 10 aprilie 1995, trebuie interpretat în sensul că exploatarea unei instalații fotovoltaice aflate pe sau lângă o clădire cu destinația de locuință, concepută astfel încât cantitatea de energie electrică produsă, pe de o parte, este întotdeauna inferioară cantității totale de energie electrică consumate cu titlu privat de operator și, pe de altă parte, este livrată în rețea în schimbul unor venituri cu caracter de continuitate, se încadrează în noțiunea „activități economice” în sensul acestui articol.

Semnături

* Limba de procedură: germană.