

Downloaded via the EU tax law app / web

DOMSTOLENS DOM (andra avdelningen)

den 20 juni 2013 (*)

”Sjätte mervärdesskattedirektivet – Artikel 4.1 och 4.2 – Begreppet ekonomisk verksamhet – Avdrag för ingående mervärdesskatt – Drift av en solcellsanläggning på taket till ett bostadshus – Leverans till nätet – Ersättning – Elproduktion som understiger förbrukningen”

I mål C-219/12,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Verwaltungsgerichtshof (Österrike) genom beslut av den 29 mars 2012, som inkom till domstolen den 9 maj 2012, i målet

Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr

mot

Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz,

ytterligare deltagare i rättegången:

Thomas Fuchs,

meddelar

DOMSTOLEN (andra avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden R. Silva de Lapuerta samt domarna G. Arestis, J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev (referent) och J.L. da Cruz Vilaça,

generaladvokat: E. Sharpston,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Österrikes regering, genom C. Pesendorfer, i egenskap av ombud,
- Tysklands regering, genom T. Henze och K. Petersen, båda i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom C. Soulay och B.-R. Killmann, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 7 mars 2013 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 4 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28), i dess lydelse enligt rådets direktiv 95/7/EG av den 10 april 1995 (EGT L 102, s. 18) (nedan kallat sjätte direktivet).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr (nedan kallad Finanzamt) och Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz, angående avdrag av ingående mervärdesskatt på en solcellsanläggning som installerats på taket på ett bostadshus.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

3 I artikel 2 i sjätte direktivet, vilken utgör avdelning II i direktivet och har rubriken "Räckvidd", föreskrevs följande:

"Mervärdesskatt skall betalas för

1. leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som sker mot vederlag inom landets territorium av en skattskyldig person i denna egenskap,

..."

4 I artikel 4.1 och 4.2 i sjätte direktivet angavs följande:

"1. Med 'skattskyldig person' avses varje person som självständigt någonstans bedriver någon form av ekonomisk verksamhet som anges i punkt 2, oberoende av syfte eller resultat.

2. De former av ekonomisk verksamhet som avses i punkt 1 skall omfatta alla verksamheter av producenter, återförsäljare och personer som tillhandahåller tjänster, däribland gruvdrift och jordbruksverksamhet samt verksamhet inom fria yrken. Utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav skall likaså betraktas som ekonomisk verksamhet."

5 Artikel 5.1 och 5.2 i sjätte direktivet hade följande lydelse:

"1. Med 'leverans av varor' avses överföring av rätten att såsom ägare förfoga över egendom.

2. Elektrisk ström ... och liknande skall betraktas som materiell egendom."

6 Artikel 17 i sjätte direktivet, i dess lydelse enligt artikel 28f i samma direktiv, hade följande lydelse:

"1. Avdragsrätten inträder samtidigt som skattskyldigheten för avdragsbeloppet.

2. I den mån varorna och tjänsterna används i samband med den skattskyldiga personens skattepliktiga transaktioner, skall han ha rätt att dra av följande från den skatt som han är skyldig att betala:

a) mervärdesskatt som förfaller till betalning eller betalats inom landets territorium avseende varor eller tjänster som tillhandahållits, eller kommer att tillhandahållas, till honom av en annan skattskyldig person.

...”

Österrikisk rätt

7 2 § stycke 1 i 1994 års lag om omsättningsskatt (Umsatzsteuergesetz 1994) (BGBl. 663/1994), i den lydelse som är tillämplig i målet vid den nationella domstolen, hade följande innehåll:

”Näringsidkare är den som självständigt bedriver näringsverksamhet eller yrkesmässig verksamhet. Med rörelse avses näringsidkarens hela näringsverksamhet eller yrkesmässiga verksamhet. Med näringsverksamhet eller yrkesmässig verksamhet avses all varaktig verksamhet som utövas för att erhålla en intäkt, även om det saknas ett vinstsyfte eller om det rör sig om en sammanslutning av personer som endast agerar gentemot sina medlemmar.”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

8 Thomas Fuchs installerade år 2005, för sammanlagt 38 367,76 euro, en solcellsanläggning på taket på sin bostad. För installationen erhöll Thomas Fuchs ett engångsbidrag om 19 020 euro.

9 Anläggningen saknar lagringskapacitet och all producerad el levereras till ett nät enligt ett avtal om tillgång till nätet, som den 1 juli 2005 ingicks på obestämd tid med bolaget Ökostrom Solarpartner, Ö Vertriebs-GmbH. Dessa leveranser ersätts till ett bruttopris av 1,181 euro/kWh och är mervärdesskattepliktiga. Den el som behövs i det egna hushållet köps tillbaka från nämnda bolag till samma pris som det för vilket den säljs.

10 Mellan åren 2005 och 2008 konsumerade Tomas Fuchs omkring 44 600 kWh som togs från nätet för hushållsbehov. 11 156 kWh av den av honom producerade elen levererades slutligen till nätet och 8 645 kWh konsumerades direkt. All den el som producerades i solcellsanläggningen levererades alltså till nätet, närmare bestämt 19 801 kWh.

11 Efter att ha gjort en begäran om klarläggande i enlighet med artikel 101 i domstolens rättegångsregler, preciserade Verwaltungsgerichtshof i ett beslut av den 10 januari 2013, som inkom till domstolen den 28 januari 2013 och som fattats på grundval av de faktiska omständigheter som fastställts av appellationsdomstolen, att begreppet konsumerats ”direkt” borde tolkas så, att denna elektricitet tagits från det allmänna nätet antingen omedelbart eller i nära anslutning till den tidpunkt då elektriciteten levererades till nätet.

12 Thomas Fuchs begärde återbetalning av 6 394,63 euro i ingående mervärdesskatt för inköpet av nämnda solcellsanläggning.

13 Finanzamt fann att Thomas Fuchs inte hade rätt att dra av den ingående mervärdesskatten, eftersom han inte bedrivit någon ekonomisk verksamhet genom sin solcellsanläggning. Thomas Fuchs överklagade då detta beslut hos Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz varvid han gjorde gällande att han bedrev ekonomisk verksamhet i den mening som avses i artikel 4.1 och 4.2 i sjätte direktivet.

14 Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz biföll överklagandet varefter Finanzamt överklagade detta avgörande hos Verwaltungsgerichtshof.

15 Det är mot denna bakgrund som Verwaltungsgerichtshof har beslutat att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfråga till domstolen:

Utgör det en ekonomisk verksamhet, i den mening som avses i artikel 4 i [sjätte

mervärdesskattedirektivet], att på eller i anslutning till en privatbostad driva en nätansluten solcellsanläggning, utan egna lagringsmöjligheter, som tekniskt är utformad så, att mängden producerad el varaktigt understiger den mängd som den person som driver anläggningen sammanlagt förbrukar i det egna hemmet?

Prövning av tolkningsfrågan

16 Enligt artikel 4.1 i sjätte direktivet avses med skattskyldig person varje person som självständigt någonstans bedriver någon form av ekonomisk verksamhet som anges i artikel 4.2 i samma direktiv, oberoende av syfte eller resultat. Begreppet ekonomisk verksamhet definieras i artikel 4.2 i sjätte direktivet såsom innefattande alla verksamheter av producenter, återförsäljare och personer som tillhandahåller tjänster, däribland utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav (se domarna av den 26 juni 2007 i målen C-284/04, T-Mobile Austria m.fl., REG 2007, s. I-5189, punkt 33, och C-369/04, Hutchison 3G m.fl., REG 2007, s. I-5247, punkt 27).

17 Det framgår även av domstolens fasta praxis att en bedömning av definitionerna av begreppen skattskyldig person och ekonomisk verksamhet ger vid handen att begreppet ekonomisk verksamhet har ett vitt tillämpningsområde och att det är fråga om ett objektiva begrepp, i den betydelsen att verksamheten ska bedömas i sig, oberoende av syfte och resultat (se domarna i de ovannämnda målen T-Mobile Austria m.fl., punkt 35, och Hutchison 3G m.fl., punkt 29).

18 I förevarande fall består den i målet vid den nationella domstolen aktuella verksamheten av driften av en solcellsanläggning. En sådan verksamhet ska anses omfattas av begreppet ekonomisk verksamhet i den mening som avses i artikel 4.2 i sjätte direktivet om den bedrivs i syfte att fortlöpande vinna intäkter.

19 Frågan huruvida verksamheten i fråga avser att fortlöpande vinna intäkter är en sakfråga som ska bedömas med hänsyn till alla omständigheter i det enskilda fallet, däribland vilken typ av tillgång som det är fråga om (se dom av den 19 juli 2012 i mål C-263/11, R?dlihs, punkt 33).

20 Detta kriterium ska även göra det möjligt att avgöra om en enskild har använt en tillgång på ett sätt som medför att hans verksamhet ska anses som en "ekonomisk verksamhet" i den mening som avses i sjätte direktivet. Om en tillgång uteslutande är ägnad att utnyttjas ekonomiskt, är detta i allmänhet tillräckligt för att visa att ägaren utnyttjar den för ekonomisk verksamhet och följaktligen i syfte att fortlöpande vinna intäkter. Om en tillgång emellertid på grund av sin karaktär kan utnyttjas för såväl ekonomiska som privata ändamål, ska det utifrån samtliga omständigheter rörande dess nyttjande avgöras om den verkligen utnyttjas för att fortlöpande vinna intäkter (se dom av den 26 september 1996 i mål C-230/94, Enkler, REG 1996, s. I-4517, punkt 27, och domen i det ovannämnda målet R?dlihs, punkt 34).

21 I det senare fallet kan jämförelsen mellan, å ena sidan, hur vederbörande faktiskt utnyttjar tillgången och, å andra sidan, hur motsvarande ekonomiska verksamhet i vanliga fall utövas, vara en metod som gör det möjligt att bedöma om den berörda verksamheten bedrivs i syfte att fortlöpande vinna intäkter (se domarna i de ovannämnda målen Enkler, punkt 28, och R?dlihs, punkt 35).

22 I detta avseende konstaterar domstolen att den tillgång som är aktuell i det nationella målet, närmare bestämt en nätansluten solcellsanläggning som installerats på eller i anslutning till ett bostadshus, på grund av sin karaktär skulle kunna utnyttjas för såväl ekonomiska som privata ändamål.

23 Vad för det första gäller frågan huruvida den ifrågavarande elleveransen gjorts i syfte att vinna intäkter konstaterar domstolen att begreppet intäkter ska förstås som ersättning som erhålls som vederlag för den bedrivna verksamheten.

24 Av beslutet om hänskjutande framgår dels att den el som producerats med den i det nationella målet ifrågavarande solcellsanläggningen har levererats till nätet, dels att leveranserna, i enlighet med avtalet om tillträde till detta nät, har skett mot vederlag.

25 Det framgår av såväl lydelsen i artikel 4.1 i sjätte direktivet som av domstolens praxis att frågan huruvida utnyttjandet av materiella eller immateriella tillgångar skett i syfte att fortlöpande vinna intäkter inte påverkas av huruvida detta utnyttjande skett i vinstsyfte.

26 Eftersom den ifrågavarande anläggningen – som befinner sig på taket till det hus i vilket den som driver anläggningen bor – producerar el som överförs till nätet mot ersättning, finns det anledning att anse att anläggningen drivs i syfte att vinna intäkter.

27 För det andra följer det av beslutet om hänskjutande att avtalet om tillträde till nätet, av den 1 juli 2005, ingåtts ”på obestämd tid”. Eftersom avsikten är att driva solcellsanläggningen under en längre tid, konstaterar domstolen att den ifrågavarande anläggningen fortlöpande och inte enbart tillfälligt levererar el till nätet. En sådan ersättning som den som ges till den person som driver nämnda anläggning, kan följaktligen betraktas som fortlöpande i den mening som avses i artikel 4.2 i sjätte direktivet.

28 Eftersom den i målet vid den nationella domstolen aktuella solcellsanläggningen producerar el som levereras till nätet i utbyte mot fortlöpande intäkter, konstaterar domstolen att de villkor som uppställs för att denna verksamhet ska anses omfattas av begreppet ekonomisk verksamhet i den mening som avses i artikel 4 i sjätte direktivet, är uppfyllda.

29 Den av den hänskjutande domstolen uppmärksammade omständigheten att den mängd el som nämnda anläggning producerar alltid är mindre än den mängd hushållsel som förbrukas av den som driver anläggningen föranleder inte någon annan bedömning.

30 Av beslutet om hänskjutande framgår nämligen att på grund av den ifrågavarande anläggningens tekniska egenskaper måste den producerade elen levereras till nätet och den el som förbrukas måste köpas från nätägaren. I likhet med vad den hänskjutande domstolen har gjort gällande skulle det, med hänsyn till att det är fråga om en nätansluten elproducerande anläggning, vara omöjligt att klassificera och identifiera den fungibla tillgången, närmare bestämt elen, efter det att den levererats till nätet och köpts tillbaka från detta nät.

31 Under dessa förhållanden anser domstolen att den i målet vid den nationella domstolen aktuella verksamheten, som består i att leverera el, är oberoende av den transaktion genom vilken den person som driver solcellsanläggningen tar elström från elnätet för hushållsbruk, och att förhållandet mellan den mängd el som produceras och den el som förbrukas följaktligen saknar betydelse för huruvida denna leverans ska kvalificeras som ekonomisk verksamhet.

32 Domstolen kan följaktligen inte godta den österrikiska regeringens argument enligt vilket den omständigheten, att den el som produceras i solcellsanläggningen inte överskrider behovet för det egna hushållet, visar att de intäkter som elleveransen till elnätet genererar är en följd av att den som driver anläggningen försöker minska sin elräkning och att verksamheten med att driva nämnda anläggning därför inte bedrivs i syfte att vinna intäkter.

33 Med hänsyn till att den som driver anläggningen, såsom följer av punkt 28 ovan, bedriver en

ekonomisk verksamhet i den mening som avses i artikel 4.2 i sjätte direktivet och till att det är utrett att denna verksamhet bedrivs självständigt, ska vederbörande betraktas som skattskyldig person i den mening som avses i artikel 4.1 i nämnda direktiv.

34 Av de handlingar som den hänskjutande domstolen har lämnat in till EU-domstolen framgår dels att den person som driver solcellsanläggningen fakturerar sin avtalspart mervärdesskatt för leveranserna av all el som produceras i hans anläggning, dels att skattemyndigheterna uppstår den mervärdesskatt som fakturerats för dessa leveranser. Den i målet vid den nationella domstolen aktuella anläggningen används följaktligen uteslutande för utgående beskattade transaktioner.

35 Såsom generaladvokaten har framhållit i punkt 28 i sitt förslag till avgörande, är dessutom den österrikiska skattemyndighetens uppfattning, såsom den redovisats i begäran om förhandsavgörande, och den uppfattning som den österrikiska regeringen har presenterat för domstolen, närmare bestämt att den person som driver en sådan anläggning uppträder i egenskap av privatperson, inte förenliga med att mervärdesskatt tas ut på den elektricitet som denna person levererar.

36 Domstolen erinrar dessutom om att det enligt den ordning som inrättats genom sjätte direktivet föreligger en rätt att dra av ingående mervärdesskatt för varor eller tjänster som en skattskyldig använder i sin skattepliktiga verksamhet. Avdraget för ingående mervärdesskatt är kopplat till uppbördens av utgående skatt. I den mån varor eller tjänster används för utgående skattepliktiga transaktioner, måste den ingående skatt som belöper på dessa transaktioner dras av för att dubbelbeskattning ska undvikas (se dom av den 30 mars 2006 i mål C-184/04, Uudenkaupungin kaupunki, REG 2006, s. I-3039, punkt 24, och av den 14 september 2006 i mål C-72/05, Wollny, REG 2006, s. I-8297, punkt 20).

37 Med hänsyn till samtliga ovan anförda omständigheter ska frågan besvaras enligt följande: Artikel 4.1 och 4.2 i sjätte direktivet ska tolkas så, att begreppet ekonomisk verksamhet i den mening som avses i nämnda artikel omfattar driften av en solcellsanläggning som befinner sig på eller i anslutning till en privatbostad och som är utformad på så sätt att den mängd el som produceras dels alltid är mindre än den sammanlagda el som förbrukas av den person som driver anläggningen, dels levereras till elnätet i syfte att fortlöpande vinna intäkter.

Rättegångskostnader

38 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (andra avdelningen) följande:

Artikel 4.1 och 4.2 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund, i dess lydelse enligt rådets direktiv 95/7/EG av den 10 april 1995, ska tolkas så, att begreppet ekonomisk verksamhet i den mening som avses i nämnda artikel omfattar driften av en solcellsanläggning som befinner sig på eller i anslutning till en privatbostad och som är utformad på så sätt att den mängd el som produceras dels alltid är mindre än den sammanlagda el som förbrukas av den person som driver anläggningen, dels levereras till elnätet i syfte att fortlöpande vinna intäkter.

Underskrifter

* Rättegångsspråk: tyska.