

DOMSTOLENS DOM (Anden Afdeling)

20. juni 2013 (*)

»Sjette momsdirektiv – artikel 4, stk. 1 og 2 – begrebet »økonomisk virksomhed« – fradrag for indgående afgift – drift af et solcelleanlæg placeret på taget af en beboelsesejendom – levering til nettet – betaling – elektricitetsproduktion, som er mindre end forbruget«

I sag C-219/12,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Verwaltungsgerichtshof (Østrig) ved afgørelse af 29. marts 2012, indgået til Domstolen den 9. maj 2012, i sagen:

Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr

mod

Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz,

procesdeltager:

Thomas Fuchs,

har

DOMSTOLEN (Anden Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, R. Silva de Lapuerta, og dommerne G. Arestis, J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev (refererende dommer) og J.L. da Cruz Vilaça,

generaladvokat: E. Sharpston

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- den østrigske regering ved C. Pesendorfer, som befuldmægtiget
- den tyske regering ved T. Henze og K. Petersen, som befuldmægtigede
- Europa-Kommissionen ved C. Soulay og B.-R. Killmann, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 7. marts 2013, afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 4 i Rådets sjette

direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1), som ændret ved Rådets direktiv 95/7/EF af 10. april 1995 (EFT L 102, s. 18, herefter »sjette direktiv«).

2 Anmodningen er indgivet i forbindelse med en sag mellem Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr (herefter »Finanzamt«) og Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz vedrørende fradrag for indgående merværdiafgift (herefter »moms«) for et solcelleanlæg placeret på taget af en beboelsesejendom.

Retsforskrifter

EU-retten

3 Sjette direktivs artikel 2, som udgør direktivets afsnit II med overskriften »Anvendelsesområde«, havde følgende ordlyd:

»[Moms] pålægges:

1. Levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab.

[...]

4 Sjette direktivs artikel 4, stk. 1 og 2, bestemte:

»1. Som afgiftspligtig person anses enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver en af de i stk. 2 nævnte former for økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed.

2. De former for økonomisk virksomhed, der er omhandlet i stk. 1, er alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift og landbrug, samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv. Som økonomisk virksomhed anses blandt andet transaktioner, der omfatter udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter.«

5 Sjette direktivs artikel 5, stk. 1 og 2, havde følgende ordlyd:

»1. Ved »levering af et gode« forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode.

2. Elektricitet [...] og lignende anses som materielle goder.«

6 Sjette direktivs artikel 17, som affattet ved direktivets artikel 28f, bestemte:

»1. Fradragsretten indtræder samtidig med, at den fradragsberettigede afgift forfalder.

2. I det omfang goder og tjenesteydelser anvendes i forbindelse med den afgiftspligtige persons transaktioner, er han berettiget til i den afgift, der påhviler ham, at fradrage følgende beløb:

a) den [moms], som skyldes eller er erlagt i indlandet for goder og tjenesteydelser, der er eller vil blive leveret til ham af en anden afgiftspligtig person.

[...]«

Østrigsk ret

7 § 2, stk. 1, i lov om omsætningsafgift af 1994 (Umsatzsteuergesetz 1994, BGBl. 663/1994) i den affattelse, der finder anvendelse på hovedsagen, har følgende ordlyd:

»Erhvervsdrivende er enhver, der udøver selvstændig erhvervsmæssig virksomhed. Virksomheden omfatter hele den erhvervsdrivendes erhvervsmæssige virksomhed. Erhvervsmæssig er enhver varig virksomhed, som sigter mod opnåelse af indtægter, selv om den ikke drives med overskud for øje, eller en forening kun udøver virksomhed over for sine medlemmer.«

Twisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

8 Thomas Fuchs installerede i 2005 et solcelleanlæg på taget af sin beboelsesejendom for et bruttobeløb på 38 367,76 EUR. Anlægget gav anledning til et engangstilskud på 19 020 EUR.

9 Anlægget har ingen oplagringskapacitet, og hele elproduktionen leveres til nettet i henhold til en aftale om adgang til dette net, som trådte i kraft den 1. juli 2005, og som blev indgået for ubestemt tid med selskabet Ökostrom Solarpartner, Ö Vertriebs-GmbH. Leveringerne betales til markedets højeste pris, 0,181 EUR pr. brutto-kWh, og er momspligtige. Den for hjemmets behov nødvendige elektricitet købes tilbage fra selskabet til samme pris, som den blev leveret til.

10 I perioden 2005-2008 havde Thomas Fuchs et elforbrug i sin husstand på 44 600 kWh. Han leverede endeligt 11 156 kWh til nettet og havde et direkte forbrug på 8 645 kWh. Han leverede således den samlede producerede elmængde fra solcelleanlægget, nemlig 19 801 kWh, til elnettet.

11 Verwaltungsgerichtshof har i denne henseende, efter en anmodning om uddybelse af forelæggelsen i henhold til artikel 101 i Domstolens procesreglement ved afgørelse af 10. januar 2013, indgået til Domstolen den 28. januar samme år, præciseret, at begrebet elektricitet, der forbruges »direkte«, skal forstås således, at dette omhandler elektricitet, der forbruges fra det offentlige net samtidig med eller i nær tidsmæssig tilknytning til det tidspunkt, hvor denne elektricitet blev leveret til nettet, idet Verwaltungsgerichtshof derved støttede sig til en faktuel konstatering foretaget af appeldomstolen.

12 Thomas Fuchs har anmodet om tilbagebetaling af et beløb på 6 394,63 EUR for indgående moms vedrørende erhvervelsen af dette solcelleanlæg.

13 Finanzamt fandt, at Thomas Fuchs ikke var berettiget til at fradrage indgående moms, fordi han ikke ved driften af sit solcelleanlæg havde udøvet en økonomisk virksomhed. Thomas Fuchs påklagede denne afgørelse til Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz, idet han gjorde gældende, at han havde udøvet en økonomisk virksomhed som omhandlet i sjette direktivs artikel 4, stk. 1 og 2.

14 Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz gav Thomas Fuchs medhold i klagen, og Finanzamt indbragte denne afgørelse for Verwaltungsgerichtshof.

15 Verwaltungsgerichtshof har på den baggrund besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Indebærer driften af et netstyret solcelleanlæg uden egen mulighed for eloplagering på eller ved

siden af en ejerbolig, der anvendes til private boligformål, og som teknisk set er udformet således, at anlæggets elproduktion til stadighed er mindre end anlægsoperatørens samlede private elforbrug i denne bolig, at anlægsoperatøren udøver en »økonomisk virksomhed« som omhandlet i [sjette direktivs] artikel 4?»

Om det præjudicielle spørgsmål

16 I henhold til sjette direktivs artikel 4, stk. 1, anses enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver en af de i stk. 2 nævnte former for økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed, som afgiftspligtig person. Begrebet »økonomisk virksomhed« er defineret i samme stk. 2 som omfattende alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder og bl.a. transaktioner, der omfatter udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter (jf. domme af 26.6.2007, sag C-284/04, T Mobile Austria m.fl., Sml. I, s. 5189, præmis 33, og sag C-369/04, Hutchison 3G m.fl., Sml. I, s. 5247, præmis 27).

17 Det fremgår af Domstolens faste praksis, at gennemgangen af definitionerne af begreberne afgiftspligtig person og økonomisk virksomhed viser det vide anvendelsesområde, der dækkes af begrebet økonomisk virksomhed, og dette begrebs objektive karakter i den forstand, at virksomheden betragtes i sig selv, uafhængigt af sit formål eller sine resultater (jf. dommen i sagen T Mobile Austria m.fl., præmis 35, og dommen i sagen Hutchison 3G m.fl., præmis 29).

18 I det foreliggende tilfælde består den i hovedsagen omtvistede virksomhed i drift af et solcelleanlæg. En sådan virksomhed skal anses for at være omfattet af begrebet »økonomisk virksomhed« som omhandlet i sjette direktivs artikel 4, stk. 2, hvis den udøves med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter.

19 Spørgsmålet om, hvorvidt den omhandlede virksomhed tilsigter en opnåelse af indtægter af en vis varig karakter, er et faktisk spørgsmål, som skal bedømmes under hensyntagen til de samlede oplysninger i sagen, herunder karakteren af det omhandlede gode (jf. dom af 19.7.2012, sag C-263/11, R?dlihs, præmis 33).

20 Dette kriterium skal også lægges til grund ved afgørelsen af, om en privatperson har udnyttet et gode på en sådan måde, at hans virksomhed skal anses for »økonomisk virksomhed« som omhandlet i sjette direktiv. Den omstændighed, at et gode er egnet til en udelukkende økonomisk udnyttelse, er i almindelighed tilstrækkelig til, at dets ejer må anses for at udnytte det til brug for økonomisk virksomhed og følgelig med henblik på at tilvejebringe indtægter af en vis varig karakter. Hvis et gode derimod på grund af sin karakter kan anvendes såvel til erhvervsmæssig som til privat brug, må der foretages en vurdering af samtlige omstændigheder vedrørende dets udnyttelse ved afgørelsen af, om det anvendes med henblik på opnåelse af indtægter, der faktisk er af en vis varig karakter (jf. dom af 26.9.1996, sag C-230/94, Enkler, Sml. I, s. 4517, præmis 27, og R?dlihs-dommen, præmis 34).

21 I sidstnævnte tilfælde kan en sammenligning mellem på den ene side de omstændigheder, hvorunder den pågældende faktisk udnytter godet, og på den anden side de omstændigheder, hvorunder den tilsvarende økonomiske virksomhed normalt udøves, være en mulig fremgangsmåde ved afgørelsen af, om den pågældende virksomhed udøves med henblik på at tilvejebringe indtægter af en vis varig karakter (jf. Enkler-dommen, præmis 28, og R?dlihs-dommen, præmis 35).

22 Det bemærkes i denne henseende, at det i hovedsagen omhandlede gode, nemlig et solcelleanlæg forbundet med nettet og placeret på eller i nærheden af en beboelsesejendom, på grund af sin karakter kan anvendes såvel til erhvervsmæssig som til privat brug.

23 Hvad for det første angår spørgsmålet, om den omhandlede levering af elektricitet har fundet sted med henblik på at opnå indtægter, bemærkes, at begrebet indtægter skal forstås som betaling som modydelse for den udøvede virksomhed.

24 Det fremgår i denne henseende for det første af forelæggelsesafgørelsen, at elektricitet produceret af det i hovedsagen omhandlede solcelleanlæg blev leveret til nettet, og for det andet, at disse leverancer i henhold til kontrakten om netværksadgang fandt sted mod betaling.

25 Det fremgår således såvel af selve ordlyden af sjette direktivs artikel 4, stk. 1, som af Domstolens praksis, at det ved afgørelsen af, om driften af et rørligt eller ikke rørligt gode udøves med henblik på at opnå indtægter, er uden betydning, om denne drift tilsigter at generere gevinst.

26 Når det anlæg, der er placeret på taget af operatørens beboelsesejendom, producerer elektricitet, der leveres til nettet mod betaling, må det antages, at dette anlæg drives med henblik på at opnå indtægter herfra.

27 For det andet fremgår det af forelæggelsesafgørelsen, at kontrakten om adgang til nettet, som trådte i kraft den 1. juli 2005, blev indgået »på ubestemt tid«. Da driften af dette solcelleanlæg har været langvarig, må det konstateres, at leveringen af elektricitet til nettet fra det omhandlede solcelleanlæg finder sted på en vedvarende vis og ikke kun lejlighedsvis. En betaling som den, operatøren af det nævnte anlæg modtager, har således en vis varig karakter som omhandlet i sjette direktivs artikel 4, stk. 2.

28 I det omfang det i hovedsagen omhandlede solcelleanlæg producerer elektricitet, som leveres til nettet som modydelse for indtægter af en vis varig karakter, må det fastslås, at betingelserne for, at denne virksomhed kan henhøre under begrebet »økonomisk virksomhed« som omhandlet i sjette direktivs artikel 4, er opfyldt.

29 Denne konklusion berøres ikke af den omstændighed, som den forelæggende ret har anført, at mængden af elektricitet produceret på det nævnte anlæg altid er mindre end mængden af elektricitet, som operatøren forbruger til sin husholdnings behov.

30 Det bemærkes således, at det i den foreliggende sag for det første fremgår af forelæggelsesafgørelsen, at den producerede elektricitet på grund af det omhandlede anlægs tekniske karakteristika leveres til nettet, og for det andet, at den forbrugte elektricitet købes fra operatøren af dette net. Som den forelæggende ret har anført, vil det – da der er tale om et anlæg til produktion af elektricitet, som er forbundet med nettet – være umuligt at klassificere og identificere det omhandlede fungible gode, nemlig elektricitet, efter at det leveres til nettet og leveres tilbage fra dette.

31 Under disse omstændigheder bemærkes, at den virksomhed, der består i levering af elektricitet som omhandlet i hovedsagen, er uafhængig af den handling, hvorved operatøren af solcelleanlægget henter elektricitet fra nettet til at dække hans husholdnings behov, og at forholdet mellem på den ene side mængden af den producerede elektricitet og på den anden side mængden af den forbrugte elektricitet er uden betydning for karakteriseringen af denne leveringsvirksomhed som økonomisk virksomhed.

32 Som følge deraf må den østrigske regerings argument om, at den omstændighed, at den

ved solcelleanlægget producerede elektricitet ikke overstiger husholdningens eget behov, viser, at indtægterne fra levering af elektricitet til nettet er resultatet af, at operatøren søger at reducere sin elektricitetsregning, og at virksomheden med drift af dette anlæg derfor ikke udøves af denne med henblik på at opnå indtægter, forkastes.

33 Fordi operatøren af anlægget – som det fremgår af denne doms præmis 28 – udøver en økonomisk virksomhed som omhandlet i sjette direktivs artikel 4, stk. 2, og det er ubestridt, at denne virksomhed er blevet udøvet på uafhængig vis, skal denne i øvrigt anses for en afgiftspligtig person som omhandlet i denne artikels stk. 1.

34 Det fremgår desuden af de sagsakter, som den forelæggende ret har tilsendt Domstolen, at operatøren fakturerer moms for de samlede leverancer af elektricitet produceret på solcelleanlægget til sin kontraktpartner, og at skattemyndighederne opkræver den således fakturerede moms af disse leverancer. Derfor anvendes det i hovedsagen omhandlede gode for det første udelukkende til afgiftspligtige udgående transaktioner.

35 For det andet er – som generaladvokaten har anført i punkt 28 i forslaget til afgørelse – de østrigske skattemyndigheders synspunkt, således som det er gengivet i forelæggelsesafgørelsen, og som den østrigske regering har gjort gældende for Domstolen, hvorefter operatøren af et sådant anlæg handler som privatperson, ikke forenelig med opkrævning af moms af de elektricitetsleverancer, som vedkommende har foretaget.

36 Det bemærkes i øvrigt, at sjette direktiv bygger på den tanke, at afgifter, som i tidligere led har været pålagt goder eller tjenesteydelser, der er anvendt af en afgiftspligtig person med henblik på den afgiftspligtige persons afgiftspligtige transaktioner, kan fradrages. Fradraget for indgående afgifter er knyttet til opkrævningen af udgående afgifter. I det omfang goder eller tjenesteydelser anvendes til transaktioner, der afgiftsbelægges i senere led, er det nødvendigt med et fradrag for den afgift, der har været pålagt transaktionerne i tidligere led, for at undgå dobbelt påligning af afgift (jf. dom af 30.3.2006, sag C-184/04, Uudenkaupungin kaupunki, Sml. I, s. 3039, præmis 24, og af 14.9.2006, sag C-72/05, Wollny, Sml. I, s. 8297, præmis 20).

37 På baggrund af ovenstående bemærkninger skal det forelagte spørgsmål besvares med, at sjette direktivs artikel 4, stk. 1 og 2, skal fortolkes således, at driften af et solcelleanlæg, som er placeret på eller i nærheden af en beboelsesejendom, og som er udformet således, at mængden af produceret elektricitet for det første altid er mindre end den samlede mængde elektricitet, som operatøren forbruger privat, og for det andet leveres til nettet mod indtægter af en vis varig karakter, er omfattet af begrebet »økonomisk aktivitet« som omhandlet i denne artikel.

Sagens omkostninger

38 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Anden Afdeling) for ret:

Artikel 4, stk. 1 og 2, i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, som ændret ved Rådets direktiv 95/7/EF af 10. april 1995, skal fortolkes således, at driften af et solcelleanlæg, som er placeret på eller i nærheden af en beboelsesejendom, og som er udformet således, at mængden af produceret elektricitet for det første altid er mindre end den samlede mængde elektricitet, som operatøren forbruger privat, og for det andet leveres til nettet mod indtægter af en vis varig karakter, er omfattet af begrebet »økonomisk aktivitet« som

omhandlet i denne artikel.

Underskrifter

* Processprog: tysk.