

TEISINGUMO TEISMO (antroji kolegija) SPRENDIMAS

2013 m. birželio 20 d.(*)

„Šeštoji PVM direktyva – 4 straipsnio 1 ir 2 dalys – „Ekonominės veiklos“ sąvoka – Perkant sumokėto mokesčio atskaita – Fotovoltinio renginio, rengto ant gyvenamojo namo stogo, eksploatacija – Tiekimas tinklų – Atlygis – Mažesnis pagaminamos nei suvartojamos elektros energijos kiekis“

Byloje C-219/12

dėl *Verwaltungsgerichtshof* (Austrija) 2012 m. kovo 29 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2012 m. gegužės 9 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr

prieš

Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz,

dalyvaujant

Thomas Fuchs,

TEISINGUMO TEISMAS (antroji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas R. Silva de Lapuerta, teisėjai G. Arestis, J.-C. Bonichot, A. Arabadžiev (pranešėjas) ir J. L. da Cruz Vilaça,

generalinį advokatą E. Sharpston,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

išnagrinąjįs pastabas, pateiktas:

- Austrijos vyriausybės, atstovaujamos C. Pesendorfer,
- Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos T. Henze ir K. Petersen,
- Europos Komisijos, atstovaujamos C. Soulay ir B.-R. Killmann,

susipažinęs su 2013 m. kovo 7 d. posėdyje pateikta generalinės advokatės išvada,

priima šį

Sprendimas

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių statymų derinimo –

Bendra pridėtins vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23), iš dalies pakeistos 1995 m. balandžio 10 d. Tarybos direktyva 95/7/EB (OL L 102, p. 18; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 274, toliau – Šeštoji direktyva), 4 straipsnio išaiškinimu.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr* (toliau – *Finanzamt*) ir *Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz* ginčą dėl sumokėto pirkimo pridėtins vertės mokesčio (toliau – PVM), susijusio su ant gyvenamojo namo stogo įrengtu fotovoltiniu įrenginiu, atskaitos.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 Šeštosios direktyvos 2 straipsnyje, kuris sudaro II antraštinę dalį „Taikymo sritis“, nustatyta:
„[PVM] apmokestinamas:

1) prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygą prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks;

<...>“

4 Direktyvos 77/388/EEB 4 straipsnio 1 ir 2 dalyse nustatyta:

„1. „Apmokestinamasis asmuo“ – tai bet kuris asmuo, savarankiškai vykdomas bet kurioje vietoje bet kurių ekonominę veiklą, nurodytą 2 dalyje, nesvarbu, koks tos veiklos tikslas ar rezultatas.

2. Šio straipsnio 1 dalyje nurodyta ekonominę veiklą apima visokių gamintojų, prekyautojų ir kitų paslaugas teikiančių asmenų veiklą, įskaitant kasybą bei žemės ūkio gamybos veiklą bei įvairių profesijų atstovų veiklą. Materialaus ir nematerialaus turto naudojimas, siekiant gauti nuolatinių pajamų, taip pat laikomas ekonomine veikla.“

5 Pagal Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 1 ir 2 dalis:

„1. „Prekių tiekimas“ – tai teisės kaip savininkui disponuoti materialiuoju turtu perdavimas.

2. Elektros srovė <...> ir panašūs dalykai turi būti laikomi materialiuoju turtu.“

6 Šeštosios direktyvos 17 straipsnyje pagal jos 28f straipsnio redakciją nustatyta:

„1. Teisė atskaityti mokestį atsiranda tuomet, kai atskaitytinas mokestis tampa apskaituotinas.

2. Tiek kiek prekes ir paslaugas apmokestinamasis asmuo naudoja savo apmokestinamiesiems sandoriams, jis turi teisę iš mokesčio, kurį jis turi sumokėti, atskaityti:

a) [PVM], apskaituotą ar sumokėtą už kito apmokestinamojo asmens jam patiektas prekes ir suteiktas paslaugas;

<...>“

Austrijos teisė

7 1994 m. Pridėtins vertės mokesčio įstatymo (*Umsatzsteuergesetz 1994, BGBl. 663/1994*)

redakcijos, taikomos pagrindinės bylos aplinkybės, 2 straipsnio 1 dalis suformuluota taip:

„Verslininku laikomas asmuo, savarankiškai užsiimantis pramonine, komercine ar profesine veikla. Pamonė apima visą verslininko pramoninę, prekybinę ar profesinę veiklą. Pamonė, prekybinė ar profesinė veikla yra nuolat vykdoma veikla, kuria siekiama gauti pajamų, net jei nesiekama pelno ar jei asmenų grupė vykdo veiklą tik savo narių atžvilgiu.“

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

8 2005 m. T. Fuchs ant savo gyvenamojo namo stogo įrengė fotovoltinį įrenginį už 38 367,76 euro bruto sumą. Už šį įrenginį buvo skirta vienkartinė 19 020 eurų subsidija.

9 Šis įrenginys neturėjo galimybės kaupti ir visą pagamintą elektros energiją tiekti į tinklą pagal neterminuotą tiekimo į šį tinklą sutartį, galiojančią nuo 2005 m. liepos 1 d., sudarytą su bendrove *Ökostrom Solarpartner, Ö Vertriebs-GmbH*. Už šį tiekimą buvo atlyginama rinkos kaina, t. y. 0,181 euro bruto už kWh, ir apmokestinama PVM. Namų ūkio reikmėms reikalinga elektros energija buvo atperkama iš šios bendrovės už tą patį kainą, kaip ir tiekiamą.

10 Per 2005–2008 m. laikotarpį T. Fuchs savo namų ūkyje suvartojo 44 600 kWh elektros energijos. Galiausiai į tinklą jis patiekė 11 156 kWh, o tiesiogiai suvartojo 8 645 kWh. Į tinklus jis patiekė visą savo fotovoltinio įrenginio pagamintą kiekį, t. y. 19 801 kWh.

11 Šiuo klausimu *Verwaltungsgerichtshof*, pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 101 straipsnį pateiktąs prašymą išaiškinti, 2013 m. sausio 10 d. sprendime, o į Teisingumo Teismas gavo sausio 28 d., remdamasis apeliacinio teismo nustatytomis faktinėmis aplinkybėmis, pažymėjo, kad sąvoką elektros energijos suvartojimas „tiesiogiai“ reikia suprasti taip, kad ši elektros energija buvo gauta iš viešo tinklo nedelsiant arba labai greitai po to, kai buvo į ją patiekta.

12 T. Fuchs paprašė grąžinti 6 394,63 euro PVM, sumokėtą už šio fotovoltinio įrenginio įsigijimą.

13 *Finanzamt* nusprendė, kad T. Fuchs neturėjo teisės atskaityti sumokėto pirkimo PVM, nes eksploatuodamas fotovoltinį įrenginį nevykdė ekonominės veiklos. T. Fuchs pateikė skundą dėl šio sprendimo *Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz*, kuriame teigė, kad vykdė ekonominę veiklą, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 1 ir 2 dalis.

14 *Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz* patenkino šį skundą, o *Finanzamt* apskundė šio teismo sprendimą *Verwaltungsgerichtshof*.

15 Tokiomis aplinkybėmis *Verwaltungsgerichtshof* nutarė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šį prejudicinį klausimą:

„Ar prie elektros tinklo prijungto fotovoltinio įrenginio be atskiros elektros kaupimo galimybės, esančio ant arba prie nuosavo gyvenamojo namo ir techniškai sukonstruoto taip, kad įrenginio gaminamos elektros kiekis nuolat yra mažesnis už jo naudotojo privatiems poreikiams nuosavame name suvartojamą bendrą elektros kiekį, naudojimas yra „ekonominė veikla“, kaip ji suprantama pagal Šeštosios direktyvos 4 straipsnį?“

Dėl prejudicinio klausimo

16 Pagal Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 1 dalį apmokestinamasis asmuo – tai bet kuris asmuo, savarankiškai vykdomas bet kurioje vietoje bet kurią ekonominę veiklą, nurodytą 2 dalyje, nesvarbu, koks tos veiklos tikslas ar rezultatas. Ši sąvoka „ekonominė veikla“ apibrėžta Šeštosios

direktyvos 4 straipsnio 2 dalyje kaip apimanti visoki? gamintoj?, prekiautoj? ir kit? paslaugas teikian?i? asmen? veikl?, ?skaitant, be kita ko, materialaus ir nematerialaus turto naudojim?, siekiant gauti nuolatini? pajam? (žr. 2007 m. birželio 26 d. sprendim? *T-Mobile Austria ir kt.*, C-284/04, Rink. p. I-5189, 33 punkt? ir *Hutchison 3G ir kt.*, C-369/04, Rink. p. I-5247, 27 punkt?).

17 Iš nusistovėjusios Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad apmokestinamojo asmens ir ekonominės veiklos sąvokų apibrėžimų analizė rodo ekonominės veiklos sąvokos taikymo srities apimtį ir jos objektyvų pobūdį ta prasme, kad veikla vertinama *per se*, neatsižvelgiant į jos tikslus ar rezultatus (žr. minėtų sprendimų *T-Mobile Austria ir kt.* 35 punkt? ir *Hutchison 3G ir kt.* 29 punkt?).

18 Šioje pagrindinėje byloje nagrinėjama veikla, kuri? sudaro fotovoltinio ?renginio eksploatacija. Ši veikla turi būti laikoma susijusi su „ekonominės veiklos“ sąvoka, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 2 dalį, jei ji vykdoma siekiant gauti nuolatini? pajam?.

19 Klausimas, ar šia veikla siekiama nuolatini? pajam?, yra fakto klausimas, kur? reikia ?vertinti atsižvelgiant į visus bylos duomenis, tarp kuri?, be kita ko, yra ir numatyto turto pobūdis (žr. 2012 m. liepos 19 d. Sprendimo *R?dlihs*, C-263/11, 33 punkt?).

20 Šis kriterijus taip pat turi leisti nustatyti, ar privatus asmuo naudoja turt? taip, kad jo veikla galėtų būti laikoma „ekonominė veikla“, kaip tai suprantama pagal Šeštąją direktyv?. Fakto, kad turtas tinka vien ekonominei eksploatacijai, paprastai pakanka tam, kad būtų laikoma, jog savininkas ją eksploatuoja vien ekonominės veiklos tikslais, todėl tam, kad gautų nuolatini? pajam?. Tačiau jei turtas pagal savo pobūdį gali būti naudojamas ir ekonominėms, ir privačioms reikmėms, reikia išnagrinėti visas jo naudojimo aplinkybes, siekiant nustatyti, ar jis iš tikrųjų naudojamas nuolatiniams pajamoms gauti (žr. 1996 m. rugsėjo 26 d. Sprendimo *Enkler*, C-230/94, Rink. p. I-4517, 27 punkt? ir minėto Sprendimo *R?dlihs* 34 punkt?).

21 Pastaruoju atveju vienas iš metodų nustatant, ar nagrinėjama veikla vykdoma siekiant gauti nuolatini? pajam?, gali būti sąlygų, kuriomis suinteresuotasis asmuo faktiškai naudoja turt?, palyginimas su sąlygomis, kuriomis ?prastai vykdoma atitinkama ekonominė veikla (žr. minėto sprendimo *Enkler* 28 punkt? ir *R?dlihs* 35 punkt?).

22 Šiuo klausimu reikia konstatuoti, kad pagrindinėje byloje aptariamas turtas, t. y. fotovoltinis ?renginys, sujungtas su tinklu ir ?rengtas ant ar šalia gyvenamojo namo, dėl savo pobūdžio gali būti naudojamas tiek ekonominiais, tiek privačiais tikslais.

23 Pirma, dėl klausimo, ar aptariamas elektros energijos tiekimas buvo atliekamas siekiant gauti pajam?, reikia priminti, kad pajamų sąvoką reikia suprasti taip, kaip atlygų, gaunamų už vykdomą veiklą.

24 Šiuo klausimu iš prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo sprendimo matyti, kad, pirma, pagrindinėje byloje nagrinėjamo fotovoltinio ?renginio pagaminta elektros energija buvo tiekama ? tinklą ir, antra, pagal tiekimo ? tinklą sutartį šis tiekimas buvo atliekamas už atlygą.

25 Tačiau tiek iš Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 1 dalies, tiek iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad norint nustatyti, jog kilnojamas ar nekilnojamas turtas eksploatuojamas siekiant nuolatini? pajam?, nėra svarbu, ar šia eksploatacija siekiama gauti pelno.

26 Todėl, kadangi aptariamas ant eksploatuotojo gyvenamojo namo stogo ?rengtas ?renginys gamina elektros energiją, kuri tiekama ? tinklą už atlygą, reikia nuspręsti, kad šis ?renginys

eksploatuojamas siekiant gauti pajam?.

27 Antra, iš prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikuso teismo sprendimo matyti, kad tiekimo ? tinkl? sutartis, ?sigaliojusi 2005 m. liepos 1 d., buvo „neterminuota“. Kadangi šis fotovoltinis ?renginys buvo eksploatuojamas atsižvelgiant ? sutarties termin?, konstatuotina, kad elektros energijos tiekimas ? tinkl? iš šio fotovoltinio ?renginio yra nuolatinis, o ne tik vykdomas retkar?iais. Atlygis, ?renginio eksploatuotojo gaunamas pagrindin?je byloje, yra nuolatinio pob?džio, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 2 dal?.

28 Kadangi pagrindin?je byloje aptariamas fotovoltinis ?renginys gamina elektros energij?, kuri tiekama ? tinkl? už nuolatinio pob?džio pajamas, konstatuotina, kad s?lygos, nustatytos tam, kad ši? veikl? apimt? s?voka „ekonomin? veikla“, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 4 straipsn?, yra ?vykdytos.

29 Šios išvados nepaneigia prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikuso teismo nurodyta aplinkyb?, kad visada šis ?renginys pagamina mažiau elektros energijos, nei jo eksploatuotojas suvartoja savo nam? ?kyje.

30 Iš ties? primintina, kad šiuo atveju iš sprendimo d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim? matyti, jog d?l aptariamo ?renginio technini? charakteristik?, viena vertus, pagaminta elektros energija tiekama ? tinkl? ir, kita vertus, suvartojama elektros energija perkama iš šio tinklo eksploatuotojo. Taigi, kaip primin? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas, d?l to, kad kalbama apie elektros energijos gamybos ?rengin?, sujungt? su tinklu, tur?t? b?ti ne?manoma aptariamo turto, kuriuo kei?iamasi, t. y. elektros energijos, klasifikuoti ir identifikuoti po, kai jis patiekiamas ? tinkl? ir tiekiamas atgal iš to tinklo.

31 Šiomis aplinkyb?mis reikia daryti išvad?, kad veikla, kuri? sudaro pagrindin?je byloje aptariamos elektros energijos fotovoltinio ?renginio eksploatuotojo vykdomas tiekimas, nesusijusi su T. Fuchs vykdoma elektros energijos gavimo iš tinklo savo nam? ?kio poreikiams operacija, tod?l pagamintos ir suvarotos elektros energijos kieki? santykis n?ra svarbus kvalifikuojant šios tiekimo veiklos ekonomin? veikl?.

32 Tod?l reikia atmesti Austrijos vyriausyb?s argument?, jog aplinkyb?, kad fotovoltinio ?renginio gaminama elektros energija neviršija nam? ?kio poreiki?, ?rodo, kad iš elektros tiekimo ? tinklus gautos pajamos yra šio eksploatuotojo bandymas sumažinti s?skaitos fakt?ros už elektros energij? sum?, tod?l jo vykdoma šio ?renginio eksploatacijos veikla nesiekia gauti pajam?.

33 Tod?l, kadangi, kaip matyti iš šio sprendimo 28 punkto, ?renginio eksploatuotojas vykdo ekonomin? veikl?, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 2 dal?, ir kadangi negin?ytina, kad jis ši? veikl? vykdo savarankiškai, jis turi b?ti laikomas apmokestinamuoju asmeniu, kaip tai suprantama pagal šio straipsnio 1 dal?.

34 Be to, iš prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikuso teismo Teisingumo Teismui pateiktos medžiagos matyti, kad šis eksploatuotojas kitai sutarties šaliai išrašytoje s?skaitoje fakt?roje nurodo PVM už visos jo fotovoltinio ?renginio pagamintos elektros energijos tiekim? ir kad mokes?i? administratorius gauna už š? tiekim? s?skaitoje fakt?roje nurodyt? PVM. Tod?l, pirma, pagrindin?je byloje aptariamas ?renginys naudojamas vien apmokestinamiems pardavimo sandoriams.

35 Antra, kaip teigė generalinis advokatas išvados 28 punkte, sprendime dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą išdėstyta mokesčių administratoriaus nuomonė ir Teisingumo Teismui nurodyta Austrijos vyriausybės pozicija, kad energinio eksploatuotojas veikia kaip privatus asmuo, nesuderinamas su jo tiekiamos elektros energijos apmokestinimu PVM.

36 Pirmiausia primintina, kad pagal Šeštąją direktyvą nustatytos sistemos logikos pirkimo mokesčiai už prekes ir paslaugas, kurias apmokestinamasis asmuo naudoja apmokestinamajai veiklai, gali būti atskaitomi. Pirkimo mokesčių atskaita susijusi su pardavimo mokesčių sumokėjimu. Jei prekės ir paslaugos naudojamos pardavimo mokesčiu apmokestinamai veiklai, siekiant išvengti dvigubo apmokestinimo taikoma ši prekė ir paslaugų pirkimo mokesčio atskaita (žr. 2006 m. kovo 30 d. Sprendimo *Uudenkaupungin kaupunki*, C-184/04, Rink. p. I-3039, 24 punktą ir 2006 m. rugsėjo 14 d. Sprendimo *Wollny*, C-72/05, Rink. p. I-8297, 20 punktą).

37 Atsižvelgiant į minėtus svarstymus, į pateiktą klausimą reikia atsakyti taip: Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 1 ir 2 dalis reikia aiškinti taip, kad ant ar šalia gyvenamojo namo įrengto fotovoltinio energinio, kuris sukonstruotas taip, kad pagaminamos elektros energijos kiekis, pirma, visada mažesnis nei eksploatuotojo suvartojamas privatiems poreikiams elektros energijos kiekis ir, antra, už nuolatinės pajamas tiekiamas tinklas, eksploatacija priskirtina savaime „ekonominė veikla“, kaip tai suprantama pagal šį straipsnį.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

38 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų nacionalinio teismo nagrinėjamoje byloje, išlaidų klausimą turi spręsti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (antroji kolegija) nusprendžia:

1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas, iš dalies pakeistos 1995 m. balandžio 10 d. Tarybos direktyva 95/7/EB, 4 straipsnio 1 ir 2 dalis reikia aiškinti taip, kad ant ar šalia gyvenamojo namo įrengto fotovoltinio energinio, kuris sukonstruotas taip, kad pagaminamos elektros energijos kiekis, pirma, visada mažesnis nei eksploatuotojo suvartojamas privatiems poreikiams elektros energijos kiekis ir, antra, už nuolatinės pajamas tiekiamas tinklas, eksploatacija priskirtina savaime „ekonominė veikla“, kaip tai suprantama pagal šį straipsnį.

Parašai.

* Proceso kalba: vokiečių.