Downloaded via the EU tax law app / web

ARREST VAN HET HOF (Tweede kamer)

20 juni 2013 (*)

„Zesde btw-richtlijn – Artikel 4, leden 1 en 2 – Begrip ‚economische activiteiten' – Aftrek van voorbelasting – Exploitatie van fotovoltaïsche installatie op dak van woning – Levering aan elektriciteitsnet – Vergoeding – Elektriciteitsproductie lager dan verbruik"

In zaak C-219/12,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door het Verwaltungsgerichtshof (Oostenrijk) bij beslissing van 29 maart 2012, ingekomen bij het Hof op 9 mei 2012, in de procedure

Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr

tegen

Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz,

in tegenwoordigheid van:

Thomas Fuchs,

wijst

HET HOF (Tweede kamer),

samengesteld als volgt: R. Silva de Lapuerta, kamerpresident, G. Arestis, J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev (rapporteur) en J. L. da Cruz Vilaça, rechters,

advocaat-generaal: E. Sharpston,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

– de Oostenrijkse regering, vertegenwoordigd door C. Pesendorfer als gemachtigde,

– de Duitse regering, vertegenwoordigd door T. Henze en K. Petersen als gemachtigden,

– de Europese Commissie, vertegenwoordigd door C. Soulay en B.-R. Killmann als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 7 maart 2013,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 4 van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1), zoals gewijzigd bij richtlijn 95/7/EG van de Raad van 10 april 1995 (PB L 102, blz. 18; hierna: „Zesde richtlijn").

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen het Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr (hierna: „Finanzamt") en de Unabhängige Finanzsenat, Außenstelle Linz, over de aftrek van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw") die als voorbelasting is voldaan over een fotovoltaïsche installatie op het dak van een woning.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 Artikel 2 van de Zesde richtlijn, dat hoofdstuk II daarvan vormt met als titel „Werkingssfeer", bepaalde:

„Aan de [btw] zijn onderworpen:

1. de leveringen van goederen en de diensten, welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht;

[...]"

4 Artikel 4, leden 1 en 2, van de Zesde richtlijn luidde:

„1. Als belastingplichtige wordt beschouwd ieder die, ongeacht op welke plaats, zelfstandig een van de in lid 2 omschreven economische activiteiten verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit.

2. De in lid 1 bedoelde economische activiteiten omvatten alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter, met inbegrip van de winning van delfstoffen, de landbouw en de uitoefening van vrije of daarmede gelijkgestelde beroepen. Als economische activiteit wordt onder andere beschouwd de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen."

5 Artikel 5, leden 1 en 2, van de Zesde richtlijn bepaalde:

„1. Als levering van een goed wordt beschouwd de overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken.

2. Elektrische stroom [...] en soortgelijke zaken worden als lichamelijke zaken beschouwd."

6 Artikel 17 van de Zesde richtlijn, in de versie die voortvloeit uit artikel 28 septies ervan, bepaalde:

„1. Het recht op aftrek ontstaat op het tijdstip waarop de aftrekbare belasting verschuldigd wordt.

2. Voor zover de goederen en diensten worden gebruikt voor belaste handelingen, mag de belastingplichtige van de door hem verschuldigde belasting aftrekken:

a) de [btw] welke in het binnenland is verschuldigd of is voldaan voor de door een andere

belastingplichtige aan hem geleverde of te leveren goederen en voor de te zijnen behoeve verrichte of te verrichten diensten;

[...]”

Oostenrijks recht

7 § 2, lid 1, van het Umsatzsteuergesetz 1994 (wet inzake de omzetbelasting van 1994, BGBl. 663/1994), in de op het hoofdgeding toepasselijke versie, luidt:

„Ondernemer is hij die zelfstandig een commerciële of beroepsmatige activiteit uitoefent. De onderneming omvat de volledige commerciële of beroepsmatige activiteit van de ondernemer. Iedere duurzame activiteit ter verkrijging van opbrengsten is commercieel of beroepsmatig, ook wanneer het winstoogmerk ontbreekt of indien een vereniging van personen slechts activiteiten uitoefent ten aanzien van haar leden.”

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

8 T. Fuchs heeft in 2005 voor een brutobedrag van 38 367,76 EUR op het dak van zijn woning een fotovoltaïsche installatie geïnstalleerd, waarvoor een eenmalige subsidie van 19 020 EUR is toegekend.

9 Die installatie kan geen elektriciteit opslaan. Krachtens een op 1 juli 2005 in werking getreden overeenkomst betreffende toegang tot het elektriciteitsnet die voor onbepaalde tijd is aangegaan met de vennootschap Ökostrom Solarpartner, Ö Vertriebs-GmbH, wordt alle geproduceerde elektriciteit aan het elektriciteitsnet geleverd. Die leveringen worden tegen de marktprijs vergoed, te weten 0,181 EUR bruto per kWh, en zijn onderworpen aan de btw. De voor het gezin benodigde elektriciteit wordt bij die vennootschap weer ingekocht tegen dezelfde prijs als de leveringsprijs.

10 Van 2005 tot en met 2008 heeft Fuchs voor zijn gezin 44 600 kWh elektriciteit van het net verbruikt. Hij heeft 11 156 kWh duurzaam aan het elektriciteitsnet geleverd en 8 645 kWh direct verbruikt. Derhalve heeft hij de totale met zijn fotovoltaïsche installatie geproduceerde hoeveelheid, te weten 19 801 kWh, in het elektriciteitsnet ingebracht.

11 Dienaangaande heeft het Verwaltungsgerichtshof naar aanleiding van een verzoek om verduidelijkingen overeenkomstig artikel 101 van het Reglement voor de procesvoering van het Hof van Justitie, bij beslissing van 10 januari 2013, ingekomen bij het Hof op 28 januari daaraanvolgend, op basis van een feitelijke vaststelling van de appelrechter gepreciseerd dat het begrip „direct” verbruikte elektriciteit aldus moest worden begrepen dat die elektriciteit direct of kort nadat zij in het elektriciteitsnetwerk is ingebracht, van het openbare elektriciteitsnet is afgenomen.

12 Fuchs heeft verzocht om teruggaaf van 6 394,63 EUR voorbelasting over de aankoop van zijn fotovoltaïsche installatie.

13 Het Finanzamt heeft geoordeeld dat Fuchs de voorbelasting niet kon aftrekken omdat hij met de exploitatie van zijn fotovoltaïsche installatie geen economische activiteit had verricht. Fuchs heeft tegen die beschikking bij de Unabhängige Finanzsenat, Außenstelle Linz, beroep ingesteld op grond dat hij een economische activiteit in de zin van artikel 4, leden 1 en 2, van de Zesde richtlijn verrichtte.

14 De Unabhängige Finanzsenat, Außenstelle Linz, heeft dat beroep toegewezen en het Finanzamt heeft tegen de beslissing van die rechter bij het Verwaltungsgerichtshof hoger beroep ingesteld.

15 Daarop heeft het Verwaltungsgerichtshof de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag gesteld:

„Vormt de exploitatie van een netgekoppeld fotovoltaïsch systeem zonder mogelijkheid om elektriciteit op te slaan, op of naast een voor privédoeleinden gebruikte eigen woning, dat technisch zodanig is ontworpen dat de door het systeem opgewekte elektriciteit duurzaam minder bedraagt dan de door de exploitant van het systeem in totaliteit voor privédoeleinden in de eigen woning verbruikte hoeveelheid elektriciteit, een ‚economische activiteit' van de exploitant van het systeem, als bedoeld in artikel 4 van [de Zesde richtlijn]?"

Beantwoording van de prejudiciële vraag

16 Volgens artikel 4, lid 1, van de Zesde richtlijn wordt als belastingplichtige beschouwd ieder die, ongeacht op welke plaats, zelfstandig een van de in lid 2 omschreven economische activiteiten verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit. Het begrip „economische activiteiten" is in datzelfde lid 2 gedefinieerd als omvattende alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter, daaronder begrepen de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen (zie arresten van 26 juni 2007, T-Mobile Austria e.a., C-284/04, Jurispr. blz. I-5189, punt 33, en Hutchison 3G e.a., C-369/04, Jurispr. blz. I-5247, punt 27).

17 Volgens vaste rechtspraak van het Hof blijkt uit de definities van de begrippen belastingplichtige en economische activiteiten dat het begrip economische activiteiten een ruime werkingssfeer heeft, alsook dat het een objectief karakter heeft in die zin dat de activiteit op zichzelf wordt beschouwd, ongeacht het oogmerk of het resultaat van de activiteit (zie reeds aangehaalde arresten T-Mobile Austria e.a., punt 35, en Hutchison 3G e.a., punt 29).

18 In casu bestond de in het hoofdgeding aan de orde zijnde activiteit in de exploitatie van een fotovoltaïsche installatie. Die activiteit moet worden geacht onder het begrip „economische activiteiten" in de zin van artikel 4, lid 2, van de Zesde richtlijn te vallen indien zij is verricht om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen.

19 De vraag of die activiteit erop gericht is er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen, is een feitelijke vraag bij de beoordeling waarvan alle omstandigheden van het geval in aanmerking moeten worden genomen, waaronder inzonderheid de aard van de betrokken zaak (zie arrest van 19 juli 2012, R?dlihs, C-263/11, punt 33).

20 Aan de hand van dit criterium moet ook kunnen worden vastgesteld of een particulier een zaak op zodanige wijze heeft gebruikt dat zijn activiteit als een „economische activiteit" in de zin van de Zesde richtlijn is aan te merken. De omstandigheid dat een zaak uitsluitend voor economische exploitatie geschikt is, volstaat in de regel om te kunnen aannemen dat de eigenaar ze ten behoeve van zijn economische activiteiten exploiteert en dus om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen. Indien een zaak naar haar aard daarentegen zowel voor economische doeleinden als voor privédoeleinden kan worden gebruikt, moeten alle exploitatieomstandigheden worden onderzocht teneinde uit te maken of zij werkelijk wordt gebruikt om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen (zie arrest van 26 september 1996, Enkler, C-230/94, Jurispr. blz. I-4517, punt 27, en reeds aangehaald arrest R?dlihs, punt 34).

21 In dat laatste geval kan de vergelijking van de omstandigheden waarin de betrokkene de zaak daadwerkelijk exploiteert, met die waarin de overeenkomstige economische activiteit in de regel wordt verricht, een methode zijn om te bepalen of de betrokken activiteit wordt verricht om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen (zie reeds aangehaalde arresten Enkler, punt 28, en R?dlihs, punt 35).

22 Dienaangaande zij vastgesteld dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde zaak, te weten een netgekoppelde fotovoltaïsche installatie op of nabij een woning, naar haar aard zelf voor zowel economische doeleinden als privédoeleinden kan worden gebruikt.

23 In de eerste plaats zij, aangaande de vraag of de betrokken levering van elektriciteit is verricht om er opbrengst uit te verkrijgen, opgemerkt dat het begrip opbrengst moet worden verstaan in de zin van een vergoeding als tegenprestatie voor de verrichte activiteit.

24 Dienaangaande blijkt uit de verwijzingsbeslissing dat de elektriciteit die is geproduceerd met de in het hoofdgeding aan de orde zijnde fotovoltaïsche installatie, aan het elektriciteitsnet is geleverd, en dat als tegenprestatie voor deze leveringen volgens de overeenkomst betreffende toegang tot het elektriciteitsnet een vergoeding is betaald.

25 Uit zowel de tekst zelf van artikel 4, lid 1, van de Zesde richtlijn als de rechtspraak van het Hof blijkt dat het irrelevant is of met de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak al dan niet winst wordt beoogd, om aan te nemen dat die exploitatie is verricht om er opbrengst uit te verkrijgen.

26 Aangezien de installatie op het dak van de woning van de exploitant elektriciteit produceert die tegen vergoeding in het elektriciteitsnet wordt ingebracht, dient te worden geoordeeld dat de exploitatie van die installatie is verricht om er opbrengst uit te verkrijgen.

27 In de tweede plaats blijkt uit de verwijzingsbeslissing dat de op 1 juli 2005 in werking getreden overeenkomst betreffende toegang tot het elektriciteitsnet „voor onbepaalde tijd” is aangegaan. Aangezien die fotovoltaïsche installatie duurzaam wordt geëxploiteerd, wordt met die installatie duurzaam en niet slechts incidenteel elektriciteit aan het elektriciteitsnet geleverd. Een vergoeding als die welke door de exploitant van die installatie wordt ontvangen, is derhalve duurzaam in de zin van artikel 4, lid 2, van de Zesde richtlijn.

28 Aangezien de in het hoofdgeding aan de orde zijnde fotovoltaïsche installatie elektriciteit produceert die aan het elektriciteitsnet wordt geleverd in ruil voor een duurzame opbrengst, is voldaan aan de voorwaarden waaronder die activiteit onder het begrip „economische activiteiten” in de zin van artikel 4 van de Zesde richtlijn valt.

29 Aan deze conclusie wordt niet afgedaan door de door de verwijzende rechter genoemde omstandigheid dat de hoeveelheid door die installatie geproduceerde elektriciteit altijd minder bedraagt dan de hoeveelheid door de exploitant voor zijn gezin verbruikte elektriciteit.

30 In casu blijkt uit de verwijzingsbeslissing immers dat de geproduceerde elektriciteit, wegens de technische kenmerken van de betrokken installatie, aan het elektriciteitsnet wordt geleverd en de verbruikte elektriciteit bij de exploitant van dat net wordt ingekocht. Zoals de verwijzende rechter heeft opgemerkt, kan het, aangezien het gaat om netgekoppelde energieproductie, onmogelijk zijn om het betrokken vervangbare goed, te weten elektriciteit, te classificeren en te identificeren na levering aan en teruglevering uit het elektriciteitsnet.

31 Derhalve moet worden geoordeeld dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde activiteit

bestaande in de levering van elektriciteit losstaat van de afname door de exploitant van de fotovoltaïsche installatie van elektriciteit van het net voor zijn gezin, en dat de verhouding tussen de hoeveelheid geproduceerde elektriciteit en de hoeveelheid verbruikte elektriciteit derhalve niet relevant is om die leveringsactiviteit als economische activiteit te kunnen kwalificeren.

32 Bijgevolg moet het argument van de Oostenrijkse regering worden afgewezen, namelijk dat de omstandigheid dat de met de fotovoltaïsche installatie geproduceerde elektriciteit de eigen behoeften van het gezin niet overstijgt, aantoont dat de opbrengst uit de leveringen van elektriciteit aan het elektriciteitsnet het gevolg is van het streven van de exploitant naar een verlaging van zijn elektriciteitsrekening, en dat de exploitant die installatie derhalve niet exploiteert om er opbrengsten uit te verkrijgen.

33 Voorts moet, aangezien de exploitant van de installatie – zoals blijkt uit punt 28 van het onderhavige arrest – een economische activiteit in de zin van artikel 4, lid 2, van de Zesde richtlijn verricht en vaststaat dat hij die activiteit zelfstandig verricht, hij worden aangemerkt als een belastingplichtige in de zin van lid 1 van dat artikel.

34 Daarenboven blijkt uit het door de verwijzende rechter aan het Hof overgelegde dossier dat die exploitant de btw over de leveringen van al de met zijn fotovoltaïsche installatie geproduceerde elektriciteit in rekening brengt bij zijn medecontractant, en dat de belastingdienst de aldus over die leveringen in rekening gebrachte btw ontvangt. Derhalve wordt de in het hoofdgeding aan de orde zijnde installatie uitsluitend gebruikt voor in een later stadium belaste handelingen.

35 Voorts zijn, zoals de advocaat-generaal in punt 28 van haar conclusie heeft opgemerkt, het in de verwijzingsbeslissing uiteengezette standpunt van de Oostenrijkse belastingdienst en het door de Oostenrijkse regering voor het Hof verdedigde standpunt dat de exploitant van die installatie als particulier handelt, niet te verzoenen met de heffing van btw over de door die exploitant geleverde elektriciteit.

36 Bovendien zij eraan herinnerd dat volgens de logica van het bij de Zesde richtlijn ingevoerde stelsel de belastingen die in een eerder stadium zijn geheven over de goederen of diensten die een belastingplichtige in het kader van zijn belaste handelingen gebruikt kunnen worden afgetrokken. De aftrek van de voorbelasting hangt samen met de inning van belasting in een later stadium. Voor zover goederen of diensten worden gebruikt voor in een later stadium belaste handelingen, is aftrek van de hierover in een eerder stadium geheven belasting noodzakelijk om dubbele belasting te vermijden (zie arresten van 30 maart 2006, Uudenkaupungin kaupunki, C-184/04, Jurispr. blz. I-3039, punt 24, en 14 september 2006, Wollny, C-72/05, Jurispr. blz. I-8297, punt 20).

37 Gelet op een en ander moet op de prejudiciële vraag worden geantwoord dat artikel 4, leden 1 en 2, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat de exploitatie van een fotovoltaïsche installatie op of nabij een woning, die zodanig is ontworpen dat de hoeveelheid geproduceerde elektriciteit altijd minder bedraagt dan de door de exploitant in totaliteit voor privédoeleinden verbruikte hoeveelheid elektriciteit en aan het elektriciteitsnet wordt geleverd in ruil voor een duurzame opbrengst, onder het begrip „economische activiteiten” in de zin van dat artikel valt.

Kosten

38 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Tweede kamer) verklaart voor recht:

Artikel 4, leden 1 en 2, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag, zoals gewijzigd bij richtlijn 95/7/EG van de Raad van 10 april 1995, moet aldus worden uitgelegd dat de exploitatie van een fotovoltaïsche installatie op of nabij een woning, die zodanig is ontworpen dat de hoeveelheid geproduceerde elektriciteit altijd minder bedraagt dan de door de exploitant in totaliteit voor privédoeleinden verbruikte hoeveelheid elektriciteit en aan het elektriciteitsnet wordt geleverd in ruil voor een duurzame opbrengst, onder het begrip „economische activiteiten” in de zin van dat artikel valt.

ondertekeningen

* Procestaal: Duits.