

SODBA SODIŠ?A (drugi senat)

z dne 20. junija 2013(*)

„Šesta direktiva o DDV – ?len 4(1) in (2) – Pojem ‚gospodarske dejavnosti‘ – Odbitek vstopnega davka – Upravljanje s fotonapetostno napravo, ki je nameš?ena na strehi stanovanjske hiše – Oddajanje v omrežje – Osebni prejemki – Proizvodnja elektri?ne energije, ki je manjša od porabe“

V zadevi C-219/12,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odlo?be na podlagi ?lena 267 PDEU, ki ga je vložilo Verwaltungsgerichtshof (Avstrija) z odlo?bo z dne 29. marca 2012, ki je prispela na Sodiš?e 9. maja 2012, v postopku

Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr

proti

Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz,

ob udeležbi

Thomasa Fuchsa,

SODIŠ?E (drugi senat),

v sestavi R. Silva de Lapuerta, predsednica senata, G. Arestis, J.-C. Bonichot, A. Arabadžiev (poro?evalec) in J. L. da Cruz Vilaça, sodniki,

generalna pravobranilka: E. Sharpston,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališ?, ki so jih predložili:

- za avstrijsko vlado C. Pesendorfer, agentka,
- za nemško vlado T. Henze in K. Petersen, agenta,
- za Evropsko komisijo C. Soulay in B.-R. Killmann, agenta,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalne pravobranilke na obravnavi 7. marca 2013

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odlo?be se nanaša na razlago ?lena 4 Šeste direktive Sveta z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav ?lanic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (77/388/EGS) (UL, posebna izdaja v

slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 23), kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 95/7/ES z dne 10. aprila 1995 (UL L 102, str. 18 – ta popravek ne zadeva slovenske različice, v nadaljevanju: Šesta direktiva).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr (v nadaljevanju: Finanzamt) in Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz v zvezi z odbitjem vstopnega davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV), ki se nanaša na fotonapetostno napravo, nameščeno na strehi stanovanjske hiše.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Člen 2 Šeste direktive je v naslovu II, naslovljenem „Področje uporabe“, določal:

„Predmet [DDV] je naslednje:

1. dobava blaga ali storitev, ki jo davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države za plačilo;

[...]“

4 Člen 4(1) in (2) Šeste direktive je določal:

„1. ‚Davčni zavezanec‘ je vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno opravlja katero koli gospodarsko dejavnost iz odstavka 2, ne glede na namen ali rezultat te dejavnosti.

2. Gospodarske dejavnosti iz odstavka 1 obsegajo vse dejavnosti proizvajalcev, trgovcev in oseb, ki opravljajo storitve, vključno z rudarskimi in kmetijskimi dejavnostmi in dejavnostmi samostojnih poklicev. Za gospodarsko dejavnost se šteje tudi izkoriščanje premoženja v stvareh ali pravicah, ki je namenjeno trajnemu doseganju dohodka.“

5 Člen 5(1) in (2) Šeste direktive je določal:

„1. ‚Dobava blaga‘ pomeni prenos pravice do razpolaganja s premoženjem v stvareh kot lastnik.

2. Za premoženje v stvareh se štejejo tudi električna energija [...] in podobno.“

6 Člen 17 Šeste direktive je v različici, ki izhaja iz njenega člena 28(f), določal:

„1. Pravica do odbitka nastane v trenutku, ko nastane obveznost za obračun odbitnega davka.

2. Dokler se blago in storitve uporabljajo za namene njegovih obdavčljivih transakcij, je davčni zavezanec upravičen odbiti davek, ki ga je dolžan plačati:

(a) [DDV], ki ga je dolžan plačati ali ga je plačal za blago ali storitve, ki mu jih je dobavil ali mu jih bo dobavil drug davčni zavezanec;

[...]“

Avstrijsko pravo

7 Člen 2(1) zakona o prometnem davku iz leta 1994 (Umsatzsteuergesetz 1994, BGBl. 663/1994) v različici, ki se uporablja v sporu o glavni stvari, določa:

„Podjetnik je oseba, ki neodvisno opravlja obrtno, gospodarsko ali poklicno dejavnost. Podjetje zajema vse obrtne, gospodarske ali poklicne dejavnosti podjetnika. Za obrtno, gospodarsko ali poklicno dejavnost se šteje vsaka trajna dejavnost, ki se izvaja zaradi pridobivanja dohodkov, tudi če ni namenjena ustvarjanju dobička ali če združenje oseb deluje le v razmerju do svojih članov.“

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

8 T. Fuchs je leta 2005 na strehi svoje stanovanjske hiše za znesek v višini 38.367,76 EUR bruto namestil fotonapetostno napravo. Za to napravo je prejel subvencijo v enkratnem znesku v višini 19.020 EUR.

9 Ta naprava nima zmogljivosti skladiščenja in vsa proizvedena električna energija se oddaja v omrežje, in sicer na podlagi pogodbe o dostopu do tega omrežja, ki velja od 1. julija 2005 in je za nedolgočas sklenjena z družbo Ökostrom Solarpartner, Ö Vertriebs-GmbH. Oddajanje te električne energije se plača po tržni ceni, to je 1,181 EUR bruto na kWh, in zanjo se plačuje DDV. Električna energija za potrebe gospodinjstva se od te družbe odkupi po enaki ceni, po kateri se ji odda.

10 T. Fuchs je v obdobju od leta 2005 do leta 2008 porabil 44.600 kWh električne energije, ki jih je iz omrežja prevzel za potrebe svojega gospodinjstva. V omrežje je trajno oddal 11.156 kWh, neposredno pa porabil 8.645 kWh. Tako je v omrežje oddal skupno količino električne energije, ki jo je proizvedla njegova fotonapetostna naprava, v višini 19.801 kWh.

11 Verwaltungsgerichtshof je v zvezi s tem na podlagi zahteve za podrobnejše podatke, izdane v skladu s členom 101 Poslovnika Sodišča, v odločbi z dne 10. januarja 2013, ki je na Sodišče prispela 28. januarja 2013, pojasnilo, da je treba pojem „neposredno“ porabljene električne energije razumeti tako, da je bil odjem te električne energije iz javnega omrežja opravljen takoj ali kmalu potem, ko je bila oddana v omrežje, pri čemer se je oprlo na dejansko ugotovitev pritožbenega sodišča.

12 T. Fuchs je zahteval povračilo zneska v višini 6.394,63 EUR iz naslova vstopnega DDV, ki je bil plačan ob pridobitvi navedene fotonapetostne naprave.

13 Finanzamt je menil, da T. Fuchs ni bil upravičen do odbitja vstopnega DDV, saj z upravljanjem svoje fotonapetostne naprave ni opravljal gospodarske dejavnosti. T. Fuchs je zoper to odločbo vložil tožbo pri Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz in trdil, da je opravljal gospodarsko dejavnost v smislu člena 4(1) in (2) Šeste direktive.

14 Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz je tej pritožbi ugodilo, Finanzamt pa je to odločbo izpodbijalo pri Verwaltungsgerichtshof.

15 V teh okoliščinah je Verwaltungsgerichtshof prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali je upravljanje s fotonapetostno napravo, ki je nameščena na zasebni stanovanjski hiši ali poleg nje, priključena na omrežje brez možnosti lastnega skladiščenja električne energije in tehnično zasnovana tako, da električna energija, ki jo proizvede, trajno ne dosega skupne količine električne energije, porabljene za zasebne namene njenega upravljavca, „gospodarska dejavnost“ upravljavca naprave v smislu člena 4 Šeste direktive [...]?“

Vprašanje za predhodno odločanje

16 V skladu s členom 4(1) Šeste direktive je davčni zavezanec vsaka oseba, ki kjerkoli

neodvisno opravlja katero koli gospodarsko dejavnost iz odstavka 2 istega člena, ne glede na namen ali rezultat te dejavnosti. Ta pojem „gospodarske dejavnosti“ je v navedenem odstavku 2 opredeljen tako, da obsega vse dejavnosti proizvajalcev, trgovcev in oseb, ki opravljajo storitve, in zlasti izkoriščanje premoženja v stvareh ali pravicah, ki je namenjeno trajnemu doseganju dohodka (glej sodbi z dne 26. junija 2007 v zadevah T-Mobile Austria in drugi, C-284/04, ZOdl., str. I-5189, točka 33, in Hutchison 3G in drugi, C-369/04, ZOdl., str. I-5247, točka 27).

17 Iz ustaljene sodne prakse Sodišča izhaja, da analiza opredelitve pojmov davčnega zavezanca in gospodarskih dejavnosti izkazuje obseg področja uporabe, ki ga zajema pojem gospodarskih dejavnosti, in objektivnost tega pojma, tako da se upošteva dejavnost sama, neodvisno od njenega namena ali rezultata (glej zgoraj navedeni sodbi T-Mobile Austria in drugi, točka 35, ter Hutchison 3G in drugi, točka 29).

18 V obravnavani zadevi je glavna dejavnost v postopku v glavni stvari upravljanje s fotonapetostno napravo. To dejavnost je treba šteti za dejavnost, ki spada k pojmu „gospodarske dejavnosti“ v smislu člena 4(2) Šeste direktive, če se opravlja z namenom trajnega doseganja dohodka.

19 Vprašanje, ali se ta dejavnost opravlja za trajno doseganje dohodka, je dejansko vprašanje, ki ga je treba presojati ob upoštevanju vseh podatkov v zadevi, med katerimi je med drugim narava obravnavanega blaga (glej sodbo z dne 19. julija 2012 v zadevi Rđdlihs, C-263/11, točka 33).

20 To merilo mora omogočiti tudi ugotovitev, ali je posameznik blago uporabil tako, da se njegova dejavnost lahko šteje za „gospodarsko dejavnost“ v smislu Šeste direktive. To, da se blago lahko le gospodarsko izkorišča, na celoma zadostuje, da se šteje, da ga lastnik izkorišča za potrebe gospodarskih dejavnosti in zato za trajno doseganje dohodka. Če pa se blago zaradi svoje narave lahko uporablja tako za gospodarski kot za zasebni namen, je treba za ugotovitev, ali se izkorišča za trajno doseganje dohodka, presoditi vse okoliščine njegove uporabe (glej sodbo z dne 26. septembra 1996 v zadevi Enkler, C-230/94, Recueil, str. I-4517, točka 27, in zgoraj navedeno sodbo Rđdlihs, točka 34).

21 V tem primeru je primerjava okoliščin, v katerih zadevna oseba premoženje dejansko izkorišča, in okoliščin, v katerih se običajno opravlja ustrezna gospodarska dejavnost, lahko ena od metod, na podlagi katerih se lahko preizkusi, ali se zadevna dejavnost opravlja za trajno doseganje dohodka (glej zgoraj navedeni sodbi Enkler, točka 28, in Rđdlihs, točka 35).

22 V zvezi s tem je treba ugotoviti, da se blago v postopku v glavni stvari, to je fotonapetostna naprava, priključena na omrežje in nameščena na stanovanjski hiši ali poleg nje, zaradi svoje narave lahko uporablja tako za gospodarske kot zasebne namene.

23 Prvič, glede vprašanja, ali je bila zadevna oddaja električne energije opravljena zaradi pridobivanja dohodka, je treba navesti, da je pojem dohodka treba razumeti v smislu prejemka, ki se prejme v zameno za opravljeno dejavnost.

24 V zvezi s tem je iz predložitvene odločbe razvidno, da je bila električna energija, ki je bila proizvedena s fotonapetostno napravo v postopku v glavni stvari, oddana v omrežje in da je bilo za to oddajo v skladu s pogodbo o dostopu do tega omrežja prejeto plačilo.

25 Vendar je tako iz samega besedila člena 4(1) Šeste direktive kot iz sodne prakse Sodišča razvidno, da za ugotovitev, ali se izkoriščanje premoženja v stvareh ali pravicah opravlja zaradi doseganja dohodka, ni pomembno, ali gre za izkoriščanje z namenom doseganja dobička.

26 Ker naprava, namešena na strehi stanovanjske hiše njenega upravljavca, proizvaja električno energijo, ki se v omrežje oddaja v zameno za plačilo, je treba ugotoviti, da se ta naprava uporablja z namenom doseganja dohodka.

27 Drugi, iz predložitvene odločbe je razvidno, da je bila pogodba o dostopu do omrežja, ki je začela veljati 1. julija 2005, sklenjena „za nedoločen čas“. Ker to velja tudi za upravljanje s to fotonapetostno napravo, je treba ugotoviti, da je oddajanje električne energije v omrežje trajno in ne le občasno. Plačilo, ki ga upravljavec navedene naprave prejema v postopku v glavni stvari, je torej trajno v smislu člena 4(2) Šeste direktive.

28 Ker fotonapetostna naprava v postopku v glavni stvari proizvaja električno energijo, ki se v omrežje oddaja v zameno za trajni dohodek, je treba ugotoviti, da so pogoji, ki se zahtevajo za uvrstitev te dejavnosti pod pojem „gospodarske dejavnosti“ v smislu člena 4 Šeste direktive, izpolnjeni.

29 Te ugotovitve ne omajajo okoliščina, ki jo je navedlo predložitveno sodišče, da je količina električne energije, ki jo proizvede navedena naprava, še vedno manjša od količine električne energije, ki jo upravljavec porabi za potrebe svojega gospodinjstva.

30 Opozoriti je namreč treba, da je v obravnavani zadevi iz predložitvene odločbe razvidno, da se proizvedena električna energija zaradi tehničnih značilnosti zadevne naprave po eni strani odda v omrežje, po drugi strani pa se porabljena električna energija odkupi od upravljavca tega omrežja. Kot je navedlo predložitveno sodišče, ker gre za napravo za proizvodnjo električne energije, ki je priključena na omrežje, zadevnega potrošnega blaga, to je električne energije, ni mogoče uvrstiti in opredeliti, potem ko je bila oddana v omrežje oziroma ko se je odjemala iz omrežja.

31 V teh okoliščinah je treba ugotoviti, da dejavnost, ki zajema oddajanje električne energije v postopku v glavni stvari, ni odvisna od dejavnosti, v okviru katere uporabnik fotonapetostne naprave iz omrežja odjema električno energijo za potrebe svojega gospodinjstva, in da zato povezava med količino proizvedene in porabljene električne energije ni upoštevana za opredelitev te dejavnosti kot gospodarske dejavnosti.

32 Zato je treba zavrniti argument avstrijske vlade, da to, da električna energija, ki jo proizvede fotonapetostna naprava, ne presega lastnih potreb gospodinjstva, dokazuje, da je dohodek, ki se dosega z oddajanjem električne energije v omrežje, rezultat iskanja načina, kako naj navedeni upravljavec zniža račun za električno energijo, in da zato ta te naprave ne upravlja zaradi doseganja dohodka.

33 Poleg tega velja, da je treba upravljavca naprave, ker opravlja gospodarsko dejavnost v smislu člena 4(2) Šeste direktive, kot je razvidno iz točke 29 te sodbe, in ker ni sporno, da se ta dejavnost opravlja neodvisno, šteti za davčnega zavezanca v smislu odstavka 1 navedenega člena.

34 Poleg tega je iz spisa, ki ga je predložitveno sodišče posredovalo Sodišču, razvidno, da navedeni upravljavec svojemu sopogodbniku obračuna DDV od dobave vse električne energije, ki jo proizvede njegova fotonapetostna naprava, in da davčni organ prejema DDV, ki se tako obračuna od navedene dobave. Zato se po eni strani naprava v postopku v glavni stvari uporablja izključno za dejavnosti, ki so obdavčene z izstopnim davkom.

35 Po drugi strani, kot je generalna pravobranilka navedla v točki 28 sklepnih predlogov, mnenje avstrijskega davčnega organa, kot je navedeno v predložitveni odločbi, in mnenje

avstrijske vlade, kot je predloženo Sodišču, in sicer da upravljavec te naprave ravna kot zasebnik, nista v skladu s pobiranjem DDV od dobave električne energije s strani tega upravljavca.

36 Poleg tega je treba opozoriti, da se lahko v skladu z logiko sistema, ki ga je vzpostavila Šesta direktiva, vstopni davki, ki so bili obračunani za blago in storitve, ki jih je davčni zavezanec uporabil za namene obdavčljivih transakcij, odbijejo. Odbitek vstopnih davkov je povezan s pobiranjem izstopnih davkov. Če se blago in storitve uporabijo za namene transakcij, ki so obdavčene z izstopnim davkom, se mora uveljavljati odbitek davka, ki je bil obračunan za te transakcije, da se izogne dvojni obdavčitvi (glej sodbi z dne 30. marca 2006 v zadevi Uudenkaupungin kaupunki, C-184/04, ZOdl., str. I-3039, točka 24, in z dne 14. septembra 2006 v zadevi Wollny, C-72/05, ZOdl., str. I-8297, točka 20).

37 Ob upoštevanju vseh navedenih ugotovitev je treba na postavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba člen 4(1) in (2) Šeste direktive razlagati tako, da upravljanje s fotonapetostno napravo, ki je nameščena na stanovanjski hiši ali poleg nje in zasnovana tako, da je količina električne energije, ki se proizvede, po eni strani vedno manjša od skupne količine električne energije, ki se porabi za zasebne namene njenega upravljavca, po drugi strani pa se v omrežje oddaja v zameno za doseganje trajnega dohodka, spada k pojmu „gospodarske dejavnosti“ v smislu navedenega člena.

Stroški

38 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloži o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (drugi senat) razsodilo:

Člen 4(1) in (2) Šeste direktive Sveta z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (77/388/EGS), kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 95/7/ES z dne 10. aprila 1995, je treba razlagati tako, da upravljanje s fotonapetostno napravo, ki je nameščena na stanovanjski hiši ali poleg nje in zasnovana tako, da je količina električne energije, ki se proizvede, po eni strani vedno manjša od skupne količine električne energije, ki se porabi za zasebne namene njenega upravljavca, po drugi strani pa se v omrežje oddaja v zameno za doseganje trajnega dohodka, spada k pojmu „gospodarske dejavnosti“ v smislu navedenega člena.

Podpisi

* Jezik postopka: nemščina.