TEISINGUMO TEISMO (septintoji kolegija) SPRENDIMAS

2023 m. balandžio 27 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Apmokestinimas – Pridėtinės vertės mokestis (PVM) – Direktyva 2006/112/EB – Apmokestinamieji sandoriai – 2 straipsnio 1 dalies a punktas – Sąvoka „prekių tiekimas už atlygį“ – 9 straipsnio 1 dalis – Ekonominė veikla – 14 straipsnio 1 dalis ir 2 dalies a punktas – Prekių tiekimas – Neteisėtas elektros energijos vartojimas – PVM neutralumo principas – Sąskaitos faktūros dėl atlygio, į kurį įtraukta elektros energijos kaina, išrašymas vartotojui – Valstybės narės regiono teisės aktas – Apmokestinamasis asmuo – Įstaiga *sui generis*, kuriai savivaldybės pavedė užduotį – Sąvoka „viešosios valdžios reguliuojama įstaiga“ – Direktyva 2006/112/EB – 13 straipsnio 1 dalies trečia pastraipa ir I priedas – Elektros energijos apmokestinimas iš principo – Sąvoka „nereikšminga veikla“

Byloje C-677/21

dėl *vredegerecht te Antwerpen* (Antverpeno taikos teismas, Belgija) 2021 m. lapkričio 8 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2021 m. lapkričio 11 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Fluvius Antwerpen

prieš

MX

TEISINGUMO TEISMAS (septintoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkė M. L. Arastey Sahún, teisėjai N. Wahl (pranešėjas) ir J. Passer,

generalinė advokatė J. Kokott,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

– *Fluvius Antwerpen*, atstovaujamos *avocate* C. Docclo ir a*dvocaten* T. Chellingsworth, D. Devroe ir B. Gevers,

* Proceso kalba: nyderlandų.

– Belgijos vyriausybės, atstovaujamos P. Cottin, J.-C. Halleux ir C. Pochet,

– Europos Komisijos, atstovaujamos J. Jokubauskaitės ir W. Roels,

susipažinęs su 2023 m. sausio 12 d. posėdyje pateikta generalinės advokatės išvada,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl pagrindinėje byloje taikytinos redakcijos 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1), iš dalies pakeistos 2009 m. gruodžio 22 d. Tarybos direktyva 2009/162/ES (OL L 10, 2010, p. 14) (toliau – Direktyva 2006/112), 2 straipsnio 1 dalies a punkto, siejamo su šios direktyvos 14 straipsnio 1 ir 2 dalimis, ir šios direktyvos 9 straipsnio 1 dalies ir 13 straipsnio 1 dalies išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant elektros energijos skirstomojo tinklo operatorės *Fluvius Antwerpen* (toliau – *Fluvius*) ir elektros energijos vartotojo MX ginčą dėl sąskaitos faktūros, susijusios su neteisėtu elektros energijos vartojimu, apmokėjimo.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 Direktyvos 2006/112 2 straipsnyje numatyta:

„1. [Pridėtinės vertės mokesčio (PVM)] objektas yra šie sandoriai:

a) prekių tiekimas už atlygį valstybės narės teritorijoje, kai prekes tiekia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks;

<…>“

4 Šios direktyvos 9 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Apmokestinamasis asmuo“ – asmuo, kuris savarankiškai bet kurioje vietoje vykdo ekonominę veiklą, neatsižvelgiant į tos veiklos tikslą ar rezultatą.

„Ekonominė veikla“ – gamintojų, prekybininkų ar paslaugas teikiančių asmenų veikla, įskaitant kasybą bei žemės ūkio veiklą ir laisvųjų profesijų veiklą. Visų pirma ekonomine veikla laikomas materialiojo ar nematerialiojo turto naudojimas siekiant gauti nuolatinių pajamų.“

5 Minėtos direktyvos 13 straipsnio 1 dalyje nurodyta:

„Valstybinės, regioninės ir vietinės valdžios institucijos ir viešosios teisės reguliuojamos kitos įstaigos nelaikomos apmokestinamaisiais asmenimis, kai vykdo veiklą ar sandorius, kuriuos jie [jos] vykdo kaip valdžios institucijos, net renkant mokesčius, rinkliavas, įmokas ar kitus su šia veikla ar sandoriais susijusius mokesčius.

<…>

Visais atvejais viešosios teisės reguliuojamos įstaigos laikomos apmokestinamaisiais asmenimis, kai jos vykdo I priede išvardytą veiklą, jei toji veikla nėra vykdoma tokiu nedideliu mastu, kad ją būtų galima laikyti visiškai nereikšminga.“

6 Tos pačios direktyvos 14 straipsnis suformuluotas taip:

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

2. Be 1 dalyje nurodyto sandorio[,] prekių tiekimu laikomas bet kuris iš šių sandorių:

a) nuosavybės teisės į turtą perdavimas už atlyginimą valdžios institucijos ar jos vardu duotu nurodymu arba pagal įstatymus.

<…>“

7 Direktyvos 2006/112 15 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Elektros energija, dujos, šiluma, šaldymas ir panašūs dalykai laikomi materialiuoju turtu.“

8 Šios direktyvos I priedo „13 straipsnio 1 dalies trečioje pastraipoje nurodytų veiklos rūšių sąrašas“ 2 punktas susijęs su „vandens, dujų, elektros energijos ir šiluminės energijos tiekimu“.

Belgijos teisė

PVM kodeksas

9 Pagrindinės bylos faktinėms aplinkybėms taikytinos redakcijos 1969 m. liepos 3 d. *wet tot invoering van de belasting over de toegevoegde waarde* (Įstatymas, įtvirtinantis Pridėtinės vertės mokesčio kodeksą; *Belgisch Staatsblad*, 1969 m. liepos 17 d., p. 7046; toliau – PVM kodeksas) 6 straipsnio pirmoje ir trečioje pastraipose nustatyta:

„Belgijos valstybė, bendruomenės ir regionai, provincijos, aglomeracijos, savivaldybės ir viešosios įstaigos nelaikomi apmokestinamaisiais asmenimis, kai vykdo veiklą ar sandorius kaip valdžios institucijos, net ir rinkdami mokesčius, rinkliavas, įmokas ar kitus su šia veikla ar sandoriais susijusius mokesčius.

<…>

Bet kuriuo atveju jie yra [PVM] apmokestinamieji asmenys šios veiklos ar sandorių, jeigu jie nėra nereikšmingi, atveju:

<…>

2° vandens, dujų, elektros energijos ir šiluminės energijos tiekimas;

<…>“

10 PVM kodekso 9 straipsnio pirma ir antra pastraipos suformuluotos taip:

„Taikant [PVM kodeksą] prekėmis laikomas materialusis turtas.

Materialiuoju turtu laikoma:

1° elektros energija, dujos, šiluma ir vėsa;

<…>“

11 PVM kodekso 10 straipsnio 1 ir 2 dalys išdėstytos taip:

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

Ši sąvoka apima prekės perdavimą pirkėjui arba gavėjui pagal nuosavybės teisės perdavimo arba nustatymo sutartį.

2. Prekių tiekimu taip pat laikoma:

a) nuosavybės teisės į prekę perdavimas už atlygį valdžios institucijos arba jos vardu duotu nurodymu ir bendrai pagal įstatymą, dekretą, įsakymą, nutarimą;

<…>“

Energetikos dekretas

12 2009 m. gegužės 8 d. Flandrijos vyriausybės priimto *decreet houdende algemene bepalingen betreffende het energiebeleid* (Dekretas dėl bendrųjų nuostatų <…> energetikos politikos srityje; *Belgisch Staatsblad*, 2009 m. liepos 7 d., p. 46192), iš dalies pakeisto 2017 m. vasario 24 d. *decreet tot wijziging van het Energiedecreet van 8 mei 2009, wat betreft het voorkomen, detecteren, vaststellen en bestraffen van energiefraude* (Dekretas, kuriuo iš dalies keičiamas 2009 m. gegužės 8 d. Dekretas dėl energijos, kiek tai susiję su sukčiavimo energetikos srityje prevencija, konstatavimu, nustatymu ir baudimu už jį; *Belgisch Staatsblad*, 2017 m. kovo 22 d., p. 38694; toliau – Energetikos dekretas), 1.1.3 straipsnyje nustatyta:

„<…>

40°/1 sukčiavimas energetikos srityje – bet koks neteisėtas, aktyvus arba pasyvus, asmens veiksmas, susijęs su nepagrįstos naudos gavimu. Sukčiavimu energetikos srityje laikoma:

a) sandorių vykdymas tiekimo sistemoje arba vietiniame elektros energijos perdavimo tinkle, neturint teisės to daryti;

b) manipuliavimas prijungimu arba matavimo įrenginiu;

c) pareigos pranešti, kylančios iš šio dekreto, jo įgyvendinimo nutarimų, prijungimo taisyklių, prijungimo sutarties ar techninio reglamento taikymo, nesilaikymas;

<…>“

13 Pagal Energetikos dekreto 4.1.1 straipsnį *Vlaamse Regulator van de Elektriciteits- en Gasmarkt* (Flandrijos elektros energijos ir dujų reguliavimo institucija, toliau – VREG), kuri yra pagal viešąją teisę įsteigta nepriklausoma išorės agentūra, geografiškai apibrėžtai teritorijai paskiria juridinį asmenį, atsakingą už elektros energijos arba gamtinių dujų skirstomojo tinklo valdymą šioje zonoje.

14 Energetikos dekreto 5.1.2 straipsnyje numatyta:

„<…>

Tinklo operatoriaus patirtas išlaidas, susijusias su 1.1.3 straipsnio 40°/1 dalies 1 punkto a, b, c, d ir g papunkčiuose nurodyto sukčiavimo energetikos srityje panaikinimu, <…> atjungimo, prijungimo ar apskaitos prietaiso sureguliavimo, pakartotinio prijungimo išlaidas, su neteisėtai gauta nauda susijusias išlaidas ir palūkanas padengia atitinkamas tinklo vartotojas.

<…>“

Energetikos nutarimas

15 2010 m. lapkričio 19 d. *besluit van de Vlaamse Regering houdende algemene bepalingen over het energiebeleid* (Flandrijos vyriausybės nutarimas dėl bendrųjų nuostatų <…> energetikos politikos srityje; *Belgisch Staatsblad*, 2010 m. gruodžio 8 d., p. 74551), iš dalies pakeisto 2018 m. sausio 26 d. *besluit van de Vlaamse Regering tot wijziging van het Energiebesluit van 19 november 2010, wat betreft het voorkomen, detecteren, vaststellen en bestraffen van energiefraude* (Flandrijos vyriausybės nutarimas, kuriuo iš dalies keičiamas 2010 m. lapkričio 19 d. Nutarimas dėl energijos, kiek tai susiję su sukčiavimo energetikos srityje prevencija, konstatavimu, nustatymu ir baudimu už jį; *Belgisch Staatsblad*, 2018 m. kovo 30 d., p. 31178; toliau – Energetikos nutarimas), 4.1.2 straipsnis suformuluotas taip:

„§ 1. [Energetikos nutarimo] 5.1.2 ir 5.1.3 straipsniuose nurodyta neteisėtai gauta nauda atitinkamai apskaičiuojama kaip pajamos remiantis vienu ar keliais iš šių elementų:

1° nustatyta kaina;

2° numatoma suvartojimo, tiekimo ar gamybos apimtimi;

3° sukčiavimo energetikos srityje trukme.

Pirmoje pastraipoje nurodytas apskaičiavimas visada indeksuojamas remiantis vartojimo kainų indeksu. Šiuo tikslu neteisėtai gauta nauda padauginama iš tų metų, kai buvo nustatytas sukčiavimas energijos srityje, sausio 1 d. vartotojų kainų indekso ir sausio 1 d. vartotojų kainų indekso tų metų, kai buvo sukčiaujama energijos srityje.

Neteisėtai gauta nauda gali būti susijusi su vienu ar daugiau iš šių aspektų:

1° išlaidomis, kurių išvengta netinkamo elektros energijos skirstomojo tinklo arba vietinio elektros energijos perdavimo tinklo naudojimo atveju;

2° išlaidomis, kurių išvengta, susijusiomis su elektros energijos skirstomojo tinklo arba vietinio elektros energijos perdavimo tinklo naudojimu;

3° išlaidomis, kurių išvengta, susijusiomis su prijungimu prie skirstomojo tinklo arba prijungimo pakeitimo mokesčiais;

4° tiekiamos energijos sąnaudomis, kurių išvengta;

<…>

§ 2. 1 dalies trečios pastraipos 1, 2 ir 3 punktuose nurodytu atveju apskaičiavimas grindžiamas prijungimo prie skirstomojo tinklo ar vietinio elektros energijos perdavimo tinklo arba naudojimosi jais tarifais, apskaičiuotais pagal taikytiną tarifų metodą, įskaitant mokesčius, rinkliavas ir PVM.

Pirmoje pastraipoje nurodytas skaičiavimas grindžiamas bendra sukčiavimo energetikos srityje trukme, o pradžios momentas nustatomas pagal objektyvias aplinkybes, kurias konstatuoja tinklo operatorius.

§ 3. 1 dalies trečios pastraipos 4° punkte nurodytu atveju tiekiamos energijos kiekis apskaičiuojamas pagal techniniuose reglamentuose numatytą vertinimo metodą.

<…>

Neteisėtai suvartotos elektros energijos arba gamtinių dujų kaina yra kompetentingos reguliavimo institucijos patvirtinta ir pagal *loi du 29 avril 1999 relative à l'organisation du marché de l'électricité* [(1999 m. balandžio 29 d. Įstatymas dėl elektros energijos rinkos organizavimo)] 20 straipsnio pirmą pastraipą arba *loi du 12 avril 1965 relative au transport de produits gazeux et autres par canalisations* [(1965 m. balandžio 12 d. Įstatymas dėl dujų ir kitų produktų transportavimo vamzdynais)] 15/10 straipsnio pirmą pastraipą nustatyta elektros energijos arba gamtinių dujų kaina sukčiavimo atveju, įskaitant mokesčius, rinkliavas ir PVM.

<…>“

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

16 Flandrijos regione (Belgija) energijos tiekimą privatiems asmenims reglamentuoja Energetikos dekretas, kuris savo ruožtu papildytas ir įgyvendintas Energetikos nutarimu.

17 Pagal Energetikos dekreto 4.1.1 straipsnį VREG paskyrė *Fluvius* juridiniu asmeniu, atsakingu už elektros energijos arba gamtinių dujų skirstomojo tinklo šio regiono savivaldybių teritorijoje valdymą.

18 *Fluvius* – tai savivaldybių bendradarbiavimo struktūra, įsteigta kaip asociacija, kurios narės yra 38 Flandrijos savivaldybės. Jos įstatų 2 straipsnyje ji apibrėžiama kaip viešosios teisės reglamentuojamas juridinis asmuo, turintis *sui generis* statusą.

19 Kai kurios savivaldybės narės *Fluvius* yra pavedusios įgyvendinti savo įgaliojimus vienoje ar keliose veiklos srityse, šiuo atveju – energijos tiekimo srityje. Jos valdybą sudaro savivaldybių, kurios yra jos narės, patarėjai ir tarybos nariai. Kaip skirstomojo tinklo operatorė, ji, be kita ko, yra atsakinga už elektros energijos tiekimą į atskirus įrenginius ir už skaitiklių įrengimą, pradėjimą eksploatuoti ir jų nuskaitymą.

20 Nuo 2017 m. gegužės 7 d. iki 2019 m. rugpjūčio 7 d. privatus asmuo MX neteisėtai suvartojo elektros energijos.

21 Konstatavusi šį neteisėtą suvartojimą, *Fluvius*, remdamasi šio laikotarpio pradžios ir pabaigos skaitiklio rodmenų palyginimu, išrašė 813,41 EUR sąskaitą faktūrą, įskaitant 131,45 EUR PVM, pridėdama delspinigius ir palūkanas. MX neapmokėjo šios sąskaitos faktūros.

22 2021 m. birželio 22 d. *Fluvius* kreipėsi į prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusį teismą *vredegerecht te Antwerpen* (Antverpeno taikos teismas, Belgija) prašydama nurodyti MX apmokėti minėtą sąskaitą faktūrą. Šis teismas sprendimu dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą nurodė MX atlyginti *Fluvius* „neteisėtai suvartotos energijos“ kainą. Vis dėlto jam kyla abejonių dėl prievolės apskaičiuoti PVM tokiomis aplinkybėmis, kokios susiklostė jo nagrinėjamoje byloje.

23 Šiuo klausimu jis pažymi, kad iki 2018 m. gegužės 1 d. jokiame teisės akte nebuvo aiškiai kalbama apie tai, ar asmens, kuris neteisėtai vartojo elektros energiją, mokėtinam atlygiui turėtų būti taikomas PVM. Nuo šios datos kartu taikomos Energetikos dekreto 1.1.3 straipsnio 40° punkto 1 dalies ir 5.1.2 straipsnio bei Energetikos nutarimo 4.1.2 straipsnio nuostatos panaikino šią spragą, nes elektros energijos vartojimas iš tinklo nesudarius komercinės sutarties ir nepranešus apie ją skirstomojo tinklo operatoriui gali būti laikomas neteisėtu aktyviu ar pasyviu veiksmu, susijusiu su neteisėtos naudos gavimu, kaip tai suprantama pagal Energetikos dekreto 1.1.3 straipsnio 40° punkto 1 dalį. Be to, Energetikos nutarimo 4.1.2. straipsnio 3 dalyje numatyta tvarka, pagal kurią nustatomas atlygis, atitinkantis nepagrįstai gautą naudą, ir tai, kad šis atlygis apima mokesčius, rinkliavas ir PVM.

24 Vis dėlto prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui kyla klausimas dėl šių nuostatų atitikties keliems Direktyvos 2006/112 straipsniams.

25 Šiomis aplinkybėmis *vredegerecht te Antwerpen* (Antverpeno taikos teismas) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar [Direktyvos 2006/112] 2 straipsnio 1 dalies a punktą, taikomą kartu su 14 straipsnio 1 dalimi, reikia aiškinti taip, kad neteisėtas elektros energijos vartojimas yra prekių tiekimas, t. y. teisės kaip savininkui disponuoti materialiuoju turtu perdavimas?

2. Jei į šį klausimą būtų atsakyta neigiamai, ar [Direktyvos 2006/112] 14 straipsnio 2 dalies a punktas turi būti aiškinamas taip, kad neteisėtas elektros energijos vartojimas yra prekių tiekimas, t. y. nuosavybės teisės į turtą perdavimas už atlygį valdžios institucijos ar jos vardu duotu nurodymu arba pagal įstatymus?

3. Ar [Direktyvos 2006/112] 9 straipsnio 1 dalis turi būti aiškinama taip, kad jei [*Fluvius*] turi teisę į atlygį už neteisėtai vartotą elektros energiją, ji turi būti laikoma apmokestinamuoju asmeniu, nes neteisėtas vartojimas yra [*Fluvius*] „ekonominės veiklos“ pasekmė, t. y. materialiojo turto naudojimas siekiant gauti nuolatinių pajamų?

4. Jei [Direktyvos 2006/112] 9 straipsnio 1 dalis turi būti aiškinama taip, kad neteisėtas elektros energijos vartojimas yra ekonominė veikla, ar [Direktyvos 2006/112] 13 straipsnio 1 dalies pirma pastraipa turi būti aiškinama taip, kad [*Fluvius*] yra valdžios institucija, ir tuomet atitinkamai ar pagal 13 straipsnio 1 dalies trečią pastraipą neteisėtas elektros energijos vartojimas yra [*Fluvius*] veiklos, kuri savo mastu nėra nereikšminga, rezultatas?“

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl pirmojo ir antrojo prejudicinių klausimų

26 Pirmuoju ir antruoju prejudiciniais klausimais, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 1 dalies a punktas, siejamas su 14 straipsnio 1 dalimi, arba šios direktyvos 14 straipsnio 2 dalies a punktas turi būti aiškinami taip, kad skirstomojo tinklo operatoriaus vykdomas elektros energijos tiekimas, nors ir be jo valios ir nulemtas trečiojo asmens neteisėto veiksmo, yra prekių tiekimas, kaip tai suprantama pagal vieną ar kitą iš šių dviejų nuostatų.

27 Reikia priminti, kad Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 1 dalies a punkte, susijusiame su apmokestinamaisiais sandoriais, nustatyta, kad PVM apmokestinamas, be kita ko, prekių tiekimas už atlygį valstybės narės teritorijoje, kai prekes tiekia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks.

28 Dėl pagrindinėje byloje nagrinėjamos veiklos, t. y. elektros energijos tiekimo, nors ir be tiekėjo valios ir nulemto trečiojo asmens neteisėto veiksmo, pirmiausia reikia pažymėti, kad pagal suformuotą jurisprudenciją mokesčių neutralumo principas PVM rinkimo srityje draudžia bendrai diferencijuoti neteisėtus ir teisėtus sandorius (2011 m. lapkričio 10 d. Sprendimo *The Rank Group*, C-259/10 ir C-260/10, EU:C:2011:719, 45 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija), nes PVM sistema siekiama apmokestinti galutinį prekių ar paslaugų vartotoją (2021 m. liepos 1 d. Sprendimo *Tribunal Económico Administrativo Regional de Galicia*, C-521/19, EU:C:2021:527, 31 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija), kai jos buvo patiektos ar suteiktos vykdant apmokestinamuosius sandorius pagal Direktyvą 2006/112.

29 Priminus, kad pagal šios direktyvos 15 straipsnio 1 dalį elektros energija prilyginama materialiajam turtui, reikia pažymėti, kad tokios prekės, kaip tai suprantama pagal minėtos direktyvos 2 straipsnio 1 dalies a punktą, turi būti tiekiamos „už atlygį“, o tai reiškia, kad tarp prekių tiekimo ir apmokestinamojo asmens realiai gauto atlygio yra tiesioginis ryšys. Toks tiesioginis ryšys nustatomas, jei tarp prekių tiekėjo ir gavėjo egzistuoja teisinis ryšys, kuriuo remiantis atliekami abipusiai veiksmai, ir prekių tiekėjo gautas atlygis yra realus atlygis už gavėjui patiektas prekes (šiuo klausimu žr. 2021 m. balandžio 15 d. Sprendimo A*dministration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, C-846/19, EU:C:2021:277, 36 punktą).

30 Nagrinėjamu atveju tiesioginis ryšys tarp neteisėtai suvartotos elektros energijos ir sumos, kurios kaip atlygio reikalauja *Fluvius*, aiškiai matyti iš prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo pateiktos informacijos, nes MX suvartojo elektros energijos savo gyvenamojoje vietoje, o *Fluvius* galėjo nustatyti taip suvartotą kiekį; ji parengė suvartojimo nuo 2017 m. gegužės 7 d. iki 2019 m. rugpjūčio 7 d. ataskaitą pagal šiuo adresu esančio skaitiklio rodmenis. Taigi suma, atitinkanti neteisėtai suvartotos elektros energijos kainą, buvo įtraukta į iš MX reikalaujamą sumą.

31 Be to, kriterijus, susijęs su teisinio ryšio, kuriam esant tiekiamos prekės ir mokamas atlygis už jas, buvimu, turi būti aiškinamas atsižvelgiant į šio sprendimo 28 punkte primintą jurisprudenciją remiantis visomis kiekvieno konkretaus atvejo aplinkybėmis, kad būtų nepažeistas mokesčių neutralumo principas. Šiomis aplinkybėmis šis kriterijus turi būti aiškinamas plačiai.

32 Pirma, kaip nurodo *Fluvius*, net jei elektros energija tiekiama nesudarius sutarties, neteisėtus vartotojo ir elektros energijos skirstomojo tinklo operatoriaus santykius reglamentuoja pagrindinės bylos faktinėms aplinkybėms taikytinas Prijungimo reglamentas, kuriame apibrėžiama „neteisėto vartojimo“ sąvoka ir numatoma, kad skirstomojo tinklo operatorius apmokestina taip vartojusį asmenį už suvartotą elektros energiją. Antra, kaip nurodyta šio sprendimo 23 punkte, tiek Energetikos dekrete, tiek Energetikos nutarime reglamentuojamas atvejis, kai elektros energija vartojama nesudarius komercinės sutarties ir iš anksto nepranešus skirstomojo tinklo operatoriui, ir nustatyta tvarka, pagal kurią apskaičiuojamas atlygis, atitinkantis šio vartotojo nepagrįstai gautą naudą.

33 Taigi tokių požymių turinčių prekių tiekimas (tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas) atitinka prekių tiekimą už atlygį, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 1 dalies a punktą.

34 Telieka nustatyti, ar toks prekių tiekimas gali būti apibrėžtas kaip teisės disponuoti materialiuoju turtu perdavimas, kaip tai suprantama pagal šios direktyvos 14 straipsnio 1 dalį, ar tai yra nuosavybės teisės į turtą perdavimas už atlygį valdžios institucijos ar jos vardu duotu nurodymu arba pagal įstatymus remiantis minėtos direktyvos 14 straipsnio 2 dalies a punktu.

35 Šiuo klausimu primintina, kad Direktyvos 2006/112 14 straipsnio 1 dalyje vartojama sąvoka „prekių tiekimas“ yra susijusi ne su nuosavybės perdavimu taikomoje nacionalinėje teisėje numatytais būdais, o su visais materialiojo turto perdavimo sandoriais, kuriais viena šalis suteikia kitai šaliai teisę disponuoti tuo turtu taip, lyg ji būtų šio turto savininkė (2021 m. vasario 25 d. Sprendimo *Gmina Wrocław (Žemės ilgalaikės nuomos teisės pakeitimas)*, C-604/19, EU:C:2021:132, 52 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

36 Ši sąvoka yra objektyvi ir taikoma neatsižvelgiant į atitinkamų sandorių tikslus ir rezultatus (2019 m. gegužės 15 d. Sprendimo *Vega International Car Transport and Logistic*, C-235/18, EU:C:2019:412, 28 punktas).

37 Nagrinėjamu atveju iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad laikotarpiu nuo 2017 m. gegužės 7 d. iki 2019 m. rugpjūčio 7 d., t. y. daugiau nei dvejus metus, *Fluvius* tiekė MX elektros energiją. Vadinasi, ji neišvengiamai manė, kad tiekia prekes klientui, ir tuo pačiu metu MX elgėsi kaip toks *Fluvius* atžvilgiu ir veikė „kaip savininkas“, t. y. vartojo *Fluvius* tiekiamą elektros energiją. Kaip teisingai nurodė Belgijos vyriausybė, elektros energijos savybės lemia, kad jos paėmimas iš skirstomojo tinklo sutampa su turto vartojimu, o šis atitinka ne tik šio turto naudojimą, bet ir disponavimą juo. Pastarasis yra paskutinis nuosavybės teisės požymis. Taigi prekių tiekimas tokiomis aplinkybėmis, kokios susiklostė pagrindinėje byloje, turi būti nagrinėjamas kaip teisės disponuoti materialiuoju turtu perdavimas, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 14 straipsnio 1 dalį.

38 Kadangi iš šios direktyvos 14 straipsnio formuluotės ir struktūros matyti, kad šio straipsnio 2 dalis, palyginti su šio straipsnio 1 dalyje įtvirtinta bendra apibrėžtimi, yra *lex specialis*, kurios taikymo sąlygos yra autonomiškos, palyginti su minėtos 1 dalies taikymo sąlygomis (2021 m. vasario 25 d. Sprendimo *Gmina Wrocław (Žemės ilgalaikės nuomos teisės pakeitimas)*, C-604/19, EU:C:2021:132, 55 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija), dėl ankstesniame šio sprendimo punkte padarytos išvados pagrindinėje byloje negalima taikyti minėtos direktyvos 14 straipsnio 2 dalies a punkto.

39 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, į pirmąjį ir antrąjį prejudicinius klausimus reikia atsakyti, kad Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 1 dalies a punktas, siejamas su šios direktyvos 14 straipsnio 1 dalimi, turi būti aiškinamas taip: skirstomojo tinklo operatoriaus vykdomas elektros energijos tiekimas, nors ir be jo valios ir nulemtas trečiojo asmens neteisėto veiksmo, yra prekių tiekimas už atlygį, apimantis teisės disponuoti materialiuoju turtu perdavimą.

Dėl trečiojo ir ketvirtojo prejudicinių klausimų

40 Trečiuoju ir ketvirtuoju prejudiciniais klausimais, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar Direktyvos 2006/112 9 straipsnio 1 dalis turi būti aiškinama taip, kad skirstomojo tinklo operatoriaus vykdomas elektros energijos tiekimas, nors ir be jo valios ir nulemtas trečiojo asmens neteisėto veiksmo, yra ekonominė veikla, ir, jeigu taip, ar, pirma, tokią veiklą vykdantis ūkio subjektas (kaip ir *Fluvius*) veikia kaip valdžios institucija, kaip tai suprantama pagal šios direktyvos 13 straipsnio 1 dalį, ir, antra, jeigu taip, ar ši nuostata turi būti aiškinama taip, kad toks vartojimas atitinka reikšmingą minėto ūkio subjekto veiklą.

41 Pažymėtina, kad remiantis Direktyvos 2006/112 9 straipsnio 1 dalies teksto analize pabrėžiama sąvokos „ekonominė veikla“ taikymo srities apimtis ir patikslinamas jos objektyvus pobūdis, t. y. vertinama pati veikla, neatsižvelgiant į jos tikslus ar rezultatus (šiuo klausimu žr. 2021 m. vasario 25 d. Sprendimo *Gmina Wrocław (Žemės ilgalaikės nuomos teisės pakeitimas)*, C-604/19, EU:C:2021:132, 69 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

42 Taigi paprastai veikla laikoma ekonomine veikla, kai ji yra nuolatinio pobūdžio ir vykdoma mainais už sandorio šalies gautą atlyginimą (šiuo klausimu žr. 2021 m. balandžio 15 d. Sprendimo *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, C-846/19, EU:C:2021:277, 47 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

43 Nagrinėjamu atveju prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas neklausia Teisingumo Teismo dėl tokio ūkio subjekto, kaip *Fluvius*, kuri veikia kaip skirstomojo tinklo operatorė, veiklos kvalifikavimo, nes ši veikla akivaizdžiai atitinka ankstesnėje šio sprendimo pastraipoje nurodytus kriterijus, kuriuos, be to, patvirtina
Direktyvos 2006/112 13 straipsnio 1 dalies trečios pastraipos, siejamos su šios direktyvos I priedu, formuluotė, kurioje numatyta, kad elektros energijos tiekimas iš principo apmokestinamas PVM net ir tuo atveju, kai jį vykdo viešosios teisės reguliuojamas subjektas, veikiantis kaip valdžios institucija. Pabrėždamas operatoriaus ketinimo gauti nuolatinio pobūdžio pajamų kriterijų, nacionalinis teismas atkreipia Teisingumo Teismo dėmesį į tai, kad šiuo atveju neteisėtas MX elektros energijos vartojimas nebuvo tai, ko siekė operatorius, ir buvo atsitiktinis.

44 Kaip matyti iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos, siekiant nustatyti, ar konkretus sandoris yra ekonominės veiklos dalis, būtina išanalizuoti visas jo vykdymo sąlygas (šiuo klausimu žr. 2021 m. balandžio 15 d. Sprendimo *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, C-846/19, EU:C:2021:277, 48 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

45 Šiuo klausimu iš Teisingumo Teismui perduotos bylos medžiagos matyti, kad, pirma, *Fluvius* privalo aprūpinti visus asmenis, patenkančius į jos savivaldybių, dalyvaujančių jos sudarytoje savivaldybių bendradarbiavimo struktūroje, jurisdikciją, kurie nebeturi sutarties su komerciniu tiekėju ir kurie anksčiau apie tai pranešė tokiai įstaigai, kaip *Fluvius*. Atrodo, kad šis subjektas, jei

tai būtina, gali būti priverstas tiesiogiai atlikti elektros energijos tiekėjo vaidmenį, todėl tokia veikla nėra nereikšminga ir ji tikrai yra susijusi su jos, kaip elektros energijos skirstomojo tinklo operatorės, veikla ir negali būti atskirta nuo visų jos funkcijų.

46 Tiek Flandrijos regionas Energetikos dekreto 1.1.3 straipsnio 40°/1 dalyje ir 5.1.2 straipsnyje ir Energetikos nutarimo 4.1.2 straipsnyje, tiek pati *Fluvius*, priimdama nagrinėjamoms faktinėms aplinkybėms taikytiną Prijungimo reglamentą, numatė neteisėto energijos, visų pirma elektros energijos, vartojimo atvejį ir reglamentavo tiek administracines, tiek pinigines pasekmes, o tai neleidžia šio reiškinio laikyti vienkartiniu ir izoliuotu, nes jis pasirodė esąs pakankamai dažnas ir pasikartojantis, kad juo būtų galima pagrįsti reguliavimo veiksmus.

47 Nuostolių dėl vagystės rizika, šiuo atveju rizika, kad teks padengti išlaidas už elektros energijos kiekį, prarastą dėl trečiosios šalies neteisėto elektros energijos vartojimo, yra komercinė rizika, būdinga ūkinei veiklai, šiuo atveju elektros skirstomojo tinklo operatoriaus veiklai.

48 Vadinasi, reikia konstatuoti, kad, nacionaliniam teismui patikrinus minėtas faktines aplinkybes, Direktyvos 2006/112 9 straipsnio 1 dalį reikia aiškinti taip, kad skirstomojo tinklo operatoriaus vykdomas elektros energijos tiekimas, nors ir be jo valios ir nulemtas trečiojo asmens neteisėto veiksmo, yra šio operatoriaus ekonominė veikla, nes atspindi riziką, būdingą jo, kaip elektros energijos skirstomojo tinklo operatoriaus, veiklai.

49 Net pripažinus, kad, pirma, *Fluvius* yra viešosios teisės reguliuojama įstaiga, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 13 straipsnio 1 dalį, ir, antra, tiekdama elektros energiją MX ji veikė kaip valdžios institucija, šis prekių tiekimas iš esmės turi būti apmokestinamas PVM (žr. šio sprendimo 43 punktą), jeigu ši veikla negali būti laikoma nereikšminga.

50 Atsižvelgiant į vertinimą, kurį turi atlikti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, nes tik nacionalinis teismas yra kompetentingas aiškinti atitinkamos valstybės narės teisę, reikia pažymėti, kad *Fluvius* įstatuose ji kvalifikuojama kaip viešosios teisės reguliuojamas juridinis asmuo, turintis *sui generis* statusą, ir tai savo pastabose patvirtina Belgijos vyriausybė. Be to, kaip nurodyta šio sprendimo 19 punkte, *Fluvius*, kaip savivaldybių bendradarbiavimo struktūrą, administruoja bendradarbiaujančių savivaldybių išrinkti atstovai, o jos vykdomos funkcijos kartu yra šios savivaldybės funkcijos. Taigi, atsižvelgiant į šią bylos medžiagą, nepaisant pavadinimo „asociacija, kuriai pavesta užduotis“ (*Opdrachthoudende vereniging*), atrodo, kad tokia įstaiga, kaip *Fluvius*, atitinka viešosios teisės reguliuojamos įstaigos apibrėžtį, kaip ji suprantama pagal Direktyvos 2006/112 13 straipsnio 1 dalį.

51 Be to, atrodo, kad šio sprendimo 45 punkte nurodytas *Fluvius* įpareigojimas atitinka įpareigojimą teikti viešąsias paslaugas, nes juo siekiama užkirsti kelią tam, kad asmenys, neturintys komercinės sutarties su energijos tiekėju, pavyzdžiui, dėl ekonominio nesaugumo, negalėtų netekti elektros energijos tiekimo.

52 Vadinasi, reikia nustatyti, kas gali būti nereikšmingas tiekimas, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 13 straipsnio 1 dalies trečią pastraipą, ir ar elektros energijos skirstomojo tinklo operatoriaus vykdomas elektros energijos tiekimas neteisėto elektros energijos vartojimo atveju gali patekti į jos taikymo sritį.

53 Šioje nuostatoje numatydamas, kad šios direktyvos I priede išvardyta veikla, pavyzdžiui, elektros energijos tiekimas, bet kuriuo atveju yra apmokestinama PVM, nebent ji yra nereikšminga, net jei ja užsiima viešosios teisės reguliuojama įstaiga, kaip valdžios institucija, Europos Sąjungos teisės

leidėjas siekė išvengti tam tikrų konkurencijos iškraipymų (šiuo klausimu žr. 2009 m. liepos 16 d. Sprendimo *Komisija / Airija*, C-554/07, EU:C:2009:464, 72 ir 73 punktus ir juose nurodytą jurisprudenciją).

54 Iš to matyti, kad sąvoka „nereikšminga veikla“ yra nuo bendros taisyklės, kad PVM apmokestinama bet kokia ekonominė veikla, nukrypti leidžianti nuostata. Vadinasi, ši sąvoka turi būti aiškinama siaurai (šiuo klausimu žr. 2021 m. vasario 25 d. Sprendimo *Gmina Wrocław (Žemės ilgalaikės nuomos teisės pakeitimas)*, C-604/19, EU:C:2021:132, 77 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

55 Taigi ši veikla neapmokestinama PVM tik tuo atveju, jei Direktyvos 2006/112 I priede nurodytą veiklą, kurią vykdo viešosios teisės reguliuojama įstaiga, veikdama kaip valdžios institucija, galima laikyti mažos apimties erdvės ar laiko atžvilgiu ir dėl to turinčia tokį mažą ekonominį poveikį, kad dėl to galinčių atsirasti konkurencijos iškraipymų iš viso nėra arba jie yra visiškai nereikšmingi.

56 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta šio sprendimo 45 ir 46 punktuose, atrodo, kad taip nėra elektros energijos tiekimo, kurį vykdo skirstomojo tinklo operatorius, kaip antai *Fluvius*, atveju, įskaitant atvejus, kai elektros energija vartojama neteisėtai, nes tiek Flandrijos regionas, tiek *Fluvius* turėjo apibrėžti neteisėto elektros energijos vartojimo administracines ir pinigines pasekmes, o tai rodo, kad jis yra reikšmingas. Vadinasi, toks elektros energijos tiekimas, koks nagrinėjamas pagrindinėje byloje, nėra nereikšmingos veiklos dalis, todėl turi būti apmokestinamas PVM.

57 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, į trečiąjį ir ketvirtąjį prejudicinius klausimus reikia atsakyti, kad Direktyvos 2006/112 9 straipsnio 1 dalį reikia aiškinti taip: skirstomojo tinklo operatoriaus vykdomas elektros energijos tiekimas, nors ir be jo valios ir nulemtas trečiojo asmens neteisėto veiksmo, yra šio operatoriaus ekonominė veikla, nes atspindi riziką, būdingą jo, kaip elektros energijos skirstomojo tinklo operatoriaus, veiklai. Darant prielaidą, kad šią ekonominę veiklą vykdo viešosios teisės reguliuojama įstaiga, veikianti kaip valdžios institucija, tokia šios direktyvos I priede nurodyta veikla gali būti laikoma nereikšminga, kaip tai suprantama pagal minėtos direktyvos 13 straipsnio 1 dalies trečią pastraipą, tik jeigu ji yra mažos apimties erdvės ar laiko atžvilgiu ir dėl to turi tokį mažą ekonominį poveikį, kad dėl to galinčių atsirasti konkurencijos iškraipymų iš viso nėra arba jie yra visiškai nereikšmingi.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

58 Kadangi šis procesas pagrindinių bylų šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamose bylose, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

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

1. **2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos, iš dalies pakeistos 2009 m. gruodžio 22 d. Tarybos direktyva 2009/162/ES, 2 straipsnio 1 dalies a punktas, siejamas su šios direktyvos 14 straipsnio 1 dalimi,**

turi būti aiškinamas taip:

skirstomojo tinklo operatoriaus vykdomas elektros energijos tiekimas, nors ir be jo valios ir nulemtas trečiojo asmens neteisėto veiksmo, yra prekių tiekimas už atlygį, apimantis teisės disponuoti materialiuoju turtu perdavimą.

2. Direktyvos 2006/112, iš dalies pakeistos Direktyva 2009/162, 9 straipsnio 1 dalis

turi būti aiškinama taip:

skirstomojo tinklo operatoriaus vykdomas elektros energijos tiekimas, nors ir be jo valios ir nulemtas trečiojo asmens neteisėto veiksmo, yra šio operatoriaus ekonominė veikla, nes atspindi riziką, būdingą jo, kaip elektros energijos skirstomojo tinklo operatoriaus, veiklai. Darant prielaidą, kad šią ekonominę veiklą vykdo viešosios teisės reguliuojama įstaiga, veikianti kaip valdžios institucija, tokia šios direktyvos I priede nurodyta veikla gali būti laikoma nereikšminga, kaip tai suprantama pagal minėtos direktyvos 13 straipsnio 1 dalies trečią pastraipą, tik jeigu ji yra mažos apimties erdvės ar laiko atžvilgiu ir dėl to turi tokį mažą ekonominį poveikį, kad dėl to galinčių atsirasti konkurencijos iškraipymų iš viso nėra arba jie yra visiškai nereikšmingi.

Parašai.