Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (toinen jaosto)

20 päivänä kesäkuuta 2013 *

Kuudes arvonlisäverodirektiivi — 4 artiklan 1 ja 2 kohta — Taloudellisen toiminnan käsite — Ostoihin sisältyvän veron vähentäminen — Asuinkäyttöön tarkoitetun omakotitalon katolle sijoitetun aurinkosähkölaitteiston käyttö — Toimitus verkkoon — Korvaus — Kulutusta pienempi sähköntuotanto

Asiassa C-219/12,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Verwaltungsgerichtshof (Itävalta) on esittänyt 29.3.2012 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 9.5.2012, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr

vastaan

Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz,

Thomas Fuchsin

osallistuessa asian käsittelyyn,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (toinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja R. Silva de Lapuerta sekä tuomarit G. Arestis, J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev (esittelevä tuomari) ja J. L. da Cruz Vilaça,

julkisasiamies: E. Sharpston,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— Itävallan hallitus, asiamiehenään C. Pesendorfer,

— Saksan hallitus, asiamiehinään T. Henze ja K. Petersen,

— Euroopan komissio, asiamiehinään C. Soulay ja B.-R. Killmann,

kuultuaan julkisasiamiehen 7.3.2013 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

* Oikeudenkäyntikieli: saksa.

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna 10.4.1995 annetulla neuvoston direktiivillä 95/7/EY (EYVL L 102, s. 18; jäljempänä kuudes direktiivi), 4 artiklan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa ovat vastakkain Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr (jäljempänä Finanzamt) ja Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz ja joka koskee asuinkäyttöön tarkoitetun omakotitalon katolle sijoitetun aurinkosähkölaitteiston hankintaan sisältyvän arvonlisäveron vähentämistä.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

3 Kuudennen direktiivin 2 artiklan, joka muodostaa direktiivin II osaston, jonka otsikko on ”Soveltamisala”, sanamuoto oli seuraava:

”Arvonlisäveroa on kannettava:

1. verovelvollisen tässä ominaisuudessaan maan alueella suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta ja palvelujen suorituksesta;

– –”

4 Kuudennen direktiivin 4 artiklan 1 ja 2 kohdassa säädettiin seuraavaa:

”1. ’Verovelvollisella’ tarkoitetaan jokaista, joka itsenäisesti harjoittaa missä tahansa jotakin 2 kohdassa tarkoitettua taloudellista toimintaa, riippumatta tämän toiminnan tarkoituksesta tai tuloksesta.

2. Edellä 1 kohdassa tarkoitettua taloudellista toimintaa on kaikki tuottajan, kauppiaan tai palvelujen suorittajan harjoittama toiminta, mukaan lukien kaivostoiminta, maataloustoiminta ja vapaa ammattitoiminta tai vastaava. Taloudellisena toimintana on pidettävä myös liiketoimintaa, joka käsittää aineellisen tai aineettoman omaisuuden hyödyntämistä jatkuvaluontoisessa tulonsaantitarkoituksessa.”

5 Kuudennen direktiivin 5 artiklan 1 ja 2 kohdan sanamuoto oli seuraava:

”1. ’Tavaroiden luovutuksella’ tarkoitetaan aineellisen omaisuuden omistajalle kuuluvan määräämisvallan siirtoa.

2. Sähkövirtaa – – ja muita vastaavia on pidettävä aineellisena omaisuutena.”

6 Kuudennen direktiivin 17 artiklassa, sellaisena kuin se ilmenee kyseisen direktiivin 28 f artiklasta, säädettiin seuraavaa:

”1. Vähennysoikeus syntyy, kun vähennyskelpoista veroa koskeva verosaatava syntyy.

2. Jos tavaroita ja palveluja käytetään verovelvollisen verollisiin liiketoimiin, verovelvollinen saa vähentää verosta, jonka [hän] on velvollinen maksamaan[,]:

a) arvonlisävero[n], joka on maan alueella maksettu tai maksettava tavaroista tai palveluista, jotka toinen verovelvollinen on toimittanut tai toimittaa hänelle;

_ _”

Itävallan oikeus

7 Vuoden 1994 liikevaihtoverolain (Umsatzsteuergesetz 1994; BGBl. 663/1994), sellaisena kuin se sitä sovelletaan pääasiaan, 2 §:n 1 momentin sanamuoto on seuraava:

”Elinkeinonharjoittaja on henkilö, joka harjoittaa itsenäisesti liike- tai ammattitoimintaa. Yritys kattaa elinkeinonharjoittajan kaiken liiketoiminnan ja ammatinharjoittamisen. Liike- tai ammattitoimintaa on kaikki jatkuvaluonteinen toiminta tulonsaantitarkoituksessa, vaikka sillä ei tavoiteltaisikaan voittoa tai vaikka henkilöiden yhteenliittymä toimisi vain suhteessa jäseniinsä.”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymys

8 Thomas Fuchs asennutti vuonna 2005 asuinkäyttöön tarkoitetun omakotitalonsa katolle aurinkosähkölaitteiston 38 367,76 euron kokonaishintaan. Asennuksen osalta hän sai 19 020 euron kertaluonteisen tuen.

9 Aurinkosähkölaitteistossa ei ole sähkönvarastointikapasiteettia, ja kaikki tuotettu sähkö syötetään verkkoon verkkoon pääsyä koskevan sopimuksen perusteella, joka on ollut voimassa 1.7.2005 lähtien ja joka on tehty toistaiseksi voimassa olevaksi yhtiön nimeltä Ökostrom Solarpartner, Ö Vertriebs-GmbH kanssa. Sähköntoimituksista maksetaan markkinahintainen korvaus eli 0,181 euroa bruttona kWh:lta, ja ne ovat arvonlisäverollisia. Kotitalouden tarpeisiin tarvittava sähkö ostetaan takaisin kyseiseltä yhtiöltä samaan hintaan kuin se syötettiin verkkoon.

10 Vuosina 2005–2008 Fuchs kulutti sähköä 44 600 kWh, joka otettiin verkosta hänen kotitaloutensa tarpeisiin. Fuchs syötti verkkoon kiistatta 11 156 kWh ja käytti suoraan itse 8 645 kWh. Hän syötti siten verkkoon kaiken aurinkosähkölaitteistolla tuotetun sähkömäärän eli 19 801 kWh.

11 Verwaltungsgerichtshof täsmensi tältä osin unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 101 artiklan nojalla pyydetyn selvennyksen johdosta 10.1.2013 tekemässään päätöksessä, joka saapui unionin tuomioistuimeen 28.1.2013 ja jossa se tukeutui muutoksenhakutuomioistuimen tekemään tosiseikkoja koskevaan toteamukseen, että ”suoraan” kulutetun sähkön käsite on ymmärrettävä siten, että kyseinen sähkö oli otettu yleisestä verkosta välittömästi tai lähes välittömästi sen jälkeen, kun se oli syötetty verkkoon.

12 Fuchs vaati kyseisen aurinkosähkölaitteiston hankintaan sisältyvän 6 394,63 euron suuruisen arvonlisäveron palautusta.

13 Finanzamt katsoi, ettei Fuchsilla ollut oikeutta vähentää ostoihin sisältyvää arvonlisäveroa, koska Fuchs ei ollut harjoittanut taloudellista toimintaa, kun hän käytti aurinkosähkölaitteistoa. Fuchs nosti kanteen kyseisestä päätöksestä Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linzissä ja väitti, että hän harjoitti kuudennen direktiivin 4 artiklan 1 ja 2 kohdassa tarkoitettua taloudellista toimintaa.

14 Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz hyväksyi kanteen, minkä jälkeen Finanzamt haki muutosta kyseisen tuomioistuimen ratkaisuun Verwaltungsgerichtshofissa.

15 Verwaltungsgerichtshof on tässä asiayhteydessä päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

”Voiko sellaisen ilman omaa sähkönvarastointimahdollisuutta toimivan yksityisen, asuinkäyttöön tarkoitetun omakotitalon katolle tai viereen sijoitetun verkkoon kytketyn aurinkosähkölaitteiston, joka on suunniteltu teknisesti siten, että laitteiston sähköntuotanto alittaa jatkuvasti laitteiston omistajan omakotitalossaan yksityisesti yhteensä kuluttaman sähkön määrän, käyttö olla laitteiston omistajan [kuudennen direktiivin] 4 artiklassa tarkoitettua taloudellista toimintaa?”

Ennakkoratkaisukysymyksen tarkastelu

16 Kuudennen direktiivin 4 artiklan 1 kohdan mukaan verovelvollisella tarkoitetaan jokaista, joka itsenäisesti harjoittaa missä tahansa jotakin kyseisen artiklan 2 kohdassa tarkoitettua taloudellista toimintaa, riippumatta tämän toiminnan tarkoituksesta tai tuloksesta. Tämä taloudellisen toiminnan käsite määritellään kyseisessä 2 kohdassa siten, että sitä on kaikki tuottajan, kauppiaan tai palvelujen suorittajan harjoittama toiminta ja erityisesti liiketoiminta, joka käsittää aineellisen tai aineettoman omaisuuden hyödyntämistä jatkuvaluonteisessa tulonsaantitarkoituksessa (ks. asia C-284/04, T-Mobile Austria ym., tuomio 26.6.2007, Kok., s. I-5189, 33 kohta ja asia C-369/04, Hutchison 3G ym., tuomio 26.6.2007, Kok., s. I-5247, 27 kohta).

17 Unionin tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan verovelvollisen ja taloudellisen toiminnan määritelmien tarkastelu osoittaa taloudellisen toiminnan käsitteen soveltamisalan laajuuden ja kyseisen käsitteen objektiivisuuden, millä tarkoitetaan sitä, että toimintaa tarkastellaan sellaisenaan sen tarkoituksesta tai tuloksesta riippumatta (ks. em. asia T-Mobile Austria ym., tuomion 35 kohta ja em. asia Hutchison 3G ym., tuomion 29 kohta).

18 Esillä olevassa pääasiassa kyseessä oleva toiminta koostui aurinkosähkölaitteiston käytöstä. Tällaisen toiminnan on katsottava kuuluvan kuudennen direktiivin 4 artiklan 2 kohdassa tarkoitetun taloudellisen toiminnan käsitteen alaan, jos toimintaa harjoitetaan jatkuvaluonteisessa tulonsaantitarkoituksessa.

19 Se, onko kyseessä olevalla toiminnalla jatkuvaluonteinen tulonsaantitarkoitus, on tosiseikkoja koskeva kysymys, jota on arvioitava ottamalla huomioon kaikki käsiteltävää asiaa koskevat seikat, joihin kuuluu muun muassa kyseessä olevan omaisuuden luonne (ks. asia C-263/11, Rēdlihs, tuomio 19.7.2012, 33 kohta).

20 Tämän tunnusmerkin perusteella on myös voitava ratkaista, onko yksityinen käyttänyt omaisuutta siten, että hänen toimintaansa on pidettävä kuudennessa direktiivissä tarkoitettuna taloudellisena toimintana. Se, että omaisuus soveltuu hyödynnettäväksi ainoastaan taloudellisessa toiminnassa, riittää yleensä sen osoittamiseen, että omistaja hyödyntää sitä taloudellisen toiminnan tarpeisiin ja siis jatkuvaluonteisessa tulonsaantitarkoituksessa. Sen sijaan silloin, kun omaisuutta voidaan sen luonteen vuoksi käyttää sekä taloudellista toimintaa varten että yksityisiin tarkoituksiin, on tutkittava omaisuuden hyödyntämisen olosuhteet kokonaisuudessaan sen ratkaisemiseksi, käytetäänkö sitä todellakin jatkuvaluonteisessa tulonsaantitarkoituksessa (ks. asia C-230/94, Enkler, tuomio 26.9.1996, Kok., s. I-4517, 27 kohta ja em. asia Rēdlihs, tuomion 34 kohta).

21 Viimeksi mainitussa tapauksessa vertailu yhtäältä niiden olosuhteiden, joissa asianomainen tosiasiallisesti hyödyntää omaisuutta, ja toisaalta niiden olosuhteiden, joissa vastaavaa taloudellista toimintaa yleensä harjoitetaan, välillä voi olla yksi menetelmistä, joiden avulla voidaan tutkia, harjoitetaanko kyseistä toimintaa jatkuvaluonteisessa tulonsaantitarkoituksessa (ks. em. asia Enkler, tuomion 28 kohta ja em. asia Rēdlihs, tuomion 35 kohta).

22 Tässä yhteydessä on todettava, että pääasiassa kyseessä olevaa omaisuutta eli asuinkäyttöön tarkoitetun omakotitalon katolle tai viereen sijoitettua verkkoon kytkettyä aurinkosähkölaitteistoa voidaan sen ominaisuuksien perusteella käyttää sekä taloudellisiin että yksityisiin tarkoituksiin.

23 Ensimmäiseksi siitä kysymyksestä, toteutettiinko kyseessä oleva sähkön toimittaminen tulonsaantitarkoituksessa, on todettava, että tulojen käsitettä on tulkittava siten, että se tarkoittaa korvausta, joka on saatu vastikkeeksi harjoitetusta toiminnasta.

24 Ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenee tältä osin yhtäältä, että pääasiassa kyseessä olevalla aurinkosähkölaitteistolla tuotettu sähkö toimitettiin verkkoon, ja toisaalta, että kyseiseen verkkoon pääsyä koskevan sopimuksen mukaan toimituksista saatiin vastikkeeksi korvaus.

25 Kuudennen direktiivin 4 artiklan 1 kohdan sanamuodosta sekä unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä käy ilmi, että jotta aineellisen tai aineettoman omaisuuden hyödyntämisen voidaan katsoa tapahtuneen tulonsaantitarkoituksessa, sillä ei ole merkitystä, tavoitellaanko tällä käytöllä voittoa.

26 Koska laitteiston omistajan asuinkäyttöön tarkoitetun omakotitalon katolle sijoitetulla laitteistolla tuotetaan sähköä, joka syötetään verkkoon korvausta vastaan, on katsottava, että kyseistä laitteistoa käytetään tulonsaantitarkoituksessa.

27 Toiseksi on todettava, että ennakkoratkaisupyynnöstä käy ilmi, että verkkoon pääsyä koskeva sopimus, joka tuli voimaan 1.7.2005, tehtiin ”toistaiseksi voimassa olevaksi”. Koska aurinkosähkölaitteistoa käytetään pitkäkestoisesti, on todettava, että kyseessä olevalla aurinkosähkölaitteistolla tapahtuva sähkön verkkoon toimittaminen oli jatkuvaluonteista eikä vain satunnaista. Kyseisen laitteiston omistajan saaman kaltaista korvausta on siten pidettävä kuudennen direktiivin 4 artiklan 2 kohdassa tarkoitettuna jatkuvaluonteisena korvauksena.

28 Koska pääasiassa kyseessä olevalla aurinkosähkölaitteistolla tuotetaan sähköä, joka syötetään verkkoon jatkuvaluonteisia tuloja vastaan, on todettava, että vaaditut edellytykset sille, että tämä toiminta kuuluu kuudennen direktiivin 4 artiklassa tarkoitetun taloudellisen toiminnan käsitteen alaan, täyttyvät.

29 Tätä päätelmää ei aseta kyseenalaiseksi ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen esittämä seikka, jonka mukaan kyseisellä laitteistolla tuotettu sähkömäärä on aina alhaisempi kuin laitteiston omistajan oman kotitaloutensa tarpeisiin kuluttama sähkömäärä.

30 On nimittäin muistutettava, että käsiteltävässä asiassa ennakkoratkaisupyynnöstä käy ilmi, että kyseessä olevan laitteiston teknisten ominaisuuksien vuoksi yhtäältä tuotettu sähkö syötetään verkkoon ja toisaalta kulutettava sähkö ostetaan verkonhaltijalta. Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen toteaman tavoin on niin, että koska kyseessä on verkkoon kytketty sähköä tuottava laitteisto, voisi olla mahdotonta luokitella ja yksilöidä kyseessä olevaa lajitavaran tyyppistä tuotetta eli sähköä sen jälkeen, kun se on syötetty verkkoon ja otettu takaisin verkosta.

31 Näin ollen on katsottava, että pääasiassa kyseessä olevasta sähköntoimituksesta koostuva toiminta on itsenäistä siihen toimintaan nähden, jolla aurinkosähkölaitteiston omistaja ottaa sähköä verkosta kotitaloutensa tarpeisiin, ja että täten yhtäältä tuotetun sähkömäärän ja toisaalta kulutetun sähkömäärän välisellä suhteella ei ole merkitystä sen kannalta, että kyseinen sähköntoimitusta koskeva toiminta luokitellaan taloudelliseksi toiminnaksi.

32 Täten on hylättävä Itävallan hallituksen väite, jonka mukaan se, että aurinkosähkölaitteistolla tuotettu sähkö ei ylitä kotitalouden omia tarpeita, osoittaa, että kyseinen omistaja yrittää pienentää sähkölaskuaan tuloilla, jotka saadaan sähkön verkkoon syöttämisestä, ja ettei omistaja täten käytä kyseistä laitteistoa tulonsaantitarkoituksessa.

33 Koska laitteiston omistaja harjoittaa kuudennen direktiivin 4 artiklan 2 kohdassa tarkoitettua taloudellista toimintaa tämän tuomion 28 kohdasta ilmenevällä tavalla ja koska on kiistatonta, että tätä toimintaa harjoitetaan itsenäisesti, laitteiston omistajaa on siten pidettävä kyseisen artiklan 1 kohdassa tarkoitettuna verovelvollisena.

34 Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen unionin tuomioistuimelle toimittamasta asiakirja-aineistosta käy lisäksi ilmi, että laitteiston omistaja laskutti sopimuskumppaniltaan arvonlisäveron kaikista aurinkosähkölaitteistollaan tuotetun sähkön toimituksista ja että veroviranomaiset vastaanottivat kyseisistä toimituksista näin laskutetun arvonlisäveron. Täten on yhtäältä niin, että pääasiassa kyseessä olevaa laitteistoa käytetään yksinomaan arvonlisäverollisiin myynteihin.

35 Kuten julkisasiamies totesi ratkaisuehdotuksensa 28 kohdassa, toisaalta Itävallan veroviranomaisten näkemys, sellaisena kuin se on esitetty ennakkoratkaisupyynnössä, sekä Itävallan hallituksen unionin tuomioistuimessa esittämä näkemys, jonka mukaan tällaisen laitteiston omistaja toimii yksityishenkilön ominaisuudessa, eivät ole yhteensopivia sen kanssa, että laitteiston omistajan suorittamista sähköntoimituksista kannetaan arvonlisävero.

36 Lisäksi on muistutettava, että kuudennella direktiivillä käyttöön otetun järjestelmän logiikan mukaan sellaiset ostoihin sisältyvät verot, jotka verovelvollinen on maksanut verollisiin liiketoimiinsa käyttämistään tavaroista ja palveluista, voidaan vähentää. Ostoihin sisältyvien verojen vähentäminen on sidoksissa myyntitoimista maksettavien verojen suorittamiseen. Siinä tapauksessa, että tavaroita tai palveluja käytetään verollisten liiketoimien suorittamiseen, niihin liittyviin ostoihin sisältyvän veron vähentäminen on välttämätöntä kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi (ks. asia C-184/04, Uudenkaupungin kaupunki, tuomio 30.3.2006, Kok., s. I-3039, 24 kohta ja asia C-72/05, Wollny, tuomio 14.9.2006, Kok., s. I-8297, 20 kohta).

37 Edellä esitetyn perusteella esitettyyn kysymykseen on vastattava, että kuudennen direktiivin 4 artiklan 1 ja 2 kohtaa on tulkittava siten, että asuinkäyttöön tarkoitetun omakotitalon katolle tai viereen sijoitetun aurinkosähkölaitteiston, joka on suunniteltu siten, että yhtäältä tuotettu sähkömäärä on aina alhaisempi kuin laitteiston omistajan yksityisiin tarkoituksiin kuluttaman sähkön kokonaismäärä ja että toisaalta tuotettu sähkömäärä syötetään verkkoon jatkuvaluonteisia tuloja vastaan, käyttö kuuluu kyseisessä artiklassa tarkoitetun taloudellisen toiminnan käsitteen alaan.

Oikeudenkäyntikulut

38 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely unionin tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä unionin tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla unionin tuomioistuin (toinen jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY, sellaisena kuin se on muutettuna 10.4.1995 annetulla neuvoston direktiivillä 95/7/EY, 4 artiklan 1 ja 2 kohtaa on tulkittava siten, että asuinkäyttöön tarkoitetun omakotitalon katolle tai viereen sijoitetun aurinkosähkölaitteiston, joka on suunniteltu siten, että yhtäältä tuotettu sähkömäärä on aina alhaisempi kuin laitteiston omistajan yksityisiin tarkoituksiin kuluttaman sähkön kokonaismäärä ja että toisaalta tuotettu sähkömäärä syötetään verkkoon jatkuvaluonteisia tuloja vastaan, käyttö kuuluu kyseisessä artiklassa tarkoitetun taloudellisen toiminnan käsitteen alaan.

Allekirjoitukset