



Határozatok Tára

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (második tanács)

2013. június 20.*

„Hatodik héairányelv — A 4. cikk (1) és (2) bekezdése — A »gazdasági tevékenységek« fogalma — Az előzetesen felszámított adó levonása — Magánlakás céljára szolgáló ház tetején található fotovoltaikus berendezés üzemeltetése — Hálózatba táplálás — Díjazás — A fogyasztást el nem érő elektromosáram-termelés”

A C-219/12. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Verwaltungsgerichtshof (Ausztria) a Bírósághoz 2012. május 9-én érkezett, 2012. március 29-i határozatával terjesztett elő az előtte

a **Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr**

és

az **Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz**

között,

Thomas Fuchs

részvételével

folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (második tanács),

tagjai: R. Silva de Lapuerta tanácselnök, G. Arestis, J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev (előadó) és J. L. da Cruz Vilaça bírák,

főtanácsnok: E. Sharpston,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- az osztrák kormány képviseletében C. Pesendorfer, meghatalmazotti minőségben,
- a német kormány képviseletében T. Henze és K. Petersen, meghatalmazotti minőségben,

* Az eljárás nyelve: német.

– az Európai Bizottság képviselőjében C. Soulay és B.-R. Killmann, meghatalmazotti minőségben,
a főtanácsnok indítványának a 2013. március 7-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,
meghozta a következő

Ítéletet

- 1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az 1995. április 10-i 95/7/EK tanácsi irányelvvel módosított, a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv (HL L 145., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o.; a továbbiakban: hatodik irányelv) 4. cikkének értelmezésére vonatkozik.
- 2 A kérelmet a Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr (a továbbiakban: Finanzamt) és az Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz között a magánlakás céljára szolgáló ház tetején található fotovoltaikus berendezés tekintetében előzetesen felszámított hozzáadottérték-adó (a továbbiakban: héa) levonása tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

- 3 A hatodik irányelv 2. cikke, amely az irányelv „Alkalmazási kör” című II. címét alkotja, így rendelkezett:
„A [héa] alá tartozik:
(1) az adóalany által belföldön ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás;
[...]
(2) A 77/388/EGK irányelv 4. cikkének (1) és (2) bekezdése a következőképpen szól:
„(1) »Adóalany«: az a személy, aki a (2) bekezdésben meghatározott bármely gazdasági tevékenységet bárhol önállóan végez, tekintet nélkül annak céljára és eredményére.
(2) Az (1) bekezdésben említett gazdasági tevékenység a termelők, a kereskedők, illetve a szolgáltatók valamennyi tevékenységét magában foglalja, beleértve a kitermelőipari és mezőgazdasági tevékenységeket, valamint az egyéb szakmai tevékenységeket is. Gazdasági tevékenységnek minősül azon tevékenység is, amely bevétel elérése érdekében materiális vagy immateriális javak tartós hasznosítását foglalja magában.”
(3) A hatodik irányelv 5. cikkének (1) és (2) bekezdése értelmében:
„(1) »Termékértékesítés«: a materiális javak feletti tulajdonjog átengedése.
(2) Az elektromosáram-[...]energia és hasonló materiális javaknak tekintendők.”

- 6 A hatodik irányelv 17. cikke az irányelv 28f. cikkéből következő szövege így rendelkezett:

„(1) Az adó levonására vonatkozó jog azon időpontban keletkezik, amikor a levonható adó felszámíthatóvá válik.

(2) Amennyiben a termékeket és szolgáltatásokat adóköteles tevékenységéhez használja fel, az adóalany jogosult az általa fizetendő adóból levonni a következő összegeket:

- a) az olyan termékek és szolgáltatások után belföldön fizetendő, illetve megfizetett [héta], amelyet részére egy másik adóalany szállított [helyesen: értékesített] vagy fog szállítani [helyesen: értékesíteni], illetve teljesített vagy teljesíteni fog;

[...]”

Az osztrák jog

- 7 A forgalmi adóról szóló 1994. évi törvény (Umsatzsteuergesetz 1994, BGBl. 663/1994. sz.) 2. cikke (1) bekezdésének az alapügybeli jogvitára irányadó szövege a következőképpen rendelkezik:

„Vállalkozó az, aki önállóan ipari, kereskedelmi vagy szakmai tevékenységet folytat. A vállalkozás felöleli a vállalkozó ipari, kereskedelmi vagy szakmai tevékenységének egészét. Ipari, kereskedelmi vagy szakmai tevékenységen kell érteni minden jövedelemszerzési céllal végzett állandó tevékenységet akkor is, ha hiányzik a nyereségszerzés szándéka, vagy ha személyek csoportja kizárólag a csoport tagjai irányában fejti ki tevékenységét.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

- 8 T. Fuchs 2005-ben bruttó 38 367,76 euró értékben fotovoltaikus berendezést szerelt fel a magánlakás céljára szolgáló háza tetejére. A berendezés egyszeri 19 020 euró támogatásban részesült.
- 9 A berendezés nem rendelkezik tárolási kapacitással, az összes megtermelt elektromos áramot a hálózatba táplálják az Ökostrom Solarpartner, Ö Vertriebs-GmbH társasággal határozatlan időre kötött, 2005. július 1-je óta hatályos, hálózati hozzáférésről szóló szerződés alapján. E betáplálás után a piaci árral megegyező, azaz bruttó 0,181 euró/kWh, héaköteles díjazás jár. A háztartás szükségleteit fedező elektromos áramot e társaságtól az eladási árral megegyező áron vásárolják vissza.
- 10 2005 és 2008 között T. Fuchs 44 600 kWh elektromos áramot használt fel a hálózatról a háztartása szükségleteire. Összesen 11 156 kWh-t táplált a hálózatba, 8 645 kWh-t pedig közvetlenül felhasznált. A fotovoltaikus berendezésével így összesen 19 801 kWh megtermelt mennyiséget táplált a hálózatba.
- 11 E tekintetben a Bíróság eljárási szabályzatának 101. cikke alapján megküldött felvilágosításkérés nyomán a Verwaltungsgerichtshof a Bírósághoz 2013. január 28-án érkezett, 2013. január 10-i határozatában – a fellebbviteli bíróság ténybeli megállapítására támaszkodva – kifejtette, hogy a „közvetlenül” elfogyasztott elektromos áram fogalmát úgy kell értelmezni, hogy ezen áramot a közhálózatról vették igénybe a hálózatba való betáplálást követően azonnal vagy nem sokkal később.
- 12 T. Fuchs kérte az említett fotovoltaikus berendezés megvásárlásakor előzetesen felszámított 6 394,63 euró összegű héa visszatérítését.

- 13 A Finanzamt megállapította, hogy T. Fuchs nem jogosult az előzetesen felszámított hea levonására, mivel a fotovoltaikus berendezés üzemeltetésével nem végzett gazdasági tevékenységet. T. Fuchs az Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz előtt indított keresetet e határozattal szemben, azt állítva, hogy a hatodik irányelv 4. cikkének (1) és (2) bekezdése értelmében vett gazdasági tevékenységet végzett.
- 14 Az Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz helyt adott e keresetnek, a Finanzamt pedig a Verwaltungsgerichtshof előtt vitatta e határozatot.
- 15 E körülményekre tekintettel a Verwaltungsgerichtshof úgy határozott, hogy az eljárás felfüggeszti, és a következő kérdéseket terjesztette a Bíróság elé előzetes döntéshozatalra:

„Az üzemeltetőnek a [hatodik irányelv] 4. cikke szerinti »gazdasági tevékenységét« alapozza-e meg a magánlakás céljára szolgáló magánházban vagy mellette hálózatról működő, önálló villamosenergia-tárolási lehetőséggel nem rendelkező fotovoltaikus berendezés üzemeltetése, amelyet műszaki szempontból úgy alakítottak ki, hogy a berendezés villamosenergia-termelése tartósan nem éri el az üzemeltető által a magánházban magáncélra felhasznált összes elektromos áram mennyiségét?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről

- 16 A hatodik irányelv 4. cikkének (1) bekezdése értelmében az minősül adóalanynak, aki az ugyanezen cikk (2) bekezdésében meghatározott bármely gazdasági tevékenységet bárhol önállóan végez, tekintet nélkül annak céljára és eredményére. A „gazdasági tevékenység” fogalmát e (2) bekezdés úgy határozza meg, hogy az felöleli a termelők, a kereskedők, illetve a szolgáltatók valamennyi tevékenységét, valamint különösen a materiális vagy immateriális javak bevétel elérése érdekében történő tartós hasznosítását magukban foglaló tevékenységeket (lásd különösen a C-284/04. sz., T-Mobile Austria és társai ügyben 2007. június 26-án hozott ítélet [EBHT 2007., I-5189. o.] 33. pontját és a C-369/04. sz., Hutchison 3G és társai ügyben 2007. június 26-án hozott ítélet [EBHT 2007., I-5247. o.] 27. pontját).
- 17 A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlatából következik, hogy az adóalany és a gazdasági tevékenység fogalmainak elemzése nyilvánvalóvá teszi a gazdasági tevékenység fogalmának tag és objektív jellegét olyan értelemben, hogy az magát a tevékenységet veszi alapul, függetlenül annak céljától és eredményétől (lásd a fent hivatkozott T-Mobile Austria és társai ügyben hozott ítélet 35. pontját, valamint a fent hivatkozott Hutchison 3G és társai ügyben hozott ítélet 29. pontját).
- 18 A jelen esetben az alapügyben szereplő tevékenység fotovoltaikus berendezés üzemeltetését jelentette. Az ilyen tevékenység akkor tekintendő úgy, hogy a hatodik irányelv 4. cikkének (2) bekezdése értelmében vett „gazdasági tevékenység” fogalma alá tartozik, ha azt tartós bevétel elérése érdekében végzik.
- 19 Az a kérdés, hogy e tevékenységet tartós bevétel elérése érdekében végzik-e, ténykérdés, amelyet az adott ügy összes körülményének figyelembevételével kell megválaszolni, amelyek között szerepel többek között az érintett termék jellege (lásd C-263/11. sz. Rēdlihs-ügyben 2012. július 19-én hozott ítélet 33. pontját).
- 20 E szempont alapján határozható meg az is, hogy valamely magánszemély a terméket olyan módon használta-e fel, hogy tevékenységét a héairányelv értelmében vett „gazdasági tevékenységnek” kell minősíteni. Az, hogy egy termék kizárólag gazdasági célú hasznosításra alkalmas, főszabály szerint elegendő annak megállapításához, hogy a tulajdonosa azt gazdasági tevékenységhez hasznosítja, és következésképpen tartós bevétel elérése érdekében. Ezzel szemben amennyiben valamely termék jellegénél fogva mind gazdasági célra, mind magáncélra is használható, hasznosításának valamennyi

körülményét vizsgálni kell annak meghatározásához, hogy azt ténylegesen tartós bevétel elérése érdekében használják-e (lásd a fent hivatkozott Enkler-ügyben hozott ítélet 27. pontját és a fent hivatkozott Rëdlihs-ügyben hozott ítélet 34. pontját).

- 21 Ez utóbbi esetben egyfelől a termék érintett személy általi tényleges hasznosítása körülményeinek, másfelől a megfelelő gazdasági tevékenység gyakorlása szokásos körülményeinek összehasonlítása lehet az egyik módszer annak vizsgálatához, hogy az érintett tevékenységet tartós bevétel elérése érdekében végzik-e (lásd a fent hivatkozott Enkler-ügyben hozott ítélet 28. pontját és a fent hivatkozott Rëdlihs-ügyben hozott ítélet 35. pontját).
- 22 E tekintetben meg kell állapítani, hogy az alapügyben szereplő termék, azaz a magánlakás céljára szolgáló házban vagy mellette hálózatról működő fotovoltaikus berendezés, pusztán jellegénél fogva használható mind gazdasági, mind pedig magáncélra.
- 23 Először is, ami azt a kérdést illeti, hogy a szóban forgó elektromosáram-betáplálást bevétel elérése érdekében végezték-e, meg kell állapítani, hogy a bevétel fogalmát úgy kell értelmezni, mint a végzett tevékenység ellenértékeként kapott díjazást.
- 24 E tekintetben az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik egyrészt, hogy az alapeljárásban szereplő fotovoltaikus berendezés által termelt elektromos áramot betáplálták a hálózatba, másrészt hogy az e hálózathoz való hozzáférésről szóló szerződés értelmében az említett betáplálás ellenértéke díjazás volt.
- 25 Márpedig mind magának a hatodik irányelv 4. cikke (1) bekezdésének a szövegéből, mind pedig a Bíróság ítélkezési gyakorlatából kitűnik, hogy annak megállapítása szempontjából, hogy a materiális vagy immateriális javak hasznosítása bevétel elérése érdekében történik-e, nem releváns az, hogy a hasznosítás nyereségre irányul-e, vagy sem.
- 26 Mivel az üzemeltető magánlakás célját szolgáló házának tetején található berendezés termeli a díjazás ellenében a hálózatba táplált elektromos áramot, meg kell állapítani, hogy e berendezés üzemeltetése bevétel elérése érdekében történik.
- 27 Másodszor az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy a hálózathoz való hozzáférésről szóló, 2005. július 1-jén hatályba lépő szerződést „határozatlan időre” kötötték. Mivel e fotovoltaikus berendezés üzemeltetése ezen időszakba illeszkedik, meg kell állapítani, hogy az elektromos áramnak a hálózatba a szóban forgó fotovoltaikus berendezés útján történő betáplálása tartósan, és nem csupán alkalmasszerűen zajlik. Az olyan díjazás, mint amelyet az említett berendezés üzemeltetője kap, következésképpen a hatodik irányelv 4. cikkének (2) bekezdése értelmében véve tartós jellegű.
- 28 Mivel az alapügyben szóban forgó fotovoltaikus berendezés elektromos áramot termel, amelyet tartós bevétel ellenében táplálnak a hálózatba, meg kell állapítani, hogy teljesülnek az ahhoz szükséges feltételek, hogy e tevékenység a hatodik irányelv 4. cikke értelmében vett „gazdasági tevékenység” fogalma alá tartozzon.
- 29 E következtetést nem rontja le a kérdést előterjesztő bíróság által megállapított azon körülmény, amely szerint az említett berendezés által termelt elektromos áram mennyisége mindig kevesebb, mint az üzemeltető által a háztartása szükségleteire felhasznált elektromos áram mennyisége.
- 30 Emlékeztetni kell arra ugyanis, hogy a jelen ügyben az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy a szóban forgó berendezés műszaki jellemzői miatt egyrészt a megtermelt elektromos áramot a hálózatba táplálják, másrészt pedig az elfogyasztott elektromos áramot e hálózat üzemeltetőjétől vásárolják. Ahogy azt a kérdést előterjesztő bíróság megállapította, mivel hálózathoz

kapcsolt, elektromos áramot termelő berendezésről van szó, lehetetlennek bizonyulhat a szóban forgó helyettesíthető dolog, azaz az elektromos áram, besorolása és azonosítása a hálózatba való betáplálását és az abból való igénybevételét követően.

- 31 Ilyen körülmények között meg kell állapítani, hogy az alapügyben szóban forgó elektromosáram-betáplálást jelentő tevékenység független azon tevékenységtől, amellyel a fotovoltaiikus berendezést üzemeltető a háztartása számára szükséges elektromos áramot a hálózatról igénybe veszi, és hogy következésképpen egyrészt a megtermelt, másrészt az elfogyasztott elektromos áram mennyisége közötti kapcsolat nem releváns abból a szempontból, hogy e betáplálás gazdasági tevékenységnek minősül-e.
- 32 Következésképpen el kell utasítani az osztrák kormány azon érvét, amely szerint az a körülmény, hogy a fotovoltaiikus berendezés által termelt elektromos áram nem haladja meg a háztartás saját szükségletét, bizonyítja, hogy az elektromos áram hálózatba való betáplálásából származó bevétel az említett üzemeltető azon szándékából ered, hogy csökkentse az elektromosáram-számláját, és ezért az e berendezés üzemeltetésére irányuló tevékenységet nem bevétel elérése érdekében végzi.
- 33 Egyébiránt, mivel – ahogy az a jelen ítélet 28. pontjából kitűnik – a berendezés üzemeltetője a hatodik irányelv 4. cikkének (2) bekezdése értelmében vett gazdasági tevékenységet végez, és e tevékenységet vitathatatlanul önállóan folytatja, az üzemeltetőt az e cikk (1) bekezdése értelmében vett adóalanyoknak kell tekinteni.
- 34 Ezenkívül a Bíróságnak a kérdést előterjesztő bíróság által megküldött iratokból kiderül, hogy az említett üzemeltető a fotovoltaiikus berendezése által termelt összes elektromosáram-betápláláshoz kapcsolódó héát leszámlassza a másik szerződő félnek, és hogy az adóhatóság beszedi az e betáplálások után így leszámlasszott héát. Következésképpen egyrészt az alapügyben szereplő berendezést kizárólag az adóköteles tevékenységhez használják.
- 35 Másrészt, ahogy azt a főtanácsnok az indítványa 28. pontjában megállapítja, az osztrák adóhatóság előzetes döntéshozatalra utaló határozatban szereplő álláspontja és az osztrák kormány által a Bíróság előtt előadott vélemény – amely szerint az ilyen berendezés üzemeltetője magánszemélyként jár el – nem egyeztethető össze azzal, hogy héát vetnek ki az általa betáplált elektromos áramra.
- 36 Egyébiránt fel kell idézni, hogy a hatodik irányelv által létrehozott rendszer logikájából következően levonható az adóalany által az adóköteles tevékenységei érdekében felhasznált termékekre vagy szolgáltatásokra előzetesen felszámított adó. Az előzetesen felszámított adó levonása és az áthárított adó beszedése összefügg egymással. Ha a termékeket és szolgáltatásokat adóköteles értékesítési ügyletekhez használják fel, a kettős adóztatás elkerülése érdekében szükségszerűen levonható az előzetesen felszámított adó (lásd a C-184/04. sz. Uudenkaupungin kaupunki ügyben 2006. március 30-án hozott ítélet [EBHT 2006., I-3039. o.] 24. pontját és a C-72/05. sz. Wollny-ügyben 2006. szeptember 14-én hozott ítélet [EBHT 2006., I-8297. o.] 20. pontját).
- 37 A fenti megfontolások összességére tekintettel az előterjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy a hatodik irányelv 4. cikkének (1) és (2) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy az e cikk értelmében vett „gazdasági tevékenység” fogalma alá tartozik a magánlakás céljára szolgáló ház tetején vagy mellette található olyan fotovoltaiikus berendezés üzemeltetése, amelyet úgy alakítottak ki, hogy a termelt elektromos áram mennyisége egyrészt mindig kevesebb, mint az üzemeltető által magáncélra felhasznált összes elektromos áram mennyisége, másrészt pedig azt a hálózatba tartós bevétel ellenében táplálják be.

A költségekről

- 38 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (második tanács) a következőképpen határozott:

Az 1995. április 10-i 95/7/EK tanácsi irányelvvel módosított, a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv 4. cikkének (1) és (2) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy az e cikk értelmében vett „gazdasági tevékenység” fogalma alá tartozik a magánlakás céljára szolgáló ház tetején vagy mellette található olyan fotovoltaiikus berendezés üzemeltetése, amelyet úgy alakítottak ki, hogy a termelt elektromos áram mennyisége egyrészt mindig kevesebb, mint az üzemeltető által magáncélra felhasznált összes elektromos áram mennyisége, másrészt pedig azt a hálózatba tartós bevétel ellenében táplálják be.

Aláírások