



Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (seitsmes koda)

27. aprill 2023*

Eelotsusetaotlus – Maksustamine – Käibemaks – Direktiiv 2006/112/EÜ – Maksustatavad tehingud – Artikli 2 lõike 1 punkt a – Mõiste „kauba tarnimine tasu eest“ – Artikli 9 lõige 1 – Majandustegevus – Artikli 14 lõige 1 ja lõike 2 punkt a – Kaubatarne – Elektrienergia õigusvastane tarbimine – Käibemaksu neutraalsuse põhimõte – Tarbijale arve esitamine hüvitise kohta, mis sisaldab tarbitud elektrienergia hinda – Liikmesriigi piirkondlikud õigusnormid – Maksukohustuslane – Omavalitsuse ülesannetega *sui generis*-üksus – Mõiste „avalik-õiguslik organisatsioon“ – Direktiiv 2006/112/EÜ – Artikli 13 lõike 1 kolmas lõik ja I lisa – Elektrienergia tarne põhimõtteline maksustamine – Mõiste „tegevuse tühine maht“

Kohtuasjas C-677/21,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel vredegerecht te Antwerpeni (Antwerpeni rahukohus, Belgia) 8. novembri 2021. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 11. novembril 2021, menetluses

Fluvius Antwerpen

versus

MX,

EUROOPA KOHUS (seitsmes koda),

koosseisus: koja president M. L. Arastey Sahún, kohtunikud N. Wahl (ettekandja) ja J. Passer,

kohtujurist: J. Kokott,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- Fluvius Antwerpen, esindajad: *avocate* C. Docclo ning *advocaten* T. Chellingsworth, D. Devroe ja B. Gevers,
- Belgia valitsus, esindajad: P. Cottin, J.-C. Halleux ja C. Pochet,

* Kohtumenetluse keel: hollandi.

– Euroopa Komisjon, esindajad: J. Jokubauskaitė ja W. Roels,
olles 12. jaanuari 2023. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,
on teinud järgmise

otsuse

- 1 Eelotsusetaotluses palutakse tõlgendada nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT 2006, L 347, lk 1), muudetud nõukogu 22. detsembri 2009. aasta direktiiviga 2009/162/EL (ELT 2010, L 10, lk 14), (edaspidi „direktiiv 2006/112“) artikli 2 lõike 1 punkti a koostoimes artikli 14 lõigetega 1 ja 2 ning artikli 9 lõiget 1 ja artikli 13 lõiget 1.
- 2 Taotlus on esitatud elektrienergia jaotusvõrgu ettevõtja Fluvius Antwerpeni (edaspidi „Fluvius“) ja elektritarbija MXi vahelises kohtuvaidluses, mis puudutab elektrienergia ebaseadusliku kasutamise eest arve tasumist.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

- 3 Direktiivi 2006/112 artiklis 2 on ette nähtud:
„1. Käibemaksuga maksustatakse järgmisi tehinguid:
a) kaubatarned tasu eest liikmesriigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb;
[...].“
- 4 Selle direktiivi artikli 9 lõikes 1 on sätestatud:
„„Maksukohustuslane“ on iga isik, kes mis tahes paigas teostab iseseisvalt mis tahes majandustegevust, olenemata nimetatud tegevuse eesmärgist või tulemustest.
„Majandustegevus“ on tootja, ettevõtja ja teenuseid osutava isiku mis tahes tegevus, sealhulgas kaevandamis- ja põllumajanduslane tegevus ning kutsealane tegevus. Majandustegevusena käsitatakse eelkõige materiaalse või immateriaalse vara kasutamist kestva tulu saamise eesmärgil.“
- 5 Nimetatud direktiivi artikli 13 lõikes 1 on sätestatud:
„Riike, regionaalsete ja kohalike omavalitsuste ametiasutusi ning teisi avalik-õiguslikke organisatsioone ei käsitata maksukohustuslasena tegevuse või tehingutega seoses, mida nad teevad ametivõimudena, isegi kui nad koguvad seoses nimetatud tegevuse või tehingutega makse, lõive, liikmemakse või tasusid.
[...]

Igal juhul käsitatakse avalik-õiguslikke organisatsioone maksukohustuslasena seoses I lisa nimetatud tegevusaladega, välja arvatud juhul, kui nende tegevuste maht on tühine.“

6 Sama direktiivi artikkel 14 on sõnastatud järgmiselt:

„1. „Kaubatarne“ on materiaalse vara omanikuna käsutamise õiguse üleminek.

2. Lisaks lõikes 1 nimetatud tehingule käsitatakse kaubatarrena järgmisi tehinguid:

a) ametivõimude poolt või nimel tehtud korralduse alusel või vastavalt õigusaktidele vara omandiõiguse üleminekut hüvitise eest;

[...]“.

7 Direktiivi 2006/112 artikli 15 lõikes 1 on sätestatud:

„Elektrienergia, gaas, soojusenergia, jahutusenergia ja muu selline loetakse materiaalseks varaks.“

8 Selle direktiivi I lisa „Artikli 13 lõike 1 kolmandas lõigus nimetatud tegevusalade loend“ sisaldab punkti 2, mis käsitleb „vee, gaasi, elektri- ja soojusenergia tarnet“.

Belgia õigus

Käibemaksuseadustik

9 3. juuli 1969. aasta seaduse, millega kehtestatakse käibemaksuseadustik (wet tot invoering van de belasting over de toegevoegde waarde) (*Belgisch Staatsblad*, 17.7.1969, lk 7046), põhikohtuasja asjaoludele kohaldatavas redaktsioonis (edaspidi „käibemaksuseadustik“) artikli 6 esimeses ja kolmandas lõigus on sätestatud:

„Riiki, ühendusi ja Belgia riigi piikondi, provintse, linnastuid, kohalikke omavalitsusüksusi ja avalik-õiguslikke asutusi ei käsitata maksukohustuslasena tegevuse või tehingutega seoses, mida nad teevad avaliku võimu kandjana, isegi kui nad koguvad seoses nimetatud tegevuse või tehingutega makse, lõive, liikmemakse või tasusid.

[...]

Igal juhul on nad käibemaksukohustuslased seoses järgmise tegevuse või tehingutega, välja arvatud juhul, kui nende maht on väike:

[...]

2° vee, gaasi, elektri- ja soojusenergia tarnimine ja jaotamine;

[...]“.

10 Käibemaksuseadustiku artikli 9 esimene ja teine lõik on sõnastatud järgmiselt:

„Kaubana käsitatakse [käibemaksuseadustiku] kohaldamisel materiaalsel vara.

Materiaalne vara on:

1° elektrienergia, gaas, soojus- ja jahutusenergia;

[...]“.

- 11 Käibemaksuseadustiku artikli 10 lõiked 1 ja 2 on sõnastatud järgmiselt:

„1. Kaubatarne on materiaalse vara omanikuna käsutamise õiguse üleminek.

See hõlmab eelkõige vara üleandmist omandajale või ülevõtjale omandiõiguse üleandmise kokkuleppe või käsutusse andmise kokkuleppe alusel.

2. Kaubatarne on ka:

a) avaliku võimu kandja poolt või nimel tehtud korralduse alusel ning üldisemalt seaduse, dekreeidi, määruse, korralduse või haldusnormi alusel vara omandiõiguse üleminek hüvitise eest;

[...]“.

Energiadekreet

- 12 Flandria valitsuse vastu võetud 8. mai 2009. aasta dekreet energiapoliitika üldsätete kohta (decreet houdende algemene bepalingen betreffende het energiebeleid) (*Belgisch Staatsblad*, 7.7.2009, lk 46192), muudetud 24. veebruari 2017. aasta dekreediga, millega muudetakse 8. mai 2009. aasta energiadekreedi seoses energiapettuste ennetamise, avastamise, tuvastamise ja nende eest karistamisega (decreet tot wijziging van het Energiedecreet van 8 mei 2009, wat betreft het voorkomen, detecteren, vaststellen en bestraffen van energiefraude) (*Belgisch Staatsblad*, 22.3.2017, lk 38694), (edaspidi „energiadekreet“) sisaldab artiklit 1.1.3, milles on sätestatud:

„[...]“

40°/1 energiapettus: iga isiku nii aktiivne kui ka passiivne õigusvastane tegevus, millega kaasneb õigusvastase kasu saamine. Energiapettuseks loetakse:

a) toimingute ilma loata tegemine elektrienergia jaotusvõrgus või kohalikus ülekandevõrgus;

b) võrguühenduse või mõõteseadmega manipuleerimine;

c) käesoleva dekreeidi, selle rakendusmääruste, liitumiseeskirjade, liitumislepingu või tehniliste normide kohaldamisest tulenevate teatamiskohustuste täitmata jätmine;

[...]“.

- 13 Energiadekreedi artikli 4.1.1 kohaselt nimetab Vlaamse Regulator van de Elektriciteits- en Gasmarkt (Flandria reguleeriv asutus elektrienergia ja gaasi valdkonnas; edaspidi „VREG“), mis on avalik-õiguslik sõltumatu väline asutus, geograafiliselt piiritletud piirkonna jaoks juriidilise isiku, kes vastutab elektrienergia või maagaasi jaotusvõrgu haldamise eest selles piirkonnas.

14 Energiadekreedi artikkel 5.1.2 näeb ette:

„[...]

Võrguettevõtja kulud artikli 1.1.3 punkti 40°/1 alapunktides a, b, c, d ja g osutatud energiapettuste korvamiseks, [...] väljalülitamise kulud, võrguühenduse või mõõteseadme nõuetega vastavusse viimise kulud, taasühendamise kulud, alusetult saadud kasuga seotud kulud ja viivise kannab asjaomase võrgu kasutaja.

[...]“.

Energiamäärus

15 Flandria valitsuse 19. novembri 2010. aasta määrus [...] energiapoliitika üldsätete kohta (besluit van de Vlaamse Regering houdende algemene bepalingen over het energiebeleid) (*Belgisch Staatsblad*, 8.12.2010, lk 74551), muudetud Flandria valitsuse 26. jaanuari 2018. aasta määrusega, millega muudetakse 19. novembri 2010. aasta energiamäärust energiapettuste ennetamise, avastamise, tuvastamise ja nende eest karistamise kohta (besluit van de Vlaamse Regering tot wijziging van het Energiebesluit van 19 november 2010, wat betreft het voorkomen, detecteren, vaststellen en bestraffen van energiefraude) (*Belgisch Staatsblad*, 30.3.2018, lk 31178), (edaspidi „energiamäärus“) sisaldab artiklit 4.1.2, mis on sõnastatud järgmiselt:

„§ 1. [Energiadekreedi] artiklites 5.1.2 ja 5.1.3 osutatud alusetult saadud kasu arvutatakse olenevalt olukorrast kas ühe või mitme järgmise teguri tulemina:

1° kindlasummaline hind;

2° hinnanguline tarbimise, sisendi või toodangu maht;

3° energiapettuse kestus.

Esimeses lõigus osutatud arvutus indekseeritakse alati tarbijahinnaindeksi alusel. Selleks tuleb alusetult saadud kasu korrutada energiapettuse tuvastamise aasta 1. jaanuari tarbijahinnaindeksi ja energiapettuse aset leidmise aasta 1. jaanuari tarbijahinnaindeksi suhtega.

Alusetult saadud kasu võib puudutada ühe või mitut järgmist tegurit:

1° välditud tasu elektri jaotusvõrgu või kohaliku ülekandevõrgu kuritarvitamise korral;

2° välditud tasu elektri jaotusvõrgu või kohaliku ülekandevõrgu kasutamisel;

3° välditud tasu jaotusvõrku ühendamisel või ühenduse muutmisel;

4° välditud kulu tarnitud energia eest;

[...]

§ 2. Lõike 1 kolmanda lõigu punktide 1°, 2° ja 3° puhul võetakse arvutuse aluseks elektri jaotusvõrgu või kohaliku ülekandevõrgu liitumis- või kasutustariifid, mis määratakse kindlaks vastavalt kohaldatavale tariifimeetodile, sealhulgas maksud, lõivud ja käibemaks.

Esimeses lõigus osutatud arvutus põhineb energiapettuse kogukestusel, mille algushetk määratakse kindlaks võrguettevõtja kindlaks tehtud objektiivsete asjaolude alusel.

§ 3. Lõike 1 kolmanda lõigu punktis 4° nimetatud juhul hinnatakse tarnitud energia kogust tehnilistes eeskirjades sätestatud hindamismeetodi kohaselt.

[...]

Hind, mida kasutatakse ebaseaduslikult tarbitud elektri või maagaasi arvutamisel, on pettuse korral kehtiv elektrienergia või maagaasi hind, mille on heaks kiitnud pädev reguleeriv asutus ja mis määratakse kindlaks vastavalt 29. aprilli 1999. aasta seaduse elektrituru korralduse kohta artikli 20 lõikele 1 või vastavalt 12. aprilli 1965. aasta seaduse gaasi- ja muude toodete torustiku kaudu edastamise kohta artikli 15/10 lõikele 1, sealhulgas maksud, lõivud ja käibemaks.

[...]“.

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

- 16 Energia tarnimist eraõiguslikele isikutele Flaami piirkonnas (Belgia) reguleerib energiadekreet, mida omakorda täiendatakse ja rakendatakse energiamäärusega.
- 17 VREG määras energiadekreedi artikli 4.1.1 alusel Fluviuse selliseks juriidiliseks isikuks, kes vastutab elektrienergia või maagaasi jaotusvõrgu haldamise eest kõnealuse piirkonna teatud omavalitsusüksuste territooriumil.
- 18 Fluvius on kohalike omavalitsusüksuste koostööstruktuur, mis on loodud ühendusena, mille liikmed on Flandria 38 omavalitsusüksust. Oma põhikirja artiklis 2 on ta määratletud kui avalik-õiguslik juriidiline isik, millel on *sui generis*-seisund.
- 19 Osa tema liikmetest omavalitsusüksusi on volitanud Fluviust täitma ühte või mitut ülesannet, mis kuuluvad nende ühte või mitmesse tegevusvaldkonda, käesoleval juhul energia jaotamine. Nõukogu koosneb tema liikmeteks olevate omavalitsusüksuste volikogu liikmetest ja omavalitsusjuhtidest. Jaotusvõrguettevõtjana vastutab ta muu hulgas elektrienergia edastamise eest üksikseadmetesse ning arvestite paigaldamise, kasutusele võtmise ja näitude lugemise eest.
- 20 Ajavahemikul 7. maist 2017 kuni 7. augustini 2019 tarbis isik MX elektrit ebaseaduslikult.
- 21 Pärast seda, kui Fluvius tuvastas, et tarbimine on ebaseaduslik, koostas ta kõnealuse tarbimise asukohas asuva arvesti selle perioodi alguse ja lõpu näitude võrdluse alusel arve summas 813,41 eurot, millest 131,45 eurot oli käibemaks, millele lisandus viivis ja seadusest tulenev intress. MX seda arvet ei tasunud.
- 22 Seetõttu esitas Fluvius 22. juunil 2021 MXi vastu hagi selle arve tasumise nõudes vredegerecht te Antwerpenile (Antwerpeni rahukohus, Belgia), mis on eelotsusetaotluse esitanud kohus. Viimane mõistis sama kohtumäärusega, millega ta esitas eelotsusetaotluse, MXilt Fluviuse kasuks välja hüvitise ebaseaduslikult kasutatud energia maksumuse ulatuses. Ta kahtleb siiski, kas käibemaks on tema menetluses oleva kohtuasja asjaoludel sissenõutav.
- 23 Sellega seoses märgib ta, et enne 1. maid 2018 ei käsitlenud ükski õigusakt sõnaselgelt küsimust, kas käibemaksuga võib maksustada hüvitist, mida peab maksma energiat ebaseaduslikult kasutanud isik. Alates sellest kuupäevast on lünga täitnud energiadekreedi artikli 1.1.3 punkti 40°

alapunkt 1 koostoimes artikliga 5.1.2 ja energiamääruse artikkel 4.1.2, kuna asjaolu, et elektrienergiat kasutatakse võrgust ilma kaubanduslikku lepingut sõlmimata ja jaotusvõrguettevõtjat teavitamata, võib pidada ebaseaduslikuks aktiivseks või passiivseks teoks, mis on seotud õigusvastase kasu saamisega energiadekreedi artikli 1.1.3 punkti 40° alapunkti 1 tähenduses. Lisaks on energiamääruse artikli 4.1.2 lõikes 3 ette nähtud kord, mille kohaselt määratakse kindlaks alusetult saadud kasu eest makstav hüvitis ja see hüvitis hõlmab makse, lõive ja käibemaksu.

24 Eelotsusetaotluse esitanud kohtul on siiski tekkinud küsimus, kas need sätted on kooskõlas direktiivi 2006/112 mitme artikliga.

25 Neil asjaoludel otsustas vredegerecht te Antwerpen (Antwerpeni rahukohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

- „1. Kas direktiivi [2006/112] artikli 2 lõike 1 punkti a koosmõjus artikli 14 lõikega 1 tuleb tõlgendada nii, et elektrienergia ebaseaduslik kasutamine kujutab endast kaubatarnet, nimelt materiaalse vara omanikuna käsutamise õiguse üleminekut?
2. Kui esimesele küsimusele vastatakse eitavalt, siis kas direktiivi [2006/112] artikli 14 lõike 2 punkti a tuleb tõlgendada nii, et elektrienergia ebaseaduslik kasutamine kujutab endast kaubatarnet, nimelt ametivõimude poolt või nimel tehtud korralduse alusel või vastavalt õigusaktidele vara omandiõiguse üleminekut hüvitise eest?
3. Kas direktiivi [2006/112] artikli 9 lõiget 1 tuleb tõlgendada nii, et juhul kui [Fluviusel] on õigus nõuda elektrienergia ebaseadusliku kasutamise eest hüvitist, tuleb [Fluviust] pidada maksukohustuslaseks, sest elektrienergia ebaseaduslik kasutamine on [Fluviuse] majandustegevuse, st materiaalse vara kestva tulu saamise eesmärgil kasutamise tagajärg?
4. Juhul kui direktiivi [2006/112] artikli 9 lõiget 1 tuleb tõlgendada nii, et elektrienergia ebaseaduslik kasutamine on majandustegevus, siis kas direktiivi [2006/112] artikli 13 lõike 1 esimest lõiku tuleb tõlgendada nii, et [Fluvius] on ametiasutus, ja kui vastus on jaatav, siis kas artikli 13 lõike 1 kolmandat lõiku tuleb tõlgendada nii, et elektrienergia ebaseaduslik kasutamine on [Fluviuse] sellise tegevuse tulemus, mille maht ei ole tühine?“

Eelotsuse küsimuste analüüs

Esimene ja teine eelotsuse küsimus

- 26 Esimese ja teise eelotsuse küsimusega, mida tuleb analüüsida koos, soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas direktiivi 2006/112 artikli 2 lõike 1 punkti a koostoimes selle direktiivi artikli 14 lõikega 1 või artikli 14 lõike 2 punktiga a tuleb tõlgendada nii, et jaotusvõrguettevõtja poolt elektrienergia tarnimine – isegi kui see on tahtmatu ja kolmanda isiku ebaseadusliku tegevuse tulemus – kujutab endast kaubatarnet ühe või teise viimati nimetatud sätte tähenduses.
- 27 Kõigepealt tuleb meenutada, et direktiivi 2006/112 artikli 2 lõike 1 punkt a, mis käsitleb maksustatavaid tehinguid, sätestab, et käibemaksuga maksustatakse muu hulgas kaubatarneid tasu eest liikmesriigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb.

- 28 Mis puudutab põhikohtuasjas kõne all olevat tegevust, mis on elektrienergia tarnimine, isegi kui see on tahtmatu ja kolmanda isiku ebaseadusliku tegevuse tulemus, siis tuleb esiteks märkida, et väljakujunenud kohtupraktika kohaselt keelab neutraalse maksustamise põhimõtte seaduslike ja ebaseaduslike tehingute üldistatud eristamise käibemaksuga maksustamisel (10. novembri 2011. aasta kohtuotsus *The Rank Group*, C-259/10 ja C-260/10, EU:C:2011:719, punkt 45 ja seal viidatud kohtupraktika), kuna käibemaksusüsteemi eesmärk on koormata kaupade või teenuste lõpptarbijat (1. juuli 2021. aasta kohtuotsus *Tribunal Económico Administrativo Regional de Galicia*, C-521/19, EU:C:2021:527, punkt 31 ja seal viidatud kohtupraktika), kui kaubad on tarnitud või teenused osutatud direktiivi 2006/112 kohaselt maksustatavate tehingute raames.
- 29 Teiseks, arvestades, et selle direktiivi artikli 15 lõige 1 loeb elektrienergia materiaalseks varaks, tuleb täpsustada, et sellise vara tarne direktiivi artikli 2 lõike 1 punkti a tähenduses peab toimuma „tasu eest“, mis tähendab, et kaubatarne ja maksukohustuslase poolt tegelikult saadud tasu vahel on otsene seos. Otsene seos on tuvastatud juhul, kui kauba tarnija ja kauba saaja vahel on selline õigussuhe, mille käigus tehakse vastastikku sooritusi, ja selle tehingu tegija saadav vastutasu vastab väärtuselt kauba saaja saadud kaubale (vt selle kohta 15. aprilli 2021. aasta kohtuotsus *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, C-846/19, EU:C:2021:277, punkt 36).
- 30 Käesoleval juhul nähtub otsene seos ebaseaduslikult tarbitud elektrienergia ja Fluviuse poolt vastutasuks nõutud summa vahel selgelt eelotsusetaotluse esitanud kohtu toodud andmetest, kuna MX kasutas elektrienergiat oma elukoha aadressil ja Fluviusel oli võimalik sel viisil kasutatud energiakogus tuvastada, tehes ajavahemikul 7. maist 2017 kuni 7. augustini 2019 toimunud tarbimise kindlaks sellel aadressil asuva arvesti näiduga. Ebaseaduslikult tarbitud elektrienergia maksumusele vastav summa arvati seega MXilt nõutud summa hulka.
- 31 Lisaks tuleb kriteeriumi, mis puudutab sellise õigussuhte olemasolu, mille raames tarnitakse kaup ja makstakse selle eest tasu, tõlgendada käesoleva kohtuotsuse punktis 28 meenutatud kohtupraktika kontekstis, võttes arvesse kõiki üksikjuhtumi asjaolusid nii, et ei rikutaks neutraalse maksustamise põhimõtet. Selles kontekstis tuleb seda kriteeriumi tõlgendada laialt.
- 32 Peale selle tuleb esiteks märkida, et – nagu rõhutab Fluvius – isegi kui elektrienergia tarnitakse ilma lepingut sõlmimata, reguleerivad käesoleval juhul salajase tarbija ja jaotusvõrguettevõtja vahelisi suhteid võrguga liitumise tingimused, mis on kohaldatavad põhikohtuasja asjaoludele ja milles on määratletud mõiste „ebaseaduslik kasutamine“ ning milles on ette nähtud, et jaotusvõrguettevõtja võib sellest tuleneva tarbimise omistada isikule, kes elektrienergiat kasutas. Teiseks, nagu on märgitud käesoleva kohtuotsuse punktis 23, reguleerivad nii energiadekreet kui ka energiamäärus olukordi, kus elektrienergiat kasutatakse ilma kaubanduslikku lepingut sõlmimata ja jaotusvõrguettevõtjat enne teavitamata, ning kehtestavad tingimused, mille kohaselt määratakse kindlaks hüvitis, mis vastab selle tarbija alusetult saadud kasule.
- 33 Seega vastab kaubatarne, millel on niisugused tunnused, mida peab kontrollima eelotsusetaotluse esitanud kohus, kaubatarnele tasu eest direktiivi 2006/112 artikli 2 lõike 1 punkti a tähenduses.
- 34 Jääb veel kindlaks teha, kas sellist kaubatarnet võib määratleda kui materiaalse vara käsutamise õiguse üleminekut selle direktiivi artikli 14 lõike 1 tähenduses või on tegemist ametivõimude poolt või nimel tehtud korralduse alusel või vastavalt õigusaktidele vara omandiõiguse üleminekuga hüvitise eest direktiivi artikli 14 lõike 2 punkti a mõttes.

- 35 Sellega seoses tuleb märkida, et direktiivi 2006/112 artikli 14 lõige 1 ei viita omandi üleminekule vormis, mis on kohaldatava riigisisese õigusega ette nähtud, vaid hõlmab kõiki materiaalse vara üleminekuga seotud tehinguid, millega üks pool annab teisele poolele õiguse käsutada vara nii, nagu ta oleks selle omanik (25. veebruari 2021. aasta kohtuotsus Gmina Wrocław (päruskasutusvalduse muutmise), C-604/19, EU:C:2021:132, punkt 52 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 36 Sellel mõistel on objektiivne olemus ja seda kohaldatakse sõltumata asjaomaste tehingute eesmärkidest ja tulemitest (15. mai 2019. aasta kohtuotsus Vega International Car Transport and Logistic, C-235/18, EU:C:2019:412, punkt 28).
- 37 Käesoleval juhul nähtub eelotsusetaotlusest, et ajavahemikul 7. maist 2017 kuni 7. augustini 2019 ehk rohkem kui kahe aasta jooksul varustas Fluvius MXi elektrienergiaga. Seega eeldas ta paratamatult, et ta tarnis kliendile elektrienergiat ja samal ajal käitis MX Fluviuse suhtes kliendina ning tegutses „nii, nagu oleks ta omanik“, see tähendab, et ta tarbis Fluviuse tarnitud elektrienergiat. Nagu Belgia valitsus õigesti märkis, tuleneb elektrienergia omadustest, et elektrienergia kasutamine jaotusvõrgus langeb kokku kauba tarbimisega ja viimane ei vasta mitte ainult selle vara kasutamisele, vaid ka selle võõrandamisele. Viimane on aga omandiõiguse lahutamatu tunnus. Sellistel asjaoludel nagu põhikohtuasjas toimunud kaubatarnet tuleb seega käsitada materiaalse vara käsutamise õiguse üleminekuna direktiivi 2006/112 artikli 14 lõike 1 tähenduses.
- 38 Kuna selle direktiivi artikli 14 sõnastusest ja ülesehitusest nähtub, et nimetatud artikli lõige 2 kujutab endast lõikes 1 esitatud üldise määratluse suhtes *lex specialis*'t, mille kohaldamise tingimused on lõikes 1 sätestatust sõltumatud (25. veebruari 2021. aasta kohtuotsus Gmina Wrocław (päruskasutusvalduse muutmise), C-604/19, EU:C:2021:132, punkt 55 ja seal viidatud kohtupraktika), välistab käesoleva kohtuotsuse eelmises punktis esitatud järeldus selle direktiivi artikli 14 lõike 2 punkti a kohaldamise põhikohtuasjas.
- 39 Eespool toodut arvestades tuleb esimesele ja teisele eelotsuse küsimusele vastata, et direktiivi 2006/112 artikli 2 lõike 1 punkti a koostoimes direktiivi artikli 14 lõikega 1 tuleb tõlgendada nii, et jaotusvõrguettevõtja poolt elektrienergia tarnimine – isegi kui see on tahtmatu ja kolmanda isiku ebaseadusliku tegevuse tulemus – kujutab endast tasu eest kaubatarnet, millega kaasneb materiaalse vara käsutamise õiguse üleminek.

Kolmas ja neljas eelotsuse küsimus

- 40 Kolmanda ja neljanda eelotsuse küsimusega, mida tuleb käsitleda koos, soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas direktiivi 2006/112 artikli 9 lõiget 1 tuleb tõlgendada nii, et jaotusvõrguettevõtja poolt elektrienergia tarnimine – isegi kui see on tahtmatu ja kolmanda isiku ebaseadusliku tegevuse tulemus – kujutab endast majandustegevust, ja kui see on nii, siis kas esiteks sellise tegevusega tegelev ettevõtja nagu Fluvius tegutseb seega ametivõimuna direktiivi artikli 13 lõike 1 tähenduses, ning kas teiseks juhul, kui see on nii, tuleb kõnealust sätet tõlgendada nii, et selline elektrienergia kasutamine vastab nimetatud ettevõtja tegevusele, mille maht ei ole tühine.
- 41 Tuleb rõhutada, et direktiivi 2006/112 artikli 9 lõike 1 sõnastuse analüüsist nähtub esiteks mõiste „majandustegevus“ kohaldamisala ulatus ja teiseks täpsustatakse selles kõnealuse mõiste objektiivset laadi selles mõttes, et tegevust käsitatakse niisugusena, sõltumata selle eesmärkidest

või tulemitest (vt selle kohta 25. veebruari 2021. aasta kohtuotsus Gmina Wrocław (päruskasutusvalduse muutmine), C-604/19, EU:C:2021:132, punkt 69 ja seal viidatud kohtupraktika).

- 42 Seega kvalifitseeritakse tegevus üldjuhul majandustegevuseks, kui see on püsiv ja toimub tasu eest, mida tehingu tegija saab (15. aprilli 2021. aasta kohtuotsus Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, punkt 47 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 43 Käesoleval juhul ei küsi eelotsusetaotluse esitanud kohus Euroopa Kohtult sellise ettevõtja nagu Fluvius tegevuse kvalifitseerimise kohta, kes tegutseb jaotusvõrguettevõtjana ja kelle tegevus vastab ilmselgelt käesoleva kohtuotsuse eelmises punktis meenutatud kriteeriumidele, mida kinnitab ka direktiivi 2006/112 artikli 13 lõike 1 kolmanda lõigu sõnastus koostoides direktiivi I lisaga, mis näeb ette elektrienergia tarne käibemaksuga põhimõttelise maksustamise isegi siis, kui seda teeb avalik-õiguslik organisatsioon, kes tegutseb ametivõimuna. Tõstes esile kriteeriumi, mille kohaselt soovib ettevõtja saada püsivat tulu, juhib eelotsusetaotluse esitanud kohus Euroopa Kohtu tähelepanu ühelt poolt sellele, et ettevõtja ei soovinud elektrienergia ebaseaduslikku kasutamist, mida MX käesoleval juhul tegi, ja teiselt poolt sellele, et tegemist oli üksikjuhtumiga.
- 44 Euroopa Kohtu praktikast selgub, et selleks, et teha kindlaks, kas konkreetne tehing toimus majandustegevuse käigus, tuleb analüüsida selle tehingu tegemise tingimusi kogumis (vt selle kohta 15. aprilli 2021. aasta kohtuotsus Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, punkt 48 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 45 Selles osas nähtub Euroopa Kohtu toimikust esiteks, et Fluvius peab nende omavalitsusüksuste haldusalas, kes osalevad tema moodustatud kohalike omavalitsusüksuste koostööstрукtuuris, elektrienergia varustama kõiki isikuid, kellel ei ole kaubandusliku turustajaga enam lepingut ja kes on sellest varem teatanud niisugusele organisatsioonile nagu Fluvius. Järelikult on ilmne, et viimane võib vajaduse korral täita otseselt elektrienergia tarnija rolli, mistõttu ei ole selline tegevus kõrvaltegevus, ning kuna see ei ole ka eraldiseisev tema tegevusest elektrienergia jaotusvõrgu haldurina, ei saa seda lahutada tema ülesannetest nende kogumis.
- 46 Teiseks nägid nii Flaami piirkond energiadekreedi artikli 1.1.3 punktiga 40°/1 ja artikliga 5.1.2 ning energiamääruse artikliga 4.1.2 kui ka Fluvius ise kõnealustele asjaoludele kohaldatavate liitumistingimustega ette energia, eelkõige elektrienergia ebaseadusliku kasutamise võimaluse ning reguleerisid sellest tulenevaid halduslikke ja rahalisi tagajärgi, mis välistab selle nähtuse käsitamise haruldasena ja üksikjuhtumina, kuna see esineb piisavalt sageli ja korduvalt selleks, et õigustada normatiivset tegevust.
- 47 Kolmandaks on vargusest tingitud kahju risk, käesoleval juhul risk, et ta peab omal kulul kandma elektrienergia kogused, millest ta on ilma jäänud seetõttu, et kolmas isik kasutab elektrienergiat õigusvastaselt, tüüpiline kaubanduslik risk majandustegevuses, milleks käesoleval juhul on elektrienergia jaotusvõrgu ettevõtja tegevus.
- 48 Järelikult tuleb asuda seisukohale – tingimusel, et eelotsusetaotluse esitanud kohus kontrollib eespool nimetatud faktilisi asjaolusid –, et direktiivi 2006/112 artikli 9 lõiget 1 tuleb tõlgendada nii, et jaotusvõrguettevõtja poolt elektrienergia tarnimine – isegi kui see on tahtmatu ja kolmanda isiku ebaseadusliku tegevuse tulemus – kujutab endast selle ettevõtja majandustegevust, kuna see väljendab riski, mis on lahutamatult seotud tema tegevusega elektrienergia jaotusvõrgu ettevõtjana.

- 49 Isegi kui nõustuda esiteks sellega, et Fluvius on avalik-õiguslik organisatsioon direktiivi 2006/112 artikli 13 lõike 1 tähenduses, ja teiseks sellega, et ta tegutses ametivõimuna, kui ta tarnis MXile elektrienergiat, peaks see kaubatarne üldjuhul olema käibemaksuga maksustatav (vt käesoleva kohtuotsuse punkt 43), välja arvatud juhul, kui Fluviuse tegevuse maht võidakse selles osas lugeda tühiseks.
- 50 Kui eelotsusetaotluse esitanud kohtu hinnangust ei tulene teisiti – sest üksnes riigisisene kohus on pädev tõlgendama asjaomase liikmesriigi õigust –, tuleb märkida, et Fluviuse põhikiri kvalifitseerib ta *sui generis*-seisundiga avalik-õiguslikuks juriidiliseks isikuks, mida kinnitab ka Belgia valitsus oma seisukohtades. Lisaks, nagu on märgitud käesoleva kohtuotsuse punktis 19, juhivad Fluviust kui kohalike omavalitsusüksuste koostöostruktuuri selles koostöös osalevate omavalitsuste esindajad ning Fluviuse ülesanded on nende omavalitsusüksuste ühiselt täidetavad ülesanded. Seega näib toimiku materjale arvestades, et hoolimata nimetusest „ülesannet täitev ühing“ (*Opdrachthoudende vereniging*) vastab selline organisatsioon nagu Fluvius ilmselt avalik-õigusliku organisatsiooni määratlusele direktiivi 2006/112 artikli 13 lõike 1 tähenduses.
- 51 Lisaks vastab käesoleva kohtuotsuse punktis 45 meenutatud Fluviuse kohustus ilmselt avaliku teenuse osutamise kohustusele, kuna selle kohustuse eesmärk on vältida seda, et isikud, kelle näiteks majandusliku ebakindluse tõttu ei ole energiatarnijaga kaubanduslikku lepingut, jääksid ilma elektrivarustusest.
- 52 Seega on vaja kindlaks teha, milline võib olla tühise mahuga kaubatarne direktiivi 2006/112 artikli 13 lõike 1 kolmanda lõigu tähenduses ja kas selle hulka võib elektrienergia ebaseadusliku kasutamise kontekstis kuuluda elektrienergia jaotusvõrguettevõtja poolt tarnimine.
- 53 Kui liidu seadusandja nägi selles sättes ette, et kõnealuse direktiivi I lisas loetletud tegevused, nagu elektrienergia tarne, on igal juhul – välja arvatud siis, kui tegevuste maht on tühine – käibemaksuga maksustatavad, isegi kui nendega tegeleb avalik-õiguslik organisatsioon, kes tegutseb ametivõimuna, siis soovis Euroopa Liidu seadusandja vältida teatud konkurentsimoonutusi (vt selle kohta 16. juuli 2009. aasta kohtuotsus komisjon vs. Iirimaa, C-554/07, EU:C:2009:464, punktid 72 ja 73 ning seal viidatud kohtupraktika).
- 54 Sellest tuleneb, et mõiste „tegevuse tühine maht“ kujutab endast erandit üldnormist, mille kohaselt maksustatakse käibemaksuga igasugune majanduslikku laadi tegevus. Seetõttu tuleb seda mõistet tõlgendada kitsalt (vt selle kohta 25. veebruari 2021. aasta kohtuotsus Gmina Wrocław (päruskasutusvalduse muutmise), C-604/19, EU:C:2021:132, punkt 77 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 55 Järelikult ei ole see tegevus käibemaksuga maksustatav üksnes juhul, kui direktiivi 2006/112 I lisas nimetatud tegevust, millega tegeleb ametivõimuna tegutsev avalik-õiguslik organisatsioon, saab – olgu siis ruumis või ajas – pidada vähese tähtsusega tegevuseks ning järelikult nii väikese majandusliku mõjuga tegevuseks, et sellest tuleneda võivad konkurentsimoonutused oleksid kui mitte olematud, siis vähemalt tähtsusetud.
- 56 Käesoleva kohtuotsuse punktides 45 ja 46 esitatud kaalutlusi arvestades on ilmne, et sellise olukorraga ei ole tegemist juhul, kui elektrienergiat tarnib niisugune jaotusvõrguettevõtja nagu Fluvius, sealhulgas juhul, kui elektrienergiat kasutatakse ebaseaduslikult, kuna nii Flaami piirkonnal kui ka Fluviusel on tulnud määratleda ebaseadusliku kasutamise halduslikud ja

rahalised tagajärjed, mis kaudselt viitab kasutamise olulisele mahule. Järelikult ei kujuta selline elektrienergia tarne, nagu on kõne all põhikohtuasjas, endast tühise mahuga tegevust ja peab seega olema käibemaksuga maksustatav.

- 57 Eespool toodut arvestades tuleb kolmandale ja neljandale eelotsuse küsimusele vastata, et direktiivi 2006/112 artikli 9 lõiget 1 tuleb tõlgendada nii, et jaotusvõrguettevõtja poolt elektrienergia tarnimine – isegi kui see on tahtmatu ja kolmanda isiku ebaseadusliku tegevuse tulemus – kujutab endast selle ettevõtja majandustegevust, kuna see väljendab riski, mis on lahutamatult seotud tema tegevusega elektrienergia jaotusvõrgu ettevõtjana. Isegi kui eeldada, et kõnealuse majandustegevusega tegeleb avalik-õiguslik organisatsioon, kes tegutseb ametivõimuna, saab niisugust tegevust, millele on viidatud direktiivi I lisas, pidada direktiivi artikli 13 lõike 1 kolmanda lõigu tähenduses tühise mahuga tegevuseks üksnes siis, kui see on – olgu siis ruumis või ajas – nii väikese ulatusega ning järelikult nii väikese majandusliku mõjuga, et sellest tuleneda võivad konkurentsimoонutused oleksid kui mitte olematud, siis vähemalt tähtsusetud.

Kohtukulud

- 58 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse liikmesriigi kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (seitsmes koda) otsustab:

1. Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, muudetud nõukogu 22. detsembri 2009. aasta direktiiviga 2009/162/EL, artikli 2 lõike 1 punkti a koostoimes direktiivi 2006/112 artikli 14 lõikega 1

tuleb tõlgendada nii, et

jaotusvõrguettevõtja poolt elektrienergia tarnimine – isegi kui see on tahtmatu ja kolmanda isiku ebaseadusliku tegevuse tulemus – kujutab endast tasu eest kaubatarnet, millega kaasneb materiaalse vara kasutamise õiguse üleminek.

2. Direktiivi 2006/112, muudetud direktiiviga 2009/162, artikli 9 lõiget 1

tuleb tõlgendada nii, et

jaotusvõrguettevõtja poolt elektrienergia tarnimine – isegi kui see on tahtmatu ja kolmanda isiku ebaseadusliku tegevuse tulemus – kujutab endast selle ettevõtja majandustegevust, kuna see väljendab riski, mis on lahutamatult seotud tema tegevusega elektrienergia jaotusvõrgu ettevõtjana. Isegi kui eeldada, et kõnealuse majandustegevusega tegeleb avalik-õiguslik organisatsioon, kes tegutseb ametivõimuna, saab niisugust tegevust, millele on viidatud direktiivi I lisas, pidada direktiivi artikli 13 lõike 1 kolmanda lõigu tähenduses tühise mahuga tegevuseks üksnes siis, kui see on – olgu siis ruumis või ajas – nii väikese ulatusega ning järelikult nii väikese majandusliku mõjuga, et sellest tuleneda võivad konkurentsimoонutused oleksid kui mitte olematud, siis vähemalt tähtsusetud.

Allkirjad