

EUROOPA KOHTU OTSUS (teine koda)

13. juuli 2006^{*}

Kohtuasjas C-89/05,

mille esemeks on EÜ artikli 234 alusel House of Lords (Ühendkuningriik) 3. novembri 2004. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 18. veebruaril 2005, menetluses

United Utilities plc

versus

Commissioners of Customs & Excise,

EUROOPA KOHUS (teine koda),

koosseisus: koja esimees C. W. A. Timmermans, kohtunikud R. Schintgen (ettekandja), R. Silva de Lapuerta, G. Arestis ja J. Klučka,

^{*} Kohtumenetluse keel: inglise.

kohtujurist: C. Stix-Hackl,
kohtusekretär: ametnik K. Sztranc,

arvestades kirjalikus menetluses ja 2. veebruari 2006. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

- United Utilities plc, esindajad: D. Goy, QC, ja *barrister* C. McDonnell, keda volitas *solicitor* P. Drinkwater,
- Commissioners of Customs & Excise, esindaja: *barrister* R. Hill,
- Portugali valitsus, esindajad: L. Fernandes ja A. Matos Barros,
- Ühendkuningriigi valitsus, esindajad: C. White ja T. Harris, keda abistasid K. Parker, QC, ja *barrister* R. Hill,
- Euroopa Ühenduste Komisjon, esindaja: R. Lyal,

arvestades pärast kohtujuristi ärakuulamist tehtud otsust lahendada kohtuasi ilma kohtujuristi ettepanekuta,

on teinud järgmise

otsuse

- ¹ Eelotsusetaotlus puudutab nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT L 145, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 23, edaspidi „kuues direktiiv“) artikli 13 B osa punkti f tõlgendamist.
- ² Käesolev taotlus esitati äriühingu United Utilities plc (edaspidi „United Utilities“) ja Commissioners of Customs & Excise'i (edaspidi „Commissioners“), mis on Ühendkuningriigi pädev ametiasutus käibemaksu asjades, vahelise kohtuvaidluse raames, mis puudutab Vertex Data Science Ltd (edaspidi „Vertex“) poolt Littlewoods Promotions Ltd-le (edaspidi „Littlewoods“), kes korraldab telefoni teel sõlmitavaid kihlvedusid (edaspidi „telefonikihlveod“), osutatavate teenuste käibemaksuga maksustamist.

Õiguslik raamistik

Ühenduse õigusnormid

- ³ Kuuenda direktiivi artikkel 2, mis moodustab selle II jaotise pealkirjaga „[r]eguleerimisala“, sätestab:

„Käibemaksuga maksustatakse:

1. kauba tarnimine või teenuste osutamine tasu eest riigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb;

[...]”

- ⁴ Kuuenda direktiivi artikli 13 B osa punkti f kohaselt vabastavad liikmesriigid käibemaksust: „kihlveod, loteriid jm hasartmängud vastavalt iga liikmesriigi kehtestatud tingimustele ja piirangutele”.

Siseriiklikud õigusnormid

- ⁵ Kuuenda direktiivi artikli 13 B osa punkt f võeti siseriiklikku õigusesse üle 1994. aasta käibemaksuseaduse (Value Added Tax Act 1994) IX lisa 4. grupis, millega vabastatakse käibemaksust kihlvedude korraldamise sisseseade ja seadmete kasutusse andmine või kogu hasartmängude korraldamine.

Menetlus põhikohtuasjas ja eelotsuse küsimus

- 6 United Utilities kuulub kontserni, mida käsitatakse ühe maksukohustuslasena kuuenda direktiivi artikli 4 lõike 4 teise lõigu mõttes. Vertex on samuti üks selle kontserni liige.
- 7 Littlewoods korraldab telefonikihlvedusid nimetusega „Bet Direct”. Kliendid võivad sõlmida kihlvedusid spordiürituste tulemuste peale või teiste ettenägematute sündmuste nagu näiteks ilmastikunähtuste peale. Pakkumisi võetakse vastu ainult telefoni teel. Littlewoods otsustas 1999. aastal osa oma tegevusest tellida väljastpoolt ja sõlmis kõnekeskuse teenuste kasutamiseks lepingu Vertexiga. Vastavalt sellele lepingule peab Vertex, kes on volitatud tegutsema ka Littlewoods'i esindajana, pakkuma asjaomaste panuste võtmiseks nii vajalikku tööjõudu, ruume kui ka telefoni- ja infotehnoloogia seadmeid.
- 8 Littlewoods valib välja spordi- või muud sündmused, mille peale võib kihla vedada, määrab pakkumiste kvoodid, hindab pakkumisi ja haldab nendega seotud tulusid ja kulusid.
- 9 Vertex võtab omalt poolt ainult vastu telefonikõnesid ja registreerib Littlewoods'i poolt kehtestatud tingimuste kohaselt pakkumisi. Muus osas puudub Vertex'il otsustusõigus. Pealegi ei anna Vertex'i töötajad kihlvedude sõlmijatele mitte kunagi mõista, et need ajavad asju Vertex'iga, aga mitte Littlewoods'iga. Lisaks sellele ei esine Vertex'i nimi mitte ühelgi kihlvedude sõlmijatele mõeldud dokumendil.

- 10 Vertex'ile makstav tasu koosneb ühest kindlaksmääratud osast ja ühest muutuvast osast. Viimatinimetatu arvutatakse välja Vertex'i vastuvõetud telefonikõnede pikkuse alusel. Erinevad lepingutrahvid on ettenähtud juhtudeks, kui Vertex oma ülesannete täitmisel eksib. Tasu ei sõltu ei registreeritud panuste hulgast või väärtusest ega nende kvoodist. Vertex ei kanna Littlewoods'i pakutavate kihlvedudega seoses mitte mingit finantsriski.
- 11 United Utilities leiab, et Vertex'i pakutavad teenused kuuluvad kuuenda direktiivi artikli 13 B osa punkti f kohaldamisalasse ja seega kohaldatakse neile nimetatud sättes ette nähtud käibemaksuvabastust.
- 12 Oma seisukoha toetuseks väidab United Utilities, et kuuenda direktiivi artikli 13 B osa punkt f näeb ette hasartmängu korraldamiseks vajalike tegevuste maksuvabastuse põhitingimused. Seega võib käibemaksust vabastada tegevused, mille eesmärk on hasartmängu korraldamise võrgustiku loomine, st ülesehituse, kus või mille kaudu hasartmängu korraldatakse, loomine.
- 13 Teisalt tuleneb 5. juuni 1997. aasta otsusest kohtuasjas C-2/95: SDC (EKL 1997, lk I-3017) ja 13. detsembri 2001. aasta otsusest kohtuasjas C-235/00: CSC Financial Services (EKL 2001, lk I-10237), et käesolevas põhikohtuasjas käsitletaval juhtumil kohaldatakse maksuvabastust maakleri pakutavate teenuste osas seni, kuni nimetatu on ise hasartmängu korraldamise teostamisvahend. Kõikide teiste tõlgenduste tagajärg oleks, et asjaomast maksuvabastust kohaldatakse üksnes teatud osale hasartmängu korraldamise raames tehtavatele tegevustele.
- 14 Lisaks märgib United Utilities, et Euroopa Kohtu finantsteenuste käibemaksuvabastusega seotud kohtupraktikast (eespool viidatud kohtuotsus SDC; 25. veebruari

1999. aasta otsus kohtuasjas C-349/96: CPP, EKL 1999, lk I-937 ja eespool viidatud kohtuotsus CSC Financial Services) tuleneb, et juhul, kui maakler tegutseb esindatava kulul, siis tuleb esindatava huvides selle maakleri poolt osutatud ja maksuvabastuse alla käivaid teenuseid hinnata selle alusel, millist rolli nad täpselt mängivad esindatava ja lõpptarbija vahelises tehingus. Ainult juhul, kui maakler teostab maksuvabastuse alla kuuluva tehingu raames „olulist toimingut, mis muudab poolte juriidilist ja majanduslikku seisundit“, on maakleri teenus maksust vabastatud. Ei ole oluline, kas tegemist on esindatava määratud maakleri või tarbija huvides tegutsev maakleriga.

- 15 Nimetatud kohtupraktika kohaldub *mutatis mutandis* kihlvedude ja hasartmängude käibemaksuvabastusele. Niisiis on kihlvedude ja hasartmängude valdkonnas kokkulepe kihlvedude sõlmimise lepingu sõlmimiseks sellele valdkonnale omane ja oluline ülesanne, kuna see muudab poolte juriidilist ja majanduslikku seisundit. Kuna Vertex'i suulisest nõusolekust kihlveo sõlmimiseks piisab kihlveo sõlmija ja Littlewoods'i vahelise õigussuhte tekkimiseks, siis Vertex täidab kihlvedude korraldajale omast ja olulist ülesannet.
- 16 United Utilities märgib lõpuks, et tema soovitatud tõlgendust ei mõjuta asjaolu, et Vertex'il ei ole mitte mingit otsustusõigust Littlewoods'i nimel pakkumiste vastu võtmiseks või nendest loobumiseks, asjaomase lepingu sõlmimine ei ole kunagi juhtimisiseloomuga toiming.
- 17 Commissioners ei toeta seda seisukohta ja arvab omalt poolt, et kuuenda direktiivi artikli 13 B osa punktis f ette nähtud maksuvabastus ei ole kohaldatav Vertex'i osutatavate teenuste puhul, kuna need ei ole muud kui lihtsalt materiaalsed, tehnilised või asjaajamisega seotud kihlvedude korraldaja huvides osutatud teenused.

18 VAT and Duties Tribunal, High Court of Justice ning Court of Appeal lükkasid järgemööda United Utilities'i argumendid tagasi.

19 Nimetatud asjaoludel otsustas põhikohtuasja lahendav kohus House of Lords kohtuliku arutamise peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas kuuenda direktiivi [...] artikli 13 B osa punktis f sätestatud maksuvabastust kohaldatakse kihlvedudele juhul, kui isik (edaspidi „maakler”) osutab teise isiku (edaspidi „esindatav”) nimel teenuseid, mille sisuks on panuste vastuvõtmine klientidelt ning klientide teavitamine nende vastuvõtmisest esindatava poolt, kui:

- a) maakleri tegutsemine on vajalik samm kihlveost tuleneva õigussuhte loomiseks esindatava ja tema kliendi vahel, kes viivad seeläbi kihlveotehingu lõpule; kuid:
- b) maakler ei otsusta panuste kvootide määramise üle ning seda teeb esindatav või teatud juhtudel määratakse need kindlaks, arvestades kõnealuse spordiala reegleid, kolmanda osapoole poolt; ning
- c) maakler otsustab, kas võtta panuseid vastu esindatava nimel kooskõlas esindatava kehtestatud tingimustega, milles maakleril puudub igasugune otsustusõigus?”

Eelotsuse küsimus

- 20 Eelotsuse küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada seda, kas kuuenda direktiivi artikli 13 B osa punkti f võib tõlgendada nii, et telefonikihlvedude korraldaja huvides osutatav kõnekeskuse teenus, mis hõlmab panuste vastuvõtmist kihlvedude korraldaja nimel selle teenuse osutaja töötajate poolt, on nimetatud sätte mõttes kihlveotehingu sõlmimine ja seega võib sellele kohaldada nimetatud sättes ette nähtud käibemaksuvabastust.
- 21 Sellele küsimusele vastamiseks tuleb kõigepealt meenutada, et kuuenda direktiivi artiklis 13 maksuvabastuste kindlaksmääramiseks kasutatud termineid tuleb tõlgendada kitsendavalt, arvestades, et need maksuvabastused kujutavad endast erandit üldpõhimõttest, mille kohaselt maksustatakse käibemaksuga iga teenus, mille maksukohustuslane on tasu eest osutanud (eespool viidatud kohtuotsus SDC, punkt 20, ja 3. märtsi 2005. aasta otsus kohtuasjas C-472/03: Arthur Andersen, EKL 2005, lk I-1719, punkt 24).
- 22 Lisaks peab selles sättes kasutatud mõistete tõlgendamine olema kooskõlas nimetatud maksuvabastuste eesmärkidega ning pidama kinni neutraalse maksustamise põhimõtte nõuetest, mis on ühtse käibemaksusüsteemi lahutamatu osa (6. novembri 2003. aasta otsus kohtuasjas C-45/01: Dornier, EKL 2003, lk I-12911, punkt 42).
- 23 Mis puudutab eelkõige kihlvedusid, loteriid ja teisi hasartmänge, siis tuleb rõhutada, et nende tulude maksuvabastus põhineb praktilistel kaalutlustel; hasartmängudega seotud tehingutele on keeruline käibemaksu kohaldada (29. mai 2001. aasta otsus kohtuasjas C-89/99: Freemans, EKL 2001, lk I-4167, punkt 30) ja ei põhine soovil

tagada neile tegevustele käibemaksuvaldkonnas tunduvalt eelistatum kohtlemine nagu see on avalikes huvides osutatavate teatud sotsiaalsektori teenuste puhul.

24 Nende kaalutluste alusel tuleb hinnata, kas põhikohtuasjas käsitletav tegevus on kihlveotehing kuuenda direktiivi artikli 13 B osa punkti f mõttes, millele võib kohaldada käibemaksuvabastust.

25 Seega, nagu selgub eelotsusetaotluse küsimusest, hõlmavad Vertex'i osutatavad teenused nii tööjõu, ruumide kui ka telefoni- ja infotehnoloogia seadmete hankimist nende kihlveopanuste vastuvõtmiseks, mille objekti ja kvoodi määrab siiski selle teenuse tellija, käesoleval juhul Littlewoods.

26 Seega tuleb järeldada, et erinevalt kuuenda direktiivi artikli 13 B osa punktis f ette nähtud tehingust ei saa seda tegevust üksinda mitte mingil juhul kirjeldada kui kihlvedude sõlmijatele võiduvõimaluste pakkumist ja vastutasuks nende võitude väljamaksmise riisiko võtmist ja seega ei saa seda pidada kihlveotehinguks nimetatud sätte mõttes.

27 Samal põhjusel ei sea seda tõlgendust kahtluse alla asjaolu, et antud juhul kujutab Vertex'i töötajate poolt panuste vastuvõtmine endast ühte olulist etappi kihlvedude korraldamise tegevusest, kuna sellest tekib Littlewoods'i ja tema klientide vahel õigussuhe.

- 28 Teisalt kohtupraktikat, mille kohaselt teenuseosutaja ja tema kliendi juriidiliste ja majanduslike suhete muudatus on omane ülekannetega seotud tehingutele (eespool viidatud kohtuotsus SDC, punkt 66, ja kohtuotsus CSC Financial Services, punkt 26), ei saa kohaldada *mutatis mutandis* kuuenda direktiivi artikli 13 B osa punktis f loetletud tegevustele, kuna eesmärgid, miks ülekannetega seotud tehingud selle direktiivi artikli 13 B osa punkti d mõttes on maksust vabastatud, ei ole samad, millega põhjendatakse artikli 13 B osa punkti f maksuvabastust.
- 29 Eeltoodut arvesse võttes tuleb esitatud küsimusele vastata, et kuuenda direktiivi artikli 13 B osa punkti f tuleb tõlgendada nii, et telefonikihlvedude korraldaja huvides osutatav helistamiskeskuse teenus, mis hõlmab panuste vastuvõtmist kihlvedude korraldaja nimel selle teenuse osutaja töötajate poolt, ei ole kihlveotehing nimetatud sätte mõttes ja seega ei või sellele kohaldada nimetatud sättes ette nähtud käibemaksuvabastust.

Kohtukulud

- 30 Et põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus poolelioleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse siseriiklik kohus. Euroopa Kohtule märkuste esitamisega seotud kulusid, v.a poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (teine koda) otsustab:

Nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta - ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas artikli 13 B osa punkti f tuleb

tõlgendada nii, et telefonikihlvedude korraldaja huvides osutatav helistamiskeskuse teenus, mis hõlmab panuste vastuvõtmist kihlvedude korraldaja nimel selle teenuse osutaja töötajate poolt, ei ole nimetatud sätte mõttes kihlveotehingu sõlmimine ja seega ei või sellele kohaldada nimetatud sättes ette nähtud käibemaksuvabastust.

Allkirjad