



Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (viies koda)

19. oktoober 2017*

Eelotsusetaotlus – Kuues käibemaksudirektiiv – Direktiiv 2006/112/EÜ – Ehitustööd – Prantsusmaa ülemeredepartemangud – Liikmesriigi õigusega kohaldatavaks muudetud õigusnormid – Müügi- ja hoonetele paigaldamise tehingud – Üheks tehinguks kvalifitseerimine – Pädevuse puudumine

Kohtuasjas C-303/16,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Conseil d'État (Prantsusmaa kõrgeima halduskohtuna tegutsev riiginõukogu) 20. mai 2016. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 30. mail 2016, menetluses

Solar Electric Martinique

versus

Ministre des Finances et des Comptes publics,

EUROOPA KOHUS (viies koda),

koosseisus: koja president J. L. da Cruz Vilaça, kohtunikud E. Levits (ettekandja), A. Borg Barthet, M. Berger, ja F. Biltgen,

kohtujurist: P. Mengozzi,

kohtusekretär: vanemametnik M. Ferreira,

arvestades kirjalikku menetlust ja 9. veebruari 2017. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- Solar Electric Martinique, esindajad: *avocat* F. Fabiani ja *avocat* F. Joly,
- Prantsuse valitsus, esindajad: S. Ghiandoni ja D. Colas,
- Euroopa Komisjon, esindajad: N. Gossement ja L. Lozano Palacios,

olles 29. juuni 2017. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

* Kohtumenetluse keel: prantsuse.

otsuse

- 1 Eelotsusetaotluses palutakse tõlgendada nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT 1977, L 145, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 23), mida on muudetud nõukogu 10. aprilli 1995. aasta direktiiviga 95/7/EÜ (ELT 1995, L 102, lk 18) (edaspidi „kuues direktiiv“), artikli 5 lõiget 5 ja artikli 6 lõiget 1 ning nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT 2006, L 347, lk 1, edaspidi „käibemaksudirektiiv“), millega kuues direktiiv alates 1. jaanuarist 2007 asendati, artikli 14 lõiget 3 ja artikli 24 lõiget 1.
- 2 Taotlus esitati Solar Electric Martinique'i ja ministre des Finances et des Comptes publics'i (rahandus- ja avaliku sektori raamatupidamisarvestuse minister, Prantsusmaa) vahelises kohtuvaidluses, mis käsitleb ajavahemiku 1. jaanuar 2005 kuni 31. detsember 2007 eest sellele äriühingule määratud täiendava käibemaksu tasumist.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

- 3 Kuuenda direktiivi artiklis 3 „Territoriaalne kohaldatavus“ on ette nähtud:

„1. Käesolevas direktiivis kasutatakse järgmisi mõisteid:

- liikmesriigi territoorium – riigi territoorium, nagu see on iga liikmesriigi puhul kindlaks määratud lõigetes 2 ja 3,

[...]

3. Järgmised üksikute liikmesriikide territooriumid ei kuulu riigi territooriumi alla:

[...]

Järgmised üksikute liikmesriikide territooriumid ei kuulu samuti riigi territooriumi alla:

[...]

- Prantsuse Vabariik:

Ülemeredepartemangud.

[...]“

- 4 Kuuenda direktiivi artiklis 5 „Kaubatarne“ on sätestatud:

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

[...]

5. Liikmesriigid võivad käsitleda teatavate ehitustööde üleandmist tarnetena lõike 1 tähenduses.

[...]“

- 5 Kuuenda direktiivi artikli 6 „Teenuste osutamine“ lõikes 1 on ette nähtud:
„1. „Teenuste osutamine“ on mis tahes tehing, mis ei ole kaubatarne artikli 5 tähenduses.
Sellised tehingud on muu hulgas:
- omandiõigust tõendava dokumendiga varustatud või varustamata immateriaalse vara võõrandamine;
 - kohustus hoiduda teatud teo tegemisest või taluda teatavat tegu või olukorda;
 - teenuste osutamine vastavalt tellimusele, mis on esitatud ametivõimude poolt või nimel või seaduse alusel.“
- 6 Vastavalt käibemaksudirektiivi artikli 6 lõike 1 punktile c ei kohaldata seda direktiivi Prantsuse ülemeredepartemangudes.
- 7 Käibemaksudirektiivi artikli 14 lõikes 3 korrati kuuenda direktiivi artikli 5 lõike 5 sõnastust.
- 8 Vastavalt käibemaksudirektiivi artikli 24 lõikele 1 on „teenuste osutamine“ mis tahes tehing, mis ei ole kaubatarne.

Prantsuse õigus

- 9 Üldise maksuseadustiku (*code général des impôts*, edaspidi „CGI“) artikli 256 (IV) lõike 1 alusel selles põhikohtuasjas vaidlusalusele maksustamisele kohaldatavas redaktsioonis „loetakse ehitustöid teenuste osutamiseks, mis on käibemaksuga maksustatavad“.
- 10 Sama seadustiku artiklis 266 on sätestatud:
„1. Maksustatava väärtuse moodustab:
[...]
f. Ehitustööde puhul hangete, nõuete loetelu või arvete summa.
[...]"
- 11 Nimetatud seadustiku artiklis 268*bis* on ette nähtud:
„Kui isik teeb samal ajal mitmesse käesoleva peatüki artiklites ette nähtud kategooriatesse kuuluvaid tehinguid, määratakse tema käive kindlaks, kohaldades iga tehinguterühma suhtes nendes artiklites kehtestatud eeskirju“.
- 12 CGI artikli 295 kohaselt:
„1. „Käibemaksust on vabastatud:
[...]
5° Guadeloupe'i, Martinique'i ja Réunioni departemangudes:
a. nende kaupade importimine [...] mille loetelu on kehtestatud majandus- ja rahandusministri ja [...] ülemeredepartemangude eest vastutava ministri ühiste määrustega;

- b. nende kaupadega, mille importimine eespool nimetatud departemangudesse on eelmiste sätete alusel maksuvaba, analoogsete kohalikult toodetud kaupade [...] müük;

[...]"

- 13 Selle seadustiku IV lisa artiklis 50*duodecies* (I) on nende kaupade hulgas, mille importimisel Guadeloupe'i, Martinique'i ja Réunioni departemangu võib saada käibemaksuvabastuse, nimetatud „valgustundlikud pooljuhtseadised, sh fotogalvaanilised elemendid (mooduliteks ühendatud või ühendamata paneelid)“.

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

- 14 Solar Electric Martinique, mille tegevusala on eelkõige päikeseenergiaseadmete müük ja paigaldamine Martinique'i departemangus, arvestas käibemaksu päikesepaneelide ja päikeseboilerite elamuhoonete katusele paigaldamise tehingutele ainult paigaldusteenuste maksumuse pealt.
- 15 Maksuhaldur oli pärast ajavahemiku 1. jaanuar 2005 kuni 31. detsember 2007 kontrollimist seisukohal, et nimetatud tehingud on olemuselt ehitustööd ja peavad järelikult sisaldama tarnitud seadmete maksumust. Maksuhaldus korrigeeris seega nende tehingute maksubaasi.
- 16 Solar Electric Martinique esitas 21. septembril 2010 tribunal administratif de Fort-de-France'ile (Fort-de-France'i halduskohus, Prantsusmaa) kaebuse nõudes, et ta vabastataks korrigeerimise tulemusena määratud täiendava käibemaksu maksmisest.
- 17 Kuna tema kaebus jäeti 26. juuni 2012. aasta otsusega rahuldamata, esitas Solar Electric Martinique selle otsuse peale apellatsioonkaebuse cour administrative d'appel de Bordeaux'le (Bordeaux' apellatsioonikohus, Prantsusmaa), mis jättis talle esitatud kaebuse 10. juuli 2014. aasta otsusega rahuldamata.
- 18 Solar Electric Martinique esitas kassatsioonkaebuse Conseil d'État'le (Prantsusmaa kõrgeima halduskohtuna tegutsev riiginõukogu) ja väitis eelkõige, et apellatsioonikohus rikkus õigusnormi, kui ta otsustas, et kaebaja teostatud päikesepaneelide ja päikeseboilerite paigaldamise tööd on olemuselt ehitustööd, kuigi neid seadmeid saab paigaldada asjaomasele hoonele suurt kahju tekitamata ja kuna tavaliselt neid hoonete ehitamise käigus ei paigaldata.
- 19 Eelotsusetaotluse esitanud kohus selgitab, et CGI artiklis 295 ja selle seadustiku IV lisa artikli 50 *duodecies* punktis I nimetatud seadmete müügi ja paigaldamise tehingud on käibemaksuga maksustatavad ainult paigaldustööde maksumuse osas, ilma seadmete ostu maksumuseta, välja arvatud juhul, kui arvestatakse, et need paigaldustööd on olemuselt ehitustööd, millisel juhul on need tehingud käibemaksuga maksustatavad kogu tellijale arvel esitatud hinna ulatuses.
- 20 See kohus täpsustab, et kuigi CGI artikkel 295 on kohaldatav ainult ülemeredepartemangudes ehk väljaspool kuuenda direktiivi territoriaalset kohaldamisala, siis selle seadustiku artikli 256 sätted ehitustööde kohta on kohaldatavad ka Prantsuse emamaal ja nendega on Prantsuse õigusesse üle võetud kuuenda direktiivi artikli 5 lõige 5 ja artikli 6 lõige 1, mille sätted on üle võetud käibemaksudirektiivi artikli 14 lõikesse 3 ja artikli 24 lõikesse 1.
- 21 Eelotsusetaotluse esitanud kohtu sõnul tuleb püüda kohaldada nende direktiivide sätteid Euroopa Liidus ühetaoliselt. Seega, kuigi kohtuvaidlus, mida ta lahendab, puudutab väljaspool nende direktiivide territoriaalset kohaldamisala tehtud tehinguid, tekib küsimus, kas päikesepaneelide ja päikeseboilerite ostmine ja hoonetele paigaldamine hoonete varustamiseks elektri või sooja veega on üks tehing, mis kujutab endast ehitustöö nende direktiivide tähenduses.

- 22 Neil asjaoludel otsustas Conseil d'État (Prantsusmaa kõrgeima halduskohtuna tegutsev riiginõukogu) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas päikesepaneelide ja päikeseboilerite müük ja paigaldamine hoonetele või hoonete varustamiseks elektri või sooja veega on üks tehing, mis kujutab endast ehitustööd [kuuenda direktiivi] artikli 5 lõike 5 ja artikli 6 lõike 1, nüüd [käibemaksudirektiivi] artikli 14 lõike 3 ja artikli 24 lõike 1 tähenduses?“

Euroopa Kohtu pädevus

- 23 Eelotsusetaotlusest nähtub, et põhikohtuasja asjaolud leidsid täielikult aset Martinique'i departemangus, mis on üks Prantsuse Vabariigi ülemeredepartemangudest.
- 24 Need departemangud on vastavalt kuuenda direktiivi artikli 3 lõikele 3 ja käibemaksudirektiivi artikli 6 lõike 1 punktile c sõnaselgelt nende direktiivide kohaldamisalast välistatud.
- 25 Selle kohta tuleb meenutada, et Euroopa Kohus on korduvalt tunnistanud ennast pädevaks lahendama liidu õiguse sätteid puudutavaid eelotsusetaotlusi olukorras, kus põhikohtuasja asjaolud on küll väljaspool liidu õiguse kohaldamisala, kuid kus liidu õigusnormid on siseriikliku õigusega muudetud kohaldatavaks seeläbi, et siseriiklik õigus on viidanud nende sisule (vt selle kohta kohtuotsused, 21.12.2011, Cicala, C-482/10, EU:C:2011:868, punkt 17 ja seal viidatud kohtupraktika, ning 18.10.2012, Nolan, C-583/10, EU:C:2012:638, punkt 45).
- 26 Nimelt juhul kui siseriiklik õigusakt järgib liidu asjaomase akti kohaldamisalast väljapoole jäävate olukordade reguleerimisel liidu õiguses sätestatud, siis on liidul selge huvi selle vastu, et lahknevate tõlgenduste vältimiseks tulevikus tõlgendataks selle akti sätteid ühetaoliselt (vt selle kohta kohtuotsused, 7.7.2011, Agafitei jt, C-310/10, EU:C:2011:467, punkt 39 ja seal viidatud kohtupraktika, ning 18.10.2012, Nolan, C-583/10, EU:C:2012:638, punkt 46).
- 27 Niisiis on direktiivi kohaldamisalasse mittekuuluvates olukordades liidu õigusnormide tõlgendamine Euroopa Kohtu poolt põhjendatud, kui siseriiklik õigus on muutnud need õigusnormid sellistes olukordades vahetult ja tingimusteta kohaldatavaks, et tagada ühesugune kohtlemine nendes olukordades ja liidu õiguse kohaldamisalasse kuuluvates olukordades (vt selle kohta kohtuotsus, 21.12.2011, Cicala, C-482/10, EU:C:2012:868, punkt 19 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 28 Käesolevas asjas soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus teada, kas päikesepaneelide ja päikeseboilerite müük ja paigaldamine hoonetele või hoonete varustamiseks elektri või sooja veega on üks tehing, mis kujutab endast ehitustööd kuuenda direktiivi ja käibemaksudirektiivi tähenduses, täpsustades seejuures, et esiteks on CGI artikliga 256 siseriiklikusse õigusesse üle võetud nende direktiivide asjasse puutuvad sätted ja teiseks on nendel mõistritel sama tähendus seoses ülemeredepartemangudega ehk siis territooriumidega, mis on sõnaselgelt nende direktiivide kohaldamisalast välistatud.
- 29 Mõistagi võib näha liidu huvi selle vastu, et lahknevate tõlgenduste vältimiseks tulevikus tõlgendataks ehitustööde ja ühe tehingu, mis kujutab endast ehitustööd, mõisteid ühtemoodi.
- 30 Siiski, nagu rõhutas kohtujurist enda ettepaneku punktides 41–44, ei saa esiteks lähtuda sellest, et kuuenda direktiivi ja käibemaksudirektiivi asjasse puutuvad sätted on üle võetud CGI artikliga 256.
- 31 Nimelt, kui kuuenda direktiivi artikli 5 lõikes 5 ja käibemaksudirektiivi artikli 14 lõikes 3 on liikmesriikidele antud võimalus käsitada kaubatarnena teatavate ehitustööde üleandmist, siis CGI artiklis 256 on vastupidi ette nähtud, et ehitustööd tuleb kvalifitseerida teenuste osutamiseks.

- 32 Teiseks ei saa CGI artikleid 256 ja 295 pidada käesoleva kohtuotsuse punktis 27 viidatud kohtpraktika tähenduses vahetuks ja tingimusteta viiteks nende direktiivide asjasse puutuvatele sätetele.
- 33 Ühelt poolt saab CGI artiklis 256 tehtud valikust üksnes *a contrario* tuletada, et ehitustööd, nagu muu hulgas ka kõik tehingud, mis ei ole kaubatarned, kuuluvad kuuenda direktiivi artikli 6 lõike 1 ja käibemaksudirektiivi artikli 24 lõike 1 alla.
- 34 Teiselt poolt, kuna CGI artiklis 295 on erinevalt Prantsuse emamaal kehtivatest normidest ette nähtud maksuvabastus kaubatarnete suhtes kuuenda direktiivi ja käibemaksudirektiivi kohaldamisalast sõnaselgelt välistatud aladele, ei ole sellest artiklist võimalik aru saada nii, et selles on vahetult ja tingimusteta viidatud nende direktiivide sätetele.
- 35 Eelotsusetaotlus esitati ka just seepärast, et ülemeredepartemangude kohta, kus kuuendat direktiivi ja käibemaksudirektiivi ei kohaldata, on olemas erinormid, milles on ette nähtud päikesepaneelide ja päikeseboilerite müügi maksuvabastus.
- 36 Järelikult ei järgi põhikohtuasjas vaidlusalused õigusnormid asjaomaste liidu õigusaktide kohaldamisalast väljapoole jäävate olukordade reguleerimisel kuuendas direktiivis ja käibemaksudirektiivis sätestatud, kuna nendes õigusnormides on antud maksuvabastus, mida ei ole nendes direktiivides ette nähtud. Seega ei ole võimalik tõdeda, nagu oleks siseriiklik õigus muutnud nende direktiivide sätteid vahetult ja tingimusteta kohaldatavaks olukordades, mis ei kuulu nende direktiivide kohaldamisalasse.
- 37 Neil asjaoludel tuleb tõdeda, et Euroopa Kohtul puudub pädevus Conseil d'État' esitatud küsimusele vastamiseks.

Kohtukulud

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

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (viies koda) otsustab:

Euroopa Liidu Kohtul puudub pädevus vastata Conseil d'État' (Prantsusmaa kõrgeima halduskohtuna tegutsev riiginõukogu) 20. mai 2016. aasta otsusega esitatud küsimusele.

Allkirjad