Kohtulahendite kogumik

Kohtuasi C-33/16
Menetluses, mille algatamist taotles A Oy

(Korkein hallinto-oikeus'e esitatud eelotsusetaotlus)

Eelotsusetaotlus – Maksustamine – Käibemaks – Direktiiv 2006/112/EÜ – Artikli 148 punkt d – Maksuvabastus – Niisuguste teenuste osutamine, mis on otseselt vajalikud seoses avamerel navigeerimiseks kasutatavate merelaevade ja nende lastiga – Lasti tõstmine, mida teostab vahendaja nimel alltöövõtja

Kokkuvõte – Euroopa Kohtu (kaheksas koda) 4. mai 2017. aasta otsus

1. *Maksualaste õigusaktide ühtlustamine – Ühine käibemaksusüsteem – Maksuvabastused – Niisuguste teenuste osutamine, mis on otseselt vajalikud seoses avamerel navigeerimiseks kasutatavate merelaevade ja nende lastiga – Laeva lastimise või lossimise teenused – Hõlmamine*

   (Nõukogu direktiiv 2006/112, artikli 148 punkt d)

2. *Maksualaste õigusaktide ühtlustamine – Ühine käibemaksusüsteem – Maksuvabastused – Niisuguste teenuste osutamine, mis on otseselt vajalikud seoses avamerel navigeerimiseks kasutatavate merelaevade ja nende lastiga – Kohaldamisala – Lasti tõstmise teenused, mida osutab vahendaja nimel alltöövõtja – Hõlmamine – Lasti tõstmise teenused, mida osutab selle lasti omanik turustamise lõppetapis – Hõlmamine*

   (Nõukogu direktiiv 2006/112, artikli 148 punkt d)

1. Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artikli 148 punkti d tuleb tõlgendada nii, et laeva lastimine ja lossimine on teenused, mis on otseselt vajalikud seoses selle direktiivi artikli 148 punktis a viidatud laeva lastiga.

Selle kohta tuleb märkida, et direktiivi 2006/112 artikli 148 punkt c, millele viitab otseselt artikli 148 punkt d, käsitleb nagu viimati nimetatud sätegi rahvusvahelise merekaubaveoga seotud teenuste maksust vabastamist ja osutab selliste teenuste kirjeldamiseks samadele merelaevadele, mida käsitleb selle artikli punkt a. Kuna need kaks sätet on sarnased ja teineteist täiendavad, siis tuleb mõiste „otseselt vajalikud seoses merelaeva ja selle lastiga" tõlgendamisel lähtuda selle direktiivi artikli 148 punkti c sätete ülesehitusest.

Tuleb aga märkida, et direktiivi 2006/112 artikli 148 punkti c kohaselt vabastatakse maksust tarne, rendileandmine, remont ja hooldus, kui need puudutavad selle artikli punktis a nimetatud merelaevas kasutatavat seadet. Sisuliselt näeb artikli 148 punkt c seega ette nõude, et osutatavad teenused ja asjaomase merelaeva kasutamine peavad olema omavahel seotud (vt selle kohta kohtuotsus, 4.7.1985, Berkholz, 168/84, EU:C:1985:299, punkt 21).

Lasti tõstmise teenused vastavad sellele nõudele. Nimelt on lasti vedamise puhul tegemist avamerel navigeerimiseks kasutatavate laevade tavapärase käitamise viisiga. Ent selleks, et lasti saaks vedada ning et merelaeva saaks selliselt käitada, on vaja, et see laev oleks lähtesadamas lastitud ning seejärel sihtsadamas lossitud.

(vt punktid 22–24, 26, resolutsiooni punkt 1)

2. Direktiivi 2006/112 artikli 148 punkti d tuleb tõlgendada nii, et esiteks võib maksust vabastada mitte üksnes teenuste osutamise, mis on seotud selle direktiivi artikli 148 punktis a nimetatud merelaeva lastimise ja lossimisega, mis leiab aset sellise teenuse turustamise lõppetapis, vaid ka selliste teenuste osutamise, mida teostatakse varasemas etapis nagu teenus, mida alltöövõtja osutab peatöövõtjale, kes seejärel esitab arve transiidi- või veoettevõtjale, ja teiseks võib maksust vabastada ka lasti tõstmise teenused, mida osutatakse selle lasti valdajale, kes võib olla asjaomase kauba eksportija või importija.

Sellises kontekstis on Euroopa Kohus leidnud 14. septembri 2006. aasta otsuse Elmeka (C-181/04–C-183/04, EU:C:2006:563), millele viitab eelotsusetaotluse esitanud kohus, punktis 24, et kuuenda direktiivi artikli 15 punktis 8 ette nähtud maksuvabastust, mille sõnastus kattub direktiivi 2006/112 artikli 148 punkti d sõnastusega, kohaldatakse üksnes tehingutele, mis leidsid aset asjaomase teenuse turustamise lõppetapis.

Viidatud kohtupraktikat – kohandatuna nimetatud kohtuotsuse aluseks olnud juhtumite iseloomulikele asjaoludele, mis hõlmasid teenuste osutamist, mida võidi kasutada nende eesmärgiga võrreldes kõrvalisel viisil – ei saa üle kanda olukordadele, kus teenuste osutamise eesmärki saab selle laadi arvestades pidada kindlaks, niipea kui see on kokku lepitud. Sellistel juhtudel on direktiivi 2006/112 artikli 148 punktis d sätestatud maksuvabastuse nõuetekohane ja arusaadav kohaldamise tagatud ilma, et tuleks rakendada kontrolli- ja järelevalvemehhanisme.

Nii on see selliste lasti tõstmise teenuste puhul nagu põhikohtuasjas. Nimelt nähtub esimesele küsimusele antud vastusest, et küsimuse kontrollimine, kas need vastavad direktiivi 2006/112 artikli 148 punktis d sätestatud maksuvabastuse kohaldamise tingimustele, sõltub üksnes sellest, mis tüüpi laeva lastitakse või lossitakse. Seega võib nende teenuste kasutamine olla iseenesestmõistetav niipea, kui on kokku lepitud selle üksikasjades.

Seevastu, kuna lasti tõstmise korral on need teenused otseselt seotud veetava lastiga ja seega on nende kulu kui selline lasti valdajatele edasi kantav, tuleb käsitada, et lasti valdajatele nende teenuste osutamine on alati osa nimetatud toimingute ahelast. Järelikult võib niisugused teenused direktiivi 2006/112 artikli 148 punkti d alusel maksust vabastada.

(vt punktid 31, 33, 34, 45, 46, resolutsiooni punkt 2)