

Kohtuasi C-598/20**Eelotsusetaotlus****Saabumise kuupäev:**

13. november 2020

Eelotsusetaotluse esitanud kohus:

Satversmes tiesa (Läti Vabariigi konstitutsioonikohus)

Eelotsusetaotluse kuupäev:

11. november 2020

Kaebaja:

AS Pilsētas zemes dienests

Vaidlustatud akti vastu võtnud institutsioon:

Latvijas Republikas Saeima (Läti Vabariigi parlament)

OTSUS**EUROOPA LIIDU KOHTULE EELOTSUSE KÜSIMUSTE ESITAMINE
SELLEKS, ET EUROOPA LIIDU KOHUS TEEKS EELOTSUSE**

[...] [kohtuasja number]

Riia, 11. november 2020

Satversmes tiesa (Läti Vabariigi konstitutsioonikohus), vaadanud eelistungil läbi [...] [eelotsusetaotluse esitanud kohtu koosseis]

dokumendid, mis puudutavad kohtuasja [...] „Käibemaksuseaduse (Pievienotās vērtības nodokļa likums) artikli 1 punkti 14 alapunkti c kooskõla osas, mis puudutab kinnisasja rendileandmist sundkorras rendileandmise korral, Läti Vabariigi põhiseaduse (Latvijas Republikas Satversme) artikli 91 esimese lause ja artikli 105 esimese kuni kolmanda lausega“ [...],

märgib järgmist:

- 1 Kohtuasi [...] on kohtulikus eelmenetluses Satversmes tiesas (Läti Vabariigi konstitutsioonikohus). Kohtuasi algatati aktsiaseltsi Pilsētas zemes dienests (edaspidi „kaebaja“) taotluse alusel kontrollida õigusakti vastavust põhiseadusele.

Kohus [...] on palunud esitada eelotsusetaotlus Euroopa Liidu Kohtule.

[...] [menetlusküsimused]

Satversmes tiesa (Läti Vabariigi konstitutsioonikohus) [...] hindab seega, kas põhikohtuasjas [...] esinevad asjaolud, mis õigustavad otsust esitada Euroopa Kohtule eelotsusetaotlus.

I. Vaidluse aluseks olevad asjaolud

- 2 Saeima (Läti Vabariigi parlament) võttis 29. novembril 2012 vastu käibemaksuseaduse, mis jõustus 1. jaanuaril 2013.

Käibemaksuseaduse artikli 1 punkti 14 alapunkt c (edaspidi „vaidlustatud säte“) näeb ette, et teenuste osutamine on tehing, mis ei ole kaubatarne, ja selle seaduse tähenduses loetakse teenuste osutamiseks ka asja rendileandmist.

- 3 **Kaebaja leiab, et** vaidlustatud säte, mis puudutab kinnisasja rendileandmist sundkorras rendileandmise korral, ei ole kooskõlas Läti Vabariigi põhiseaduse (edaspidi „põhiseadus“) artikli 91 esimese lause ja artikli 105 esimese kuni kolmanda lausega.

Kaebaja on aktsiaselts. Talle kuulub maatükk, millel asuvad korterelamud, mis kuuluvad teistele isikutele. Kaebaja omandas selle maatüki seadusliku tehingu alusel. Kaebaja ja nende korterelamute omanike vahel on sundkorras sõlmitud rendisuhe. Kaebaja on käibemaksukohustuslasena registreeritud alates 6. jaanuarist 2002 ning üks tema põhitegevusaladest on enda või renditud kinnisasjade rendileandmine ja haldamine.

Vastavalt riigi- ja munitsipaalasutuste erastamise seaduse (likums „Par valsts un pašvaldību dzīvojamo māju privatizāciju“) artikli 50 lõike 1 punktile 3 on kinnisasja omanik ja korterelamu omanik kohustatud sõlmima sundkorras rendileandmise korral kinnisasja rendilepingu. Sundkorras rendileandmise puhul oli rendisumma, mida kaebajal oli õigus saada, omakorda õigusnormidega kindlaks määratud. Kuna põhikohtuasjas ei jõudnud pooled rendilepingu sõlmimise ja rendisumma osas kokkuleppele, pöördus kaebaja kohtusse, et saada elamute omanikelt neile kinnisasja sundkorras rendileandmise eest rent, sealhulgas nimetatud summale vastav käibemaks. Kohus rahuldab kinnisasja sundkorras rendileandmise rendisumma sissenõudmise nõude, kuid jättis rahuldamata sellele summale vastava käibemaksu sissenõudmise nõude.

Vaidlusaluse sätte kohaselt peetakse kinnisasja rendileandmist, sealhulgas sundkorras rendileandmist, käibemaksuga maksustatavaks teenuseks. See vähendab märgatavalt kogutulu, mida kinnisasja omanik talle kuuluva kinnisasja rendileandmisest saab, kuna kaebaja on kohustatud sundkorras rendileandmise eest makstavalt rendilt tasumisele kuuluva käibemaksu ise riigieelarvesse tasuma. Nii leiab kaebaja, et on piiratud tema põhiseaduse artiklis 105 tunnustatud omandiõigusi. Tema hinnangul rikuti ka põhiseaduse artikli 91 esimeses lauses

sātestatud vārdsuspõhiõiguse põhimõtet, kuna kinnisasja omanikud, kes ei ole käibemaksukohustuslastena registreeritud, ei ole kohustatud kinnisasja sundkorras rendileandmiselt sarnastel asjaoludel seda maksu tasuma.

Otsustades maksustada käibemaksuga teatud teenused, oleks seadusandja kaebaja arvates pidanud hindama, kas kinnisasja rendileandmine, eelkõige sundkorras rendileandmise korral, kujutab endast teenust, mida üldreeglina võidakse maksustada käibemaksuga. Sellega seoses tuleb arvesse võtta Euroopa Liidu õigusnorme, eelkõige nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (edaspidi „direktiiv 2006/112/EÜ“). Direktiivi 2006/112/EÜ artikli 135 lõike 1 kohaselt ei maksustata kinnisasja rendileandmist käibemaksuga. Kaebaja sõnul on maksuvabastus seotud asjaoluga, et kinnisasja rendileandmine on tavaliselt suhteliselt passiivne tegevus, mis ei tooa erilist lisaväärtust.

- 4 **Vaidlustatud akti vastu võtnud institutsioon Saeima (Läti Vabariigi parlament)** väidab, et vaidlustatud säte on kooskõlas põhiseaduse artikli 91 esimese lausega ja artikli 105 esimese kuni kolmanda lausega.

Direktiivi 2006/112 artikli 2 lõike 1 kohaselt maksustatakse käibemaksuga teenuste osutamine tasu eest liikmesriigi territooriumil maksukohustuslase poolt. Saeima (Läti Vabariigi parlament) arvates maksustatakse Euroopa Liidu Kohtu praktika kohaselt teenus käibemaksuga üksnes siis, kui teenuse osutaja ja teenuse saaja vahel on õiguslik side, mille vältel vastastikku teenuseid osutatakse. Saeima (Läti Vabariigi parlament) väidab, et sundkorras rendileandmise õigussuhet tuleb käsitada maatüki omaniku ja hoone omaniku vahelise, seadusega kehtestatud õigussuhtena. Selle õigussuhte raames annab maatüki omanik hoone omanikule selle maatüki rendile ja hoone omanik maksab omakorda maatüki omanikule selle maatüki sundkorras rendile andmise eest renti. Järelikult tuleb kinnisasja rendile andmist sundkorras rendileandmise korral pidada käibemaksuga maksustatava teenuse osutamiseks.

Saeima (Läti Vabariigi parlament) märgib, et direktiivi 2006/112/EÜ artikli 135 lõike 1 punkt 1 sätestab, et liikmesriigid vabastavad käibemaksust kinnisasja rendile- ja üürileandmise. Selle artikli lõige 2 lubab liikmesriikidel siiski näha ette ka erandid sellest maksuvabastusest ehk reguleerida olukordi, mil kinnisasja rendile- või üürileandmine on käibemaksuga maksustatav. Saeima arvates oli seadusandjal õigus näha ette, et tulu saamise eesmärgil omandatud maatüki rendileandmisel, kui on tegemist sundkorras rendileandmise suhtega, maksustatakse teenuste osutamine käibemaksuga. Seega on sundkorras rendileandmise korral rendileandmise teenus käibemaksuga maksustatav, kui teenust osutab kinnisasja omanik, kes on kantud käibemaksukohustuslaste registrisse. Hoone omanik maksab omakorda arvel märgitud rendisumma, mis sisaldab ka käibemaksule vastavat summat.

II. Läti õigusnormid

- 5 Põhiseaduse artikli 91 esimene lause sätestab: „Kõik isikud Lätis on seaduse ja kohtute ees võrdsed.“

Artikli 105 esimeses kuni kolmandas lauses on sätestatud: „Igaühel on õigus omandile. Omandiõiguse alla kuuluvat asja ei tohi kasutada viisil, mis on vastuolus avaliku huviga. Omandiõigust võib piirata ainult seadusega.“

- 6 Käibemaksukohustuslased, maksustatavad tehingud ja käibemaksuvabastused on määratletud käibemaksuseaduses.

Vastavalt käibemaksuseaduse artikli 1 punkti 14 alapunktile c on teenuste osutamine tehing, mis ei ole kaubarne ja selle seaduse tähenduses loetakse ka asja rendile andmist teenuste osutamiseks.

Käibemaksuseaduse artikli 5 lõike 1 punkti 2 kohaselt maksustatakse käibemaksuga majandustegevuse raames tasu eest osutatavad teenused. Majandustegevus on iga pidev ja iseseisev tegevus tasu eest, sealhulgas asja kasutamine regulaarse tulu saamise eesmärgil (vt käibemaksuseaduse artikkel 4).

Seadusandja on käibemaksuseaduse artikli 52 lõike 1 punktis 25 sätestanud, et ainus käibemaksust vabastatud rendile- või üürileandmise teenus on eluruumide üürileandmine (välja arvatud majutusteenused külaliste majutamise ettevõtetes: hotellides, motellides, külalistemajades, maaturismitaludes, kámpingutes, turismiasutustes).

Käibemaksuseaduse artikli 34 lõikes 7 on sätestatud, et renditehingu maksustatav väärtus on kõik rendilepingus ette nähtud tasud.

Käibemaksuseaduse artikli 84 lõike 1 kohaselt peab iga käibemaksukohustuslane, kes on selle seaduse alusel käibemaksukohustuslasena Valsts ieņēmumu dienests (liikmesriigi maksuhaldur) käibemaksukohustuslaste registrisse kantud või peaks vastavalt sellele seadusele olema registrisse kantud, tasuma riigieelarvesse käibemaksu, kui nimetatud seaduses ei ole sätestatud teisiti. Liikmesriigi maksukohustuslasel on õigus mitte registreerida end riigi maksuhalduri käibemaksukohustuslaste registris, kui kogu tema tehingute maksustatav käive ei ole viimase 12 kuu jooksul ületanud 40 000 eurot (vt käibemaksuseaduse artikli 59 lõige 1).

- 7 Läti õiguskorras on sundkorras jagatud omandi õigussuhted eksisteerinud juba pikka aega (üle 25 aasta). Neid õigussuhteid reguleeriti maareformi ning riigi- ja munitsipaalomandi erastamise käigus.

Maareformi kui kogu Läti majandust hõlmava keerulise ja pikendatud protsessi tingisid ajaloolised asjaolud [...] [viide liikmesriigi kohtupraktikale]. Maareformi üks peamisi eesmärgi oli sotsiaalse õigluse taastamine, mida oli kahjustanud Nõukogude okupatsioonivõim, sundvõõrandades õigusvastaselt ja hüvitamata Läti elanikkonna omandi [...] [viide liikmesriigi kohtupraktikale]. Vastavalt maareformi käsitlevatele õigusnormidele, mis jõustusid 20. sajandi 1990. aastate

alguses pärast Lāti iseseisvuse taastamist, taastati riigimaade endiste omanike või omanike pärijate omandiõigused. Nõukogude okupatsiooni ajal, aga ka pärast Lāti iseseisvuse taastamist, ehitati nendele maadele hooneid, sealhulgas riigi- ja munitsipaalkorterelamuid.

Vastavalt riigi- ja munitsipaaleluasemete erastamise seadusele, mille Saeima (Lāti Vabariigi parlament) 21. juunil 1995 heaks kiitis, erastati riigi- ja munitsipaalkorterelamud ning omandiõiguse korteritele, mitteiluruumidele ja kunstnike ateljeedele, mis asusid nendes hoonetes, võisid omandada mitte üksnes kinnisasja omanikud, vaid ka teised isikud.

Nii tekkis maareformi ning riigi- ja munitsipaalomandi erastamise käigus olukord, kus endised omanikud või nende pärijad omandasid omandiõiguse kinnisasjale, samas kui riigi- ja munitsipaalkorterelamutes asuvate korterite ja muude varade omandiõigused omandasid teised isikud.

7. juuli 1992. aasta seaduse Lāti Vabariigi 1937. aasta muudetud tsiviilseaduse sissejuhatava, pärimisseaduse ja asjaõiguse osa jõustumise aja ning kohaldamise korra kohta (likums „Par atjaunotā Latvijas Republikas 1937. gada Civillikuma ievada, mantojuma tiesību un lietu tiesību daļas spēkā stāšanās laiku un piemērošanas kārtību“) artikli 14 kaudu tegi seadusandja erandi tsiviilseadustiku artiklis 968 kehtestatud kinnisasja ja hoonete ühtsuse põhimõttest, mille kohaselt kinnisasjale ehitatud ja sellega püsivalt ühendatud hoonet loetakse kinnisasja osaks. Selle erandi kehtestamine oli seotud maareformi ning riigi- ja munitsipaalarva erastamisega ning oli vajalik kinnisasjaomanike ja hooneomanike vaheliste õigussuhete reguleerimiseks.

Selleks et hoone omanik saaks teostada oma omandiõigust erastatud varale, oli vaja, et see isik oleks kasutanud hoone jaoks vajalikku kinnisasja. Seadusandja pidi siiski arvesse võtma ka nende isikute huve, kelle kinnisasjal asusid teistele isikutele kuuluvad hooned. Seadusandja otsustas reguleerida kinnisasja ja hoone omanike vahel sundkorras jagatud omandist tekkivaid õigussuhteid sundkorras rendileandmise vormis. Lāti Vabariigi linnade maareformi seaduse (likums „Par zemes reformu Latvijas Republikas pilsētās“) artikli 12 lõikes 2¹ ning riigi- ja munitsipaaleluasemete erastamise seaduse artikli 54 lõikes 1 on sätestatud, et maatüki omanik on kohustatud sõlmima hoone omanikuga rendilepingu. Augstākā tiesa (Lāti kõrgeim kohus) järeldas, et kuna poolte vahel sundkorras rendileandmise õigussuhe tekib seaduse alusel, siis on see suhe lepingulise suhtega üksnes suhteliselt sarnane. See tähendab, et rendileandja ja rentnik sõlmivad selle suhte mitte vabatahtliku kokkuleppe, vaid seaduse alusel, kui tekib selline faktiline olukord, et inimese kinnisasjal on teisele isikule kuuluv hoone. Kinnisasja omanik ega hoone omanik ei saa seda asjaolu mõjutada ning nad peavad mõlemad olemasolevat olukorda arvesse võtma [...] [viide liikmesriigi kohtupraktikale]. Seda õiguslikku vormi nimetatakse seega sundkorras rendileandmiseks.

Võttes vastu riigi- ja munitsipaaleluasemete erastamise seaduse, kehtestas seadusandja 21. juunil 1995 piirangud sundkorras rendileandmise rendi suurusele. Seejärel kehtestati ka Läti Vabariigi linnade maareformi seaduses sundkorras rendileandmise maksimaalne lubatud rendisumma. Samuti on Satversmes tiesa (Läti Vabariigi konstitutsioonikohus) mitmel korral analüüsinud, kas sundkorras rendileandmise rendisumma on põhiseadusega kooskõlas. Ajavahemikul, mille osas kaebaja taotles eluruumide omanikelt kinnisasja sundkorras rendileandmise eest renti, sealhulgas vastava käibemaksu tasumist, kehtestati õigusaktides kinnisasja sundkorras rendile andmise rendisumma suurus järgmisel viisil: 2016. ja 2017. aastal kuus protsenti kinnisasja katastrijärgsest maksustamishinnast; alates 1. jaanuarist 2018 ei võinud rent kinnisasja sundkorras rendileandmisel ületada viit protsenti aastas kinnisasja katastrijärgsest maksustamishinnast; 1. jaanuarist 2019 kuni 30. aprillini 2019 neli protsenti kinnisasja katastrijärgsest maksustamishinnast. Seega, erinevalt vabadest turusuhetest on seadusandja seadusega piiranud omaniku omandi kasutamist.

Alates 1. maist 2019 on Läti Vabariigi linnade maareformi seaduse artikli 12 lõikes 2¹ ning riigi- ja munitsipaaleluasemete erastamise seaduse artiklis 54 sätestatud, et kinnisasja sundkorras rendileandmise korral määratakse rendi suurus kindlaks pooltevahelises kirjalikus lepingus. Kui pooled ei jõua rendi suuruses sundkorras rendileandmise puhul kokkuleppele, määrab selle vastavalt tsiviilseadustiku artiklile 2123 kindlaks kohus.

III. Euroopa Liidu õigus

8 Euroopa Liidu toimimise lepingu artikli 288 kolmandas lõigus on sätestatud:

„Direktiiv on saavutatava tulemuse seisukohalt siduv iga liikmesriigi suhtes, kellele see on adresseeritud, kuid jätab vormi ja meetodite valiku selle riigi ametiasutustele.“

9 Direktiivi 2006/112/EÜ eesmärkide kohta on selle preambulis märgitud:

„(4) Siseturu loomine eeldab liikmesriikides niisuguste kumuleeruvaid käibemakse käsitlevate õigusaktide kohaldamist, mis ei moonuta konkurentsitingimusi ega takista kaupade ja teenuste vaba liikumist. Seetõttu on vajalik ühtlustada kumuleeruvaid käibemakse käsitlevad õigusaktid käibemaksusüsteemi abil, et kõrvaldada niipalju kui võimalik tegurid, mis võivad moonutada konkurentsitingimusi nii liikmesriigi kui ka ühenduse tasandil.

(5) Käibemaksusüsteem on lihtsaim ja neutraalseim siis, kui maksustamine toimub võimalikult üldiselt ja kui selle kohaldamisala hõlmab kõiki tootmis- ja turustusetappe ning teenuste osutamise valdkonda. Seetõttu on siseturu ja liikmesriikide huvides võtta vastu ühine süsteem, mida kohaldatakse ka jaemüügi puhul.

[...]

(7) Ühine käibemaksusüsteem peaks isegi sellisel juhul, kui maksumäärad ja -vabastused ei ole täielikult ühtlustatud, tagama konkurentsi neutraalsuse selliselt, et iga liikmesriigi territooriumil oleks ühesugustel kaupadel ja teenustel ühesugune maksukoormus tootmis- ja turustusketi pikkusest olenemata.

[...]

(35) Tuleks koostada ühine maksuvabastuste loetelu, et ühenduste omavahendeid saaks kõikides liikmesriikides koguda ühtlustatud viisil.“

- 10 Direktiivi 2006/112/EÜ artikli 1 kohaselt on ühise käibemaksusüsteemi põhimõtteks kohaldada kaupade ja teenuste suhtes üldist tarbimismaksu, mis on täpselt võrdeline kaupade ja teenuste hinnaga.

Direktiivi 2006/112/EÜ artikkel 2 sätestab: „Käibemaksuga maksustatakse järgmisi tehinguid:

[...]

- c) teenuste osutamine tasu eest liikmesriigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb“.

Direktiivi 2006/112/EÜ artikkel 135 näeb ette käibemaksuvabastused, nimelt:

„1. Liikmesriigid vabastavad käibemaksust järgmised tehingud:

[...]

- 1) kinnisasja rendile- ja üürileandmine.
2. Lõike 1 punktis 1 nimetatud maksuvabastus ei kehti järgmiste tehingute puhul:
 - a) liikmesriikide õigusaktides määratletud majutamine hotellisektoris või sama ülesandega sektorites, sealhulgas majutamine puhkelaagrites või telkimiseks ettenähtud paikades;
 - b) ruumide ja maatükkide rendileandmine sõidukite parkimiseks;
 - c) alaliselt paigaldatud seadmete ja masinate rendileandmine;
 - d) seifide üürimine.

Liikmesriigid võivad lõike 1 punktis 1 nimetatud maksuvabastuse kohaldamisalas teha lisaerandeid.“

IV. Põhjused, miks Satversmes tiesal (Läti Vabariigi konstitutsioonikohus) on kahtlusi direktiivi 2006/112/EÜ tõlgendamise osas

- 11 Satversmes tiesa (Läti Vabariigi konstitutsioonikohus) otsuste peale ei saa edasi kaevata, mistõttu juhul, kui liidu õiguse tõlgendamine on kohtuasja lahendamiseks asjakohane, peab Satversmes tiesa (Läti Vabariigi konstitutsioonikohus) kontrollima, kas asjakohased õigusnormid on piisavalt selged, või juhul, kui asjakohased õigusnormid ei ole piisavalt selged, kas Euroopa Kohus on neid küsimusi juba selgitanud.

Satversmes tiesa (Läti Vabariigi konstitutsioonikohus) analüüsib seega järgnevalt põhjuseid, mis õigustavad vajadust teha otsus eelotsuse küsimuste Euroopa Liidu Kohtule esitamise kohta, et Euroopa Liidu Kohus teeks eelotsuse.

- 12 Satversmes tiesa (Läti Vabariigi konstitutsioonikohus) on öelnud, et vastavalt põhiseaduse artiklile 68 muutus liidu õigus Läti Vabariigi Euroopa Liiduga ühinemisel Läti õiguskorra lahutamatuks osaks. Euroopa Liidu toimimise lepingu artikli 288 kolmas lõik näeb ette, et direktiiv on saavutatava tulemuse seisukohalt siduv iga liikmesriigi suhtes, kellele see on adresseeritud, kuid jätab vormi ja meetodite valiku selle riigi ametiasutustele. Järelikult peab seadusandja Euroopa Liidu direktiivide nõudeid üle võtvate õigusnormide vastuvõtmisel võtma arvesse õiguse üldpõhimõtteid ja ülejäänud põhiseaduse norme ning liidu õiguse põhimõtteid [...] [viide liikmesriigi kohtupraktikale].

Satversmes tiesa (Läti Vabariigi konstitutsioonikohus) on leidnud, et isiku maksustamine toob alati kaasa põhiseaduse artiklis 105 tunnustatud omandiõiguse piiramise [...] [viide liikmesriigi kohtupraktikale]. Hinnates omakorda, kas käesolevas kohtuasjas kõne all oleva õigusnormiga kehtestatud põhiõiguste piirang on põhiseadusega kooskõlas, peab Satversmes tiesa (Läti Vabariigi konstitutsioonikohus) ühtlasi kontrollima, kas seadusandja on piirangut kehtestades järginud liidu õigust [...] [viide liikmesriigi kohtupraktikale].

Vaidlustatud säte näeb ette, et käibemaksuseaduse tähenduses teenuste osutamiseks käsitatakse ka asja rendileandmist. Selles sättes kasutatud mõiste „asja rendile andmine“ hõlmab kinnisasja rendileandmist. See tähendab kinnisasja rendileandmist, mis on samuti käibemaksuga maksustatav teenus. Sama kehtib juhul, kui kinnisasi renditakse sundkorras rendileandmise õigussuhte raames [...] [viide liikmesriigi kohtupraktikale]. Käibemaksuseadus koos vaidlustatud sättega võeti vastu eelkõige direktiivi 2006/112/EÜ nõuete alusel.

Järelikult peab Satversmes tiesa (Läti Vabariigi konstitutsioonikohus), alustades kohtuasja [...] sisulist läbivaatamist, hindama ka seda, kas seadusandja on vaidlustatud sätet vastu võttes järginud direktiivist 2006/112/EÜ tulenevaid nõudeid. See tähendab, kas seadusandjal oli nimetatud liidu õigusnormide kohaselt õigus võtta vastu õigusnormid, mille kohaselt maksustatakse kinnisasja sundkorras rendileandmine käibemaksuga.

- 13 Euroopa Liidu Kohus on otsustanud, et vastavalt direktiivi 2006/112/EÜ artikli 135 lõikele 1 on kinnisasja rendile- või üürileandmine käibemaksust vabastatud. Euroopa Liidu Kohus on määratlenud artikli 135 lõike 1 punktis 1

sisalduva mõiste „kinnisasja üürile- ja rendileandmine“ selle sätte tähenduses kui kinnisasja omaniku poolt rentnikule tasu eest ja kokkulepitud ajaks antavat õigust kasutada seda kinnisasja nagu omanik ja välistada kõikide teiste isikute samasugune õigus (vt *Euroopa Liidu Kohtu 28. veebruari 2019. aasta otsus Manuel, C-278/18, ECLI:EU:C:2019:160, punkt 18*).

Euroopa Liidu Kohus on otsustanud, et direktiivi 2006/112/EÜ artikli 135 lõike 1 punktis 1 ette nähtud maksuvabastust tuleb tõlgendada kitsalt, kuna see kujutab endast erandit üldpõhimõttest, mille kohaselt maksustatakse käibemaksuga iga teenus, mille maksukohustuslane on tasu eest osutanud. Euroopa Kohus on samuti täpsustanud, et selles sättes ette nähtud maksuvabastuse põhjendus seisneb asjaolus, et kinnisasja rendileandmine, mis on küll majandustegevus, kujutab endast tavaliselt suhteliselt passiivset tegevust, mis ei tooda olulist lisandväärtust (vt *Euroopa Liidu Kohtu 16. detsembri 2010. aasta otsus MacDonald, C-270/09, ECLI:EU:C:2010:780, punkt 45, ja 2. juuli 2020. aasta otsus Veronsaajien, C-215/19, ECLI:EU:C:2020:518, punktid 38 ja 41*).

Euroopa Liidu Kohus on samuti otsustanud, et liikmesriikidel on ulatuslik kaalutlusruum selliste tehingute määratlemisel, mida tuleb erandina kinnisasja rendile- ja üürileandmise maksuvabastusest siiski käibemaksuga maksustada. Seega peavad liikmesriigid direktiivi 2006/112/EÜ ülevõtmisel kehtestama kriteeriumid, mis tunduvad neile sobivad selleks, et teha vahet maksustatavatel ja mittemajanduslikel tehingutel, sealhulgas kinnisasja rendile- ja üürileandmisel. Direktiivi 2006/112 artikli 135 lõige 2 annab liikmesriikidele teatava kaalutlusõiguse, et eristada maksustatavaid tehinguid ja maksuvabasid tehinguid, ehk kinnisasja liisingut ja rendileandmist (vt *Euroopa Liidu Kohtu 16. detsembri 2010. aasta otsus McDonald, C-270/09, ECLI:EU:C:2010:780, punkt 50, ja 28. veebruari 2018. aasta otsus Imofloresmira, C-672/16, EU:C:2018:134, punktid 31 ja 48*).

Seega, kuigi direktiivi 2006/112/EÜ artikli 135 lõike 1 punkt 1 näeb ette, et liikmesriigid vabastavad käibemaksust kinnisasja rendile- ja üürileandmise, annab selle artikli lõige 2 liikmesriikidele õiguse võtta vastu õigusnormid, mille kohaselt maksustatakse käibemaksuga teatud kinnisasja rendile- ja üürileandmise tehingud. Järelikult võib direktiivi 2006/112 artiklit 135 tõlgendada nii, et liikmesriigil on oma kaalutlusõigust teostades õigus ette näha, et kinnisasja rendileandmine maksustatakse ka sundkorras rendileandmise korral käibemaksuga.

- 13.1. Käesolevas asjas tuleb siiski arvesse võtta asjaolu, et käibemaksuga maksustatakse tehingut, mis on lepingulise suhtega üksnes suhteliselt sarnane.

Direktiivi 2006/112/EÜ artikli 135 lõike 2 punktid a–d puudutavad kinnisasja rendile- ja üürileandmise tehinguid, mida liikmesriik on kohustatud käibemaksuga maksustama. Nagu Euroopa Kohus on täpsustanud, on nende tehingute ühine tunnus kinnisasja aktiivsem kasutamine, millega on põhjendatud nende tehingute käibemaksuga maksustamine (vt *Euroopa Liidu Kohtu 4. oktoobri 2001. aasta otsus Goed Wonen, C-326/99, ECLI:EU:C:2001:506, punkt 53*). Käibemaksuga

maksustatakse tavaliselt tegevust, mis on seotud tööstuse või kaubandusega. Erandina direktiivi 2006/112/EÜ artikli 135 lõike 1 punktis 1 ette nähtud maksuvabastusest asuvad need tegevused liidu õiguse selle sätte artikli 135 lõike 2 punktides a–d. Samamoodi maksustatakse käibemaksuga tegevust, mis hõlmab pigem teenuse osutamist kui lihtsat vara passiivselt teise isiku käsutusse andmist (vt *Euroopa Liidu Kohtu 18. novembri 2004. aasta otsus État Belge, C-284/03, ECLI:EU:C:2004:730, punkt 20*). Passiivne tegevus, nagu kinnisasja rendile- või üürileandmine, isegi kui see on majandustegevus, on põhimõtteliselt maksuvaba (vt *Euroopa Liidu Kohtu 16. detsembri 2010. aasta otsus MacDonald, C-270/09, ECLI:EU:C:2010:780, punkt 99*).

Nagu käesoleva otsuse punktis 7 on juba märgitud, on kinnisasja sundkorras rendileandmise puhul tegemist teist liiki rendileandmise suhtega, mis loodi ajalooliste asjaolude tõttu, kui kinnisasi ja seal asuvad hooned said erinevate isikute omandiks. Sundkorras rendileandmine võeti vastu seadusliku lahendusena, et saavutada õiglane tasakaal nende isikute erinevate õiguste ja õigustatud huvide vahel. See õigussuhe, st sundkorras rendile andmine, tekib seaduse alusel ning ei sõltu kinnisasja omaniku ja hoone omaniku tahtest. Järelikult on kinnisasja rendileandmine sundkorras rendileandmise korral ilmselgelt passiivne tegevus, kuna kinnisasja omanik lubab kinnisasja kasutada üksnes sellel maatükil asuva hoone omanikule seaduse alusel. Selline passiivne tegevus ei tekita käibemaksuga maksustatavat lisandväärtust.

Euroopa Liidu Kohtu praktikast nähtub seega, et kinnisasja rendileandmist sundkorras rendileandmise korral võib selle ilmselge passiivse laadi tõttu pidada tehinguks, mis kuulub direktiivi 2006/112/EÜ artikli 135 lõike 1 punktis 1 ette nähtud kinnisasja rendileandmise käibemaksuvabastuse alla.

- 13.2. Teisalt on Euroopa Liidu Kohus rõhutanud, et kuna liikmesriikidel on vastavalt 2006/112/EÜ artikli 135 lõikele 2 üürile- või rendileandmise maksust vabastamisel või maksustamisel avar hindamisruum, peaksid liikmesriigid siiski kaalutlusõigust kasutades järgima direktiivi 2006/112/EÜ eesmärke ja põhimõtteid, eelkõige käibemaksu neutraalsuse põhimõtet (vt *Euroopa Liidu Kohtu 12. jaanuari 2006. aasta otsus Turn, C-246/04, ECLI:EU:C:2006:22, punkt 24*).

Käibemaksu neutraalsuse põhimõte hõlmab ka põhimõtet, et konkurentsi ei moonutata. See põhimõte ei luba, et liikmesriigi territooriumil sarnaseid ja seega omavahel konkureerivaid kaupu või teenuseid käsitletakse käibemaksuga maksustamisel erinevalt. Iga liikmesriigi territooriumil maksustatakse sarnaseid kaupu ja teenuseid sama maksuga (vt *Euroopa Liidu Kohtu 3. mai 2001. aasta otsus komisjon vs. Prantsusmaa, C-481/98, ECLI:EU:C:2001:237, punkt 22, ja 19. detsembri 2019. aasta otsus Segler, C-715/18, ECLI:EU:C:2019:1138, punkt 36*).

Vaidlustatud säte on kohaldatav kõigi kinnisasja rendileandmise tehingute suhtes, sealhulgas juhul, kui kinnisasja rendileandmine toimub sundkorras jagatud

omandi korral. See tähendab, et kui maatüki omanik on käibemaksukohustuslaste registrisse kantud või peab vastavalt käibemaksuseadusele olema registrisse kantud, siis tuleb kinnisasja rendileandmist pidada käibemaksuga maksustatavaks teenuseks. Kuigi sundkorras rendileandmine on rendisuhetest erinev vorm, võib neid nõudmisi pidada rentniku seisukohas sarnaseks: mõlemal juhul annab rendileandja endale kuuluva maatüki rentniku käsutusse ja rentnik maksab rendileandjale renti. Kui kinnisasja rendileandmine sundkorras rendileandmise korral ei oleks käibemaksuga maksustatav, siis peaks see tehing olema ka kõikidel muudel juhtudel, kui kinnisasi rendile antakse, käibemaksust vabastatud. Vastupidisel juhul võidaks rikkuda konkurentsi moonutamata jätmise põhimõtet, kuna sarnaste teenuste suhtes kehtiksid erinevad käibemaksusüsteemid.

Seega võib järeldada, et käibemaksuga neutraalse maksustamise põhimõttega on vastuolus see, kui kinnisasja rendileandmine on sundkorras rendileandmise korral käibemaksust vabastatud, samas kui kõikidel muudel juhtudel maksustatakse kinnisasja rendileandmine käibemaksuga.

- 14 Seega võib käesolevas kohtuasjas direktiivi 2006/112/EÜ tõlgendamine viia erinevate järeldusteni:

1) seadusandjal oli õigus oma kaalutusõigust kasutades nende rendile- ja üürileandmise tehingute kindlaksmääramisel, millelt tuleb käibemaksu siiski tasuda, kehtestada õigusnormid, mille kohaselt sundkorras rendileandmise korral on kinnisasja rendileandmine käibemaksuga maksustatav.

2) arvestades seda, et kinnisasja omaniku ja hoone omaniku vaheline rendisuhe on sunniviisiline, ning asjaolu, et selline õigussuhe tekib seaduse alusel ja et kinnisasja rendileandmine on oma olemuselt ilmselgelt passiivne tegevus, tuleb kinnisasja rendileandmine sundkorras rendileandmise korral käibemaksust vabastada;

3) vastavalt käibemaksu neutraalsuse põhimõttele ei olnud seadusandjal õigust vabastada käibemaksust kinnisasja rendileandmist sundkorras rendileandmise korral, kui kõikidel muudel juhtudel on kinnisasja üürileandmine käibemaksuga maksustatav.

Kuigi Euroopa Liidu Kohus on korduvalt tõlgendanud direktiivi 2006/112/EÜ artiklit 135, sealhulgas seoses kinnisasja rendile- või üürileandmisega, ei ole seda artiklit senini tõlgendatud seoses sundkorras rendileandmisega. Lisaks, nagu nähtub Euroopa Liidu Kohtu praktikast, mida on käsitletud käesolevas kohtumääruses eespool, ei ole direktiivi 2006/112/EÜ artikli 135 tõlgendamise ja kohaldamise õigsus antud faktilistel ja õiguslikel asjaoludel nii ilmne, et ei jäta mingit põhjendatud kahtlust küsimuses, kas seadusandja võis vastu võtta õigusnormid, mille kohaselt kinnisasja sundkorras rendileandmine maksustatakse käibemaksuga.

Seetõttu leiab Satversmes tiesa (Läti Vabariigi konstitutsioonikohus), et käesolevas kohtuasjas [...] esinevad asjaolud, mis õigustavad otsust esitada Euroopa Kohtule eelotsusetaotlus.

Euroopa Liidu toimimise lepingu artikli 267 alusel, [viide liikmesriigi menetlusnormidele] Satversmes tiesa (Läti Vabariigi konstitutsioonikohus)

otsustab:

1. Esitada Euroopa Liidu Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

1.1. Kas nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artikli 135 lõike 1 punktis 1 sätestatud kinnisasja rendileandmise käibemaksuvabastust tuleb tõlgendada nii, et nimetatud erandit kohaldatakse kinnisasja sundkorras rendileandmise korral?

1.2. Kui vastus esimesele küsimusele on jaatav, see tähendab, et sundkorras rendileandmise korral on kinnisasja rendileandmine käibemaksust vabastatud, siis kas olukorras, kus kõikidel muudel juhtudel on kinnisasja rendileandmine käibemaksuga maksustatav, ei ole selline maksuvabastus vastuolus ühe põhimõttega nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, põhimõtetest, nimelt käibemaksu neutraalsuse põhimõttega?

2. Peatada kohtumenetlus, kuni Euroopa Liidu Kohus teeb otsuse.

3. Edastada Euroopa Liidu Kohtule käesoleva otsuse koopia, kaebus [...], Saeima (Läti Vabariigi parlament) vastus ning käesolevas asjas esitatud täiendavad seisukohad [...].

Määrus ei kuulu edasikaebamisele.

[...] [allkirjad]