

Kohtuasi C-488/18**Eelotsusetaotluse kokkuvõte vastavalt Euroopa Kohtu kodukorra artikli 98 lõikele 1****Saabumise kuupäev:**

25. juuli 2018

Eelotsusetaotluse esitanud kohus:

Bundesfinanzhof (Saksamaa Liitvabariigi kõrgeim maksukohus)

Eelotsusetaotluse kuupäev:

21. juuni 2018

Kaebaja ja vastustaja kassatsioonimenetluses:

Golfclub Schloss Igling e. V.

Vastustaja ja kassatsioonkaebuse esitaja:

Finanzamt Kaufbeuren mit Außenstelle Füssen

Põhikohtuasja ese

Ühine käibemaksusüsteem – Direktiivi 2006/112 artikli 132 lõike 1 punkti m vahetu õigusmõju – Viidatud sättes sisalduva mõiste „mittetulundusühing“ tõlgendamine

Eelotsusetaotluse ese ja õiguslik alus

Liidu õiguse tõlgendamine, ELTL artikkel 267

Eelotsuse küsimused

1. Kas nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artikli 132 lõike 1 punktis m, mis hõlmab „otseselt spordi või kehakultuuriga seotud teatava[i]d teenuse[i]d, mida mittetulundusühingud osutavad spordi või kehakultuuriga tegelevatele isikutele“, on vahetu õigusmõju, millest tulenevalt saavad

mittetulundusühingud sätte ülevõtmata jätmise korral sellele vahetult tugineda?

2. Kui esimesele küsimusele tuleb vastata jaatavalt, siis kas „mittetulundusühingu“ puhul nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artikli 132 lõike 1 punkti m tähenduses on tegemist
 - liidu õiguse mõistega, mida tuleb tõlgendada autonoomselt, või
 - võivad liikmesriigid seada ühingu liigitamise mittetulundusühinguks sõltuvusse sellistest tingimustest, nagu on sätestatud maksuseadustiku (Abgabenordnung) §-s 52 koostoimes §-ga 55 (või maksuseadustiku §-s 51 jj tervikuna)?
3. Kui tegemist on liidu õiguse mõistega, mida tuleb tõlgendada autonoomselt, siis kas mittetulundusühing nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artikli 132 lõike 1 punkti m tähenduses peab olema ette näinud korra, mille kohaselt tuleb ühingu lõpetamise korral kanda olemasolev vara üle teisele sporti või kehakultuuri edendavale mittetulundusühingule?

Viidatud liidu õigusnormid

Nõukogu 17. mai 1977. aasta kuues direktiiv 77/388/EMÜ kumuleerivate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta — ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT 1977, L 145, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 23, edaspidi „direktiiv 77/388“), eelkõige artikli 13 A osa

Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiiv 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT 2006, L 347, lk 1; edaspidi „direktiiv 2006/112“), eelkõige artikli 2 lõige 1 ja artiklid 132–135

Viidatud liikmesriigi õigusnormid

Saksa maksuseadustik (Abgabenordnung, edaspidi „AO“), eelkõige § 51 jj

Asjaolude ja menetluse lühikokkuvõte

- 1 Kaebaja on registrisse kantud ühing, keda vaidlusalusel 2011. aastal ei tunnistanud AO § 51 jj tähenduses üldistes huvides tegutsevana. Ühingu põhikirja järgi on ühingu eesmärk golfi kui spordi harrastamine ja edendamine. Seda eesmärki täidetakse golfiväljakut ja selle juurde kuuluvaid rajatisi kaitades.
- 2 Vaidlusalusel aastal osutas kaebaja muu hulgas teenuseid, mis kuuluvad käibemaksu kohaldamisalasse direktiivi 2006/112 artikli 2 lõike 1 punkti c tähenduses ja mille üle vaieldakse küsimuses, kas need võivad olla

direktiivi 2006/112 artikli 132 lõike 1 punkti m alusel maksust vabastatud. Asjaomased teenused olid golfiväljaku kasutamise võimaldamine (*green fee*), golfipallide laenutamine, golfivõistluste ja ürituste korraldamine, milles osalemise eest kogus kaebaja starditasu, *caddie*-teenuse pakkumine ja golfikeppide müük.

- 3 Vastustajaks olev maksuamet leidis, et märgitud teenused tuleb maksustada käibemaksuga. Maksukohus rahuldab selle peale esitatud kaebuse põhjendusega, et kaebaja on mittetulundusühing, kes võib tugineda direktiivi 2006/112 artikli 132 lõike 1 punktile m, sest vaidlusalused tehingud on viidatud sätte alusel maksust vabastatud. Maksuamet esitas selle peale kassatsioonkaebuse.

Eelotsusetaotluse põhjenduste lühikokkuvõte

Sissejuhatavad märkused

- 4 Saksa õigusest tulenevalt on maksust vabastatud ainult starditasu. Maksuamet keeldus ka seda maksust vabastamast, sest kaebaja ei ole üldistes huvides tegutsev ühing AO § 51 jj tähenduses.
- 5 Liidu õigusest tulenevalt võivad kõik vaidlusalused teenused, välja arvatud golfikeppide müük, olla direktiivi 2006/112 artikli 132 lõike 1 punkti m alusel maksust vabastatud. *Green fee* kohta on Euroopa Kohus asjaomase otsuse juba teinud (vt Euroopa Kohtu 19. detsembri 2013. aasta kohtuotsus Bridport and West Dorset Golf Club, C-495/12, EU:C:2013:861, punktid 30 ja 32). Kõnesolevate teenustega seoses tekivad seega käesoleva asja lahendamise seisukohast olulised küsimused, nimelt kas direktiivi 2006/112 artikli 132 lõike 1 punktis m on vahetu õiguspõhise (esimene küsimus) ja milline tähendus on viidatud sättes sisalduval mittetulundusühingu mõistel (teine ja kolmas küsimus).
- 6 Eelotsusetaotluse esitanud kohtu hinnangul ei ole see käsitlus vastuolus direktiivi 2006/112 artikli 133 punktiga a ja artikliga 134.
- 7 Euroopa Kohus leidis direktiivi 2006/112 artikli 133 punkti a (varem direktiivi 77/388 artikli 13 A osa lõike 2 punkti a esimene taane) osas, et keeldu teenida süstemaatiliselt tulu tuleb tõlgendada samamoodi nagu mittetulundusühingu mõistet direktiivi 2006/112 artikli 132 lõike 1 punktis m (varem direktiivi 77/388 artikli 13 A osa lõike 1 punkt m) (Euroopa Kohtu 21. märtsi 2002. aasta kohtuotsus Kennemer Golf, C-174/00, EU:C:2002:200, punkt 35).
- 8 Euroopa Kohus otsustas direktiivi 2006/112 artikli 134 kohta, et see ei välista sama direktiivi artikli 132 lõike 1 punktis m sätestatud maksuvabastuse kohaldamist sellise teenuse osutamise korral, kus golfiväljaku haldamisega tegelev mittetulundusühing, mis pakub ka liikmeks astumise võimalust, annab golfiväljaku kasutamiseõiguse külastajatele, kes ei ole klubi liikmed (Euroopa Kohtu 19. detsembri 2013. aasta kohtuotsus Bridport and West Dorset Golf Club, C-495/12, EU:C:2013:861, punkt 32).

Esimene küsimus

- 9 Võttes arvesse Euroopa Kohtu 15. veebruari 2017. aasta kohtuotsust *British Film Institute* (C-592/15, EU:C:2017:117), on kaheldav, kas direktiivi 2006/112 artikli 132 lõike 1 punktis m on vahetu õigusmõju, millest tulenevalt saavad mittetulundusühingud sätte ülevõtmata jätmise korral sellele vahetult tugineda.
- 10 Viidatud otsuses märkis Euroopa Kohus, et direktiivi 77/388 artikli 13 A osa lõike 1 punkti n, mis näeb ette „teatavate kultuuriteenuste“ maksuvabastuse, tuleb tõlgendada nii, et sellel sätel ei ole vahetut õigusmõju, mistõttu ei saa sätte ülevõtmata jätmisel sellele vahetult tugineda avalik-õiguslik organisatsioon või mõni teine asjaomasel liikmesriigis tunnustatud kultuuriasutus, kes osutab kultuuriteenuseid.
- 11 Euroopa Kohus märkis põhjenduseks, et viidates direktiivi 77/388 artikli 13 A osa lõike 1 punktis n „teatavatele kultuuriteenustele“, ei nõua sama direktiiv kõikide kultuuriteenuste maksust vabastamist, mistõttu võivad liikmesriigid maksust vabastada „teatavad“ teenused ning jätkata teiste maksustamist. Kuna see säte annab maksust vabastatud kultuuriteenuste määramisel liikmesriikidele laia kaalutusõiguse, ei vasta see tingimustele, et sellele saaks liikmesriigi kohtutes vahetult tugineda (*Euroopa Kohtu 15. veebruari 2017. aasta kohtuotsus British Film Institute, C-592/15, EU:C:2017:117, punktid 23 ja 24*).
- 12 Direktiivi 2006/112 artikli 132 lõike 1 punkti m vahetu õigusmõju vastu võib rääkida see, et ilmselt ei soovinud liidu seadusandja kohustada liikmesriike vabastama maksust kõiki otseselt spordi või kehakultuuriga seotud teenuseid, mida mittetulundusühingud osutavad spordi või kehakultuuriga tegelevatele isikutele. Vahetu õigusmõju jaatamise korral jõuaks asi aga lõpuks selleni.

Teine küsimus

- 13 Eelotsusetaotluse esitanud kohus eeldab teise küsimuse puhul, et direktiivi 2006/112 artikli 132 lõike 1 punktis m ei võimalda liikmesriikidel mittetulundusühingu mõistet iseseisvalt määratleda, kuna puudub neile näiteks direktiivi 2006/112 artikli 135 lõike 1 punktiga g antud määratlemisõigus. Nii ei ole seda mõistet asjakohane tõlgendada AO § 52 põhjal koostoimes §-ga 55 (kus määratletakse üldisest huvist tulenevate eesmärkide mõiste ja selle mõiste määratluse juurde kuuluv isetuse mõiste) ega ka lähtudes AO §-st 51 j j tervikuna (see tähendab kõikidest sätetest, mis näevad ette, millisel juhul ühing järgib maksusoodustust võimaldavaid, eelkõige üldisest huvist tulenevaid eesmärke). Bundesfinanzhof on selles osas juba otsustanud, et direktiivi 77/388 artikli 13 kohased maksuvabastused on liidu õiguse autonoomsed mõisted, mille eesmärk on vältida käibemaksusüsteemi liikmesriigiti erinevat kohaldamist.

Kolmas küsimus

- 14 Kolmas küsimus tekib juhul, kui direktiivi 2006/112 artikli 132 lõike 1 punktil m on vahetu õigusmõju ja kui liikmesriikidel ei ole õigust määratleda mittetulundusühingu mõistet. Sellisel juhul tuleb selgitada, millistele liidu õigusest tulenevatele tingimustele peab asjaomane mõiste vastama.
- 15 Seejuures on tähtis see, kas mittetulundusühingu puhul tuleb eeldada, et tema vara kasutamine direktiivi 2006/112 artikli 132 lõike 1 punktis m ette nähtud maksusoodustust andval eesmärgil on tagatud ka ühingu lõpetamise korral, millest tulenevalt ei teki ühingu liikmetele ka siis rahalisi eeliseid (vt selle kohta üldiselt Euroopa Kohtu 21. märtsi 2002. aasta kohtuotsus Kennemer Golf, C-174/00, EU:C:2002:200, punkt 33).

TÖÖDOKUMENT