

Kohtuasi C-612/21

Eelotsusetaotluse kokkuvõte vastavalt Euroopa Kohtu kodukorra artikli 98 lõikele 1

Saabumise kuupäev:

30. september 2021

Eelotsusetaotluse esitanud kohus:

Naczelny Sąd Administracyjny (Poola kõrgeim halduskohus)

Eelotsusetaotluse kuupäev:

16. aprill 2021

Kassaator:

Gmina O. (vald O)

Vastustajad kassatsioonimenetluses:

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (maksuteabe ameti juhataja)

Põhikohtuasja ese

Valla esitatud kassatsioonkaebus individuaalse maksutõlgenduse asjas, milles vald tunnistati käibemaksukohustuslaseks seoses taastuvenergiasüsteemide paigaldamisega.

Eelotsusetaotluse ese ja õiguslik alus

Direktiivi 2006/112 ja ELTL artikli 267 tõlgendamine

Eelotsuse küsimused

1. Kas nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT 2006, L 347, lk 1, muudetud), eelkõige selle direktiivi artikli 2 lõiget 1, artikli 9 lõiget 1 ja artikli 13 lõiget 1 tuleb tõlgendada nii, et vald (haldusasutus) tegutseb käibemaksukohustuslasena, kui realiseerib projekti, mille eesmärk on suurendada taastuvate energiaallikate osakaalu, ja võtab seoses sellega endale kinnisvaraomanikega sõlmitud tsiviilõiguslike lepingute alusel kohustuse valmistada taastuvate energiaallikate süsteemid, paigaldada need kinnisvaraomanike kinnisvarale ja määratletud aja möödudes anda need süsteemid kinnisvaraomanike omandisse?
2. Kui vastus esimesele küsimusele on jaatav, siis kas maksustatava väärtuse hulka selle direktiivi artikli 73 tähenduses tuleks arvata ka valla (haldusasutuse) saadud toetus Euroopa Liidu vahenditest, mis oli mõeldud taastuvate energiaallikatega seotud projektide rahastamiseks?

Viidatud liidu õigusnormid

Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiiv 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT 2006, L 347, lk 1), muudetud: artiklid 2, 9, 13

Liikmesriigi õigusnormid

1. 11. märtsi 2004. aasta käibemaksuseadus (Ustawa o podatku od towarów i usług) (*Dz. U.* 2018, jrk nr 2174, muudetud; edaspidi „käibemaksuseadus“)

Artikli 15 lõige 1 Maksukohustuslane on iga juriidiline isik, iseseisva õigusvõimeta üksus ja füüsiline isik, kes teostab iseseisvalt lõikes 2 nimetatud majandustegevust, olenemata nimetatud tegevuse eesmärgist või tulemustest.

Artikli 15 lõige 2 Majandustegevus on tootja, ettevõtja ja teenuseid osutava isiku mis tahes tegevus, sealhulgas kaevandamis- ja põllumajandusalane tegevus ning kutsealane tegevus. Majandustegevusena käsitatakse eelkõige materiaalse või immateriaalse vara kasutamist kestva tulu saamise eesmärgil.

Artikli 15 lõige 6 Maksukohustuslasena ei käsitata haldusasutusi ega nende allasutusi, kes täidavad erinormides ette nähtud ülesandeid, milleks neid on volitatud, välja arvatud eraõiguslike lepingute alusel toimuv tegevus.

Artikli 29a lõige 1 Maksustav väärtus [...] on kõik, mis kujutab endast tasu, mille kaupade tarnija või teenuste osutaja sai või peab saama seoses müügiga ostjalt, teenusesaajalt või kolmandalt isikult, sh saadud toetused, subsiidiumid ja muud sarnased maksed, millel on otsene mõju maksukohustuslase pakutatavate kaupade või teenuste hinnale.

2. 27. aprilli 2001. aasta keskkonnakaitse seadus (Prawo ochrony środowiska) (Dz. U. 2020, jrk nr 1219, muudetud)

Artikli 400a lõige 1. Keskkonnakaitse ja veemajanduse rahastamine hõlmab järgmist:

21) õhukaitsega seotud projektid;

22) kohalike taastuvate energiaallikate kasutamise toetamine ja keskkonnasäästlikemate energiakandjate kasutuselevõtt;

Artikli 403 lõige 2. Omavalitsuste ülesannete hulka kuulub keskkonnakaitse rahastamine ulatuses, mis on ette nähtud artikli 400a lõike 1 punktides [...] 21–25 [...] summas, mis ei ole väiksem kui artikli 402 lõigetes 4, 5 ja 6 nimetatud tasudest ja trahvidest saadud tulu, mis kujutavad endast omavalitsuste eelarvetulu, mida on vähendatud vojevoodkonna fondidesse üle kantud tulude ülejäägi võrra.

Asjaolude ja menetluse kokkuvõte ning poolte peamised argumendid

- 1 Vaidluse keskmes on küsimus, kas viies ellu taastuvenergiasüsteemide paigaldamisega seotud projekti, tegutseb vald maksukohustuslasena, ning vaidluse tulemusena on vaja kindlaks teha, kas kinnisvaraomanike omaosalus ja kaasrahastus, mille vald selle projekti realiseerimiseks sai, kuuluvad maksustamisele käibemaksuga.
- 2 Gmina O. (vald O, Poola) (edaspidi „kaebuse esitaja“ või „vald“) esitas taotluse maksuõiguse individuaalseks tõlgendamiseks käibemaksuga seotud juhtumi puhul ulatuses, mis puudutas valla tunnistamist käibemaksukohustuslaseks seoses taastuvenergiasüsteemide paigaldamise teenustega.
- 3 Vald on kohaliku omavalitsuse üksus, mis on registreeritud käibemaksukohustuslasena. Vald sõlmis koos kolme teise vallaga partnerluslepingu taastuvenergiasüsteemide paigaldamise projekti elluviimiseks nende nelja valla territooriumil (edaspidi „projekt“).
- 4 Üks valdadest sõlmis projekti liidrina kõigi partnerite nimel vojevoodkonnaga lepingu projekti kaasrahastamiseks. Partnerluslepingu alusel edastatakse saadud kaasrahastus partneritele igat eri valda puudutavas osas.
- 5 Kaasrahastus on mõeldud eranditult vaid abikõlblike kulude osaliseks katmiseks. Ülejäänud kulude rahastamise üle otsustab iga vald oma äranägemise järgi. Kaasrahastus, mille sai kaebuse esitaja, hõlmab projektiga seotud kulusid ja saab olla määratud ainult projekti realiseerimiseks hädavajalike kulude katmiseks. Vallale määrati kaasrahastus 75% ulatuses projekti abikõlblikest kogukuludest.
- 6 Projekti peamine eesmärk on taastuvate energiaallikate mahu suurendamine üldises energiatootmises ja atmosfääriheidete vähendamine, päikeseenergia

kasutamise propageerimine, taastuvate energiaallikate kasutamise arengu stimuleerimine individuaaltarbivate hulgas ökoloogilisemate ja keskkonnasäästlikumate taastuenergia süsteemide paigaldamise kaudu. Projekti raames realiseerib vald ministrite nõukogu 10. oktoobri 2009. aasta „Poola energiapoliitikat aastani 2030“, mille raames taastuvad energiaallikad peaks moodustama 20% toodetavast energiast.

- 7 Projekti raames paigaldatakse elanike ja juriidiliste isikute kinnisvarale fotogalvaanilised paneelid, õhksoojuspumbad sooja tarbevee jaoks ja päikesekollektorid. Vald sõlmis lepingud füüsiliste isikutega (elanikega) kui kinnisvaraomanikega. Kinnisvaraomanikud liituvad projektiga vabatahtlikult, vallaga sõlmitava lepingu alusel.
- 8 Kinnisvaraomanikega sõlmitud lepingu kohaselt kuuluvad kõik taastuenergia süsteemid valla omandisse projekti kestuse jooksul ehk viis aastat alates päevast, kui vald sai viimased maksed kaasrahastamise lepingu ja partnerluslepingu alusel. Selle ajavahemiku lõppedes lähevad taastuenergia süsteemid kinnisvaraomanike omandisse. Projekti kestuse ajal ei saa kinnisvaraomanik taastuenergia süsteemi müüa. Ka vald ei saa selle ajavahemiku jooksul paigaldist müüa ega lahti võtta, sest sellisel juhul peaks vald kaasrahastuse tagastama. Kinnisvaraomanikud on kohustatud tasuma kokkulepitud tähtpäevaks valla arvelduskontole omaosaluse. Omanikud saavad ilma lisatasudeta kasutada taastuenergia süsteemi lepingust tulenevate reeglite kohaselt. Kinnisvaraomanikud volitasid valda esindama neid asjakohastes ametiasutustes nende kinnisvarale süsteemide paigaldamiseks vajalike seadustes sätestatud lubade taotlemisel.
- 9 Vald kohustus valida töö tegija, koostama tööde ajakava, tegema pidevat investori järelevalvet, objektid lõplikult vastu võtma ja tegelema projekti rahalise arveldamisega. Kinnisvaraomanike omaosalus on ainuke makse, mille nad vallale seoses projekti realiseerimisega tasuvad. See omaosalus kujutab endast osa konkreetse taastuenergia süsteemi abikõlblikest kuludest, mille on määratlenud töö tegija, ehk töö tegijale selle konkreetse süsteemi eest makstavast tasust. See osa on 25% abikõlblikest kuludest, seejuures sisaldab kinnisvaraomanikuga sõlmitud leping ka omaosaluse maksimaalset summat.
- 10 Kinnisvaraomanike omaosalus ei ole mõeldud järelevalve- ja edenduskulude katmiseks. Need abikõlblikud kulud katab vald oma vahenditest ja kaasrahastusest. Taastuenergia süsteemid paigaldab töö tegija – ettevõtte, mis valitakse riigihankeid käsitlevate õigusnormide alusel avatud pakkumismenetluse käigus.
- 11 Leping töö tegijaga on viiepoolne ning selle pooled on töö tegija ja neli valda tellijatena. Lepingust tuleneb eri valdadesse paigaldatavate taastuenergia süsteemide ulatus ja liik. Iga vald arveldab töö tegijaga eraldi ehk töö tegija esitab valdadele eraldi arved iga valla tellimuse ulatuses.

- 12 Kui töö tegija küsib eeldatust kõrgemat hinda, ei ole võimalik saada suuremat kaasrahastust. Kui töö tegija küsitav hind on madalam kui eeldatud kaasrahastustootluses, on kaasrahastus aga väiksem. Projekti kaasrahastamise lepingust ei tulene valla jaoks kohustust küsida kinnisvaraomanikelt omaosalust ja selles ei määratleta nende omaosalusmaksete suurust.
- 13 Kaasrahastus on mõeldud valla poolt projekti raames kantud abikõlblike kulude (sh järelevalve- ja edenduskulude) kaasrahastamiseks ning nende kulude alusel arveldab vald kaasrahastuse eraldanud asutusega. Kaasrahastuse suurus oleneb valla poolt seoses projekti realiseerimisega kantud abikõlblike kulude suurusest.
- 14 Vald pöördus Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (riigi maksuteabeameti juhataja, edaspidi „maksuhaldur“) poole küsimusega, kas kinnisvaraomanike makstud omaosalus ja valla saadud kaasrahastus ei kuulu maksustamisele käibemaksuga, kui võrd vald ei tegutse taastuenergiasüsteeme paigaldades käibemaksukohustuslasena. Valla hinnangul ei kuulu osutatud teenused maksustamisele käibemaksuga, sest neid osutatakse avalik-õigusliku korra alusel, mitte aga majandustegevuse osana. Seega ei kujuta omaosalus ja kaasrahastus endast tasu maksustatavate teenuste osutamise eest.
- 15 Maksuhaldur asus oma 7. augusti 2019. aasta otsuses seisukohale, et valla arusaam on väär. Maksuhaldur leidis, et vald tegutseb nende tegevuste juures maksukohustuslasena. Ei valla enda ülesannete täitmisest ega projekti eesmärgist ei saa tuleneda käibemaksuga maksustamise aluse puudumine. Kirjeldatud tegevuste kohta peavad endiselt kehtima avalik-õiguslikud erinormid koos riigivõimu privileegide kasutamisega.
- 16 Maksuhalduri hinnangul osutab vald kirjeldatud teenuseid avalik-õiguslike lepingute alusel, neid osutatakse tasu eest ja need on seotud valdkonnaga (teenuse liik), mille puhul turul tegutseb ka teisi üksusi, kelle tegevus ei ole käibemaksuseaduse reguleerimisalast välja jäetud. Kirjeldatud tehingus on vallal samasugune funktsioon kui teistel ettevõtjatel ning seetõttu kuulub tehing käibemaksuseaduse artikli 15 lõike 6 ja Euroopa Kohtu praktika alusel käibemaksuga maksustamisele üldistel alustel.
- 17 Maksuhalduri hinnangul on olemas otsene seos (ekvivalentsus) valla osutatud teenuse ja kinnisvaraomanike tehtud maksete vahel. Seega on need maksed tasu valla osutatud teenuste eest.
- 18 Samuti märkis maksuhaldur, et käibemaksuseaduse artikli 29 lõike 1 kohaselt hõlmab maksustatav väärtus nii kinnisvaraomanike makseid kui ka kaasrahastuse summat, mille vald sai kolmandalt isikult teenuste eest, mis seisnevad taastuenergiasüsteemide paigaldamises ja kuuluvad käibemaksuga maksustamisele käibemaksuseaduse artikli 5 lõike 1 punkti 1 alusel.
- 19 Esimese astme kohus jättis valla kaebuse rahuldamata.

- 20 Kohus ei jaganud valla seisukohta, et võttes arvesse soorituste ebavõrdsust, ei tegele vald majandustegevusega käibemaksuseaduse artikli 15 lõike 2 tähenduses. Kohtu hinnangul on omaosalusmaksete ebavõrdsus kõigi selliste tsiviilõiguslike suhete omadus, mille puhul saadakse kaupade või teenuste hinnale toetust. Kohus ei jaganud ka valla seisukohta, et valla tegevuse eesmärk ei ole tulu teenimine, vaid taastuvate energiaallikate osakaalu suurendamine energiatootmises. Kohtu hinnangul ei tulene teise eesmärgi täitmine esimesest eesmärgist. Vald saab kinnisvaraomanikelt tagasi 25% kantud abikõlblikest kuludest ja seega ei paigaldata süsteeme ilma kinnisvaraomanike rahalise osaluseta. Asjaolu, et vald ei saa tulu, ei mõjuta samuti seisukohta, et valla tegevus on kvalifitseeritav majandustegevusena.
- 21 Esimese astme kohtu hinnangul ei välista valla maksustamist ka asjaolu, et vald täidab avalikke ülesandeid (loodus- ja keskkonnakaitse).
- 22 Kohus leidis, et valla ja kinnisvaraomanike suhted on tsiviilõiguslikud suhted, mis tulenevad lepingust. Seega ei tegutse vald haldusasutusena.
- 23 Käibemaksuseaduse artikli 29a lõike 1 rikkumise küsimuses ei ole kohtu hinnangul kahtlust, et toetus on antud taastuenergiastemide paigaldamiseks määratletud kinnisvaraomaniku kinnisvarale. Taastuenergiastemide paigaldamise toiming ise aga kuulub maksustamisele käibemaksuga.
- 24 Selle otsuse peale esitas vald kassatsioonkaebuse.

Eelotsusetaotluse põhjenduse lühikokkuvõte

- 25 Eelotsusetaotluse esitanud kohus on seisukohal, et enne kui uurida, kas kõnealune tehing on tehtud avaliku halduse raames, on vaja veenduda, kas vald tegeleb majandustegevusega. Tuleb märkida, et nagu nähtub Euroopa Kohtu väljakujunenud praktikast, näitab direktiivi 2006/112 artikli 13 lõike 1 analüüs nimetatud direktiivi eesmärkide taustal selgelt, et maksukohustuse kohaldamata jätmiseks peavad olema kumulatiivselt täidetud kaks tingimust, nimelt tegevust peab läbi viima avalik-õiguslik organisatsioon ning tegevus tuleb läbi viia ametivõimuna (vt 29. oktoobri 2015. aasta kohtuotsus Sadaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punkt 51 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 26 Selleks et teha kindlaks, kas vald tegeleb uuritavas valdkonnas majandustegevusega, tuleb kontrollida, kas valla tegevus on tasustatav. Võimalus liigitada teenus tasuliseks tehinguks eeldab üksnes seda, et teenuse osutamise ja maksukohustuslase poolt tegelikult saadud tasu vahel oleks otsest seost. Selline otsene seos on tuvastatud juhul, kui teenuse osutaja ja teenuse saaja vahel on õigussuhe, millega seotud toimingud on vastastikused, ning teenuse osutaja saadav vastutasu vastab väärtuselt teenuse saajale osutatavale teenusele (vt 29. oktoobri 2015. aasta kohtuotsus Sadaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punkt 32 ja seal viidatud kohtupraktika).

- 27 Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt on teenus osutatud „tasu eest“ direktiivi 2006/112 artikli 2 lõike 1 punkti c tähenduses ning on seega maksustatav vaid juhul, kui teenuse osutaja ja teenuse saaja vahel on õigussuhe, millega seotud toimingud on vastastikused, ja teenuse osutaja saadav vastutasu vastab majanduslikult väärtuselt teenuse saajale osutatavale teenusele (vt eelkõige 12. mai 2016. aasta kohtuotsus Gemeente Borsele ja Staatssecretaris van Financiën, C-520/14, EU:C:2016:334, punkt 24 ja seal viidatud kohtupraktika). Vald leiab, et ei tegele majandustegevusega käibemaksuseaduse artikli 15 lõike 2 tähenduses, sest kinnisvaraomaniku omaosalus ei vasta majanduslikult väärtuselt valla osutatavale teenusele. Euroopa Kohtu praktikas rõhutatakse, et asjaolul, kas majandustehing tehakse omahinnast kõrgema või madalama hinnaga, ei ole tähtsust selle kindlaksmääramisel, kas tehingut tuleb käsitada „tasu eest“ tehtud tehinguna. Viimati nimetatud mõiste eeldab üksnes seda, et kauba tarnimise või teenuse osutamise ja käibemaksukohustuslase poolt tegelikult saadud summa vahel on vahetu seos (12. mai 2016. aasta otsus Gemeente Borsele ja Staatssecretaris van Financiën, C-520/14, EU:C:2016:334, punkt 25).
- 28 Tuleb aga märkida, et vald rahastab projekti olulisel määral saadud toetusest ja seega ei ole ka valla omaosalus võrdväärne paigalduskuludega. Omaosalusmaksete ebavõrdsus iseloomustab kõiki selliseid tsiviilõiguslikke suhteid, mille puhul saadakse kaupade või teenuste hinnale toetust. Taastuenergiasisüsteemide paigaldamise tegelikke kulusid ei kanna oma vahenditest ei vald ega ka kinnisvaraomanik; see tuleneb toetuse saamisest ega ole seotud asjaoluga, et süsteemide paigaldamise teenust osutab vald.
- 29 Kohtuasjas C-520/14 juhtis Euroopa Kohus tähelepanu õpilaste vedamise eest tehtavate osamaksete ja tegelike veokulude asümmeetriale ja asjaolule, et õpilaste vedamine ei toimunud tingimustel, milles reisijateveo teenust tavaliselt osutatakse.
- 30 Eelotsusetaotluse esitanud kohus kaalutleb, kas sellise asümmeetriaga võiks tegemist olla ka käesolevas asjas. Kinnisvaraomaniku omaosaluse makse summa arvestati osana konkreetse taastuenergiasisüsteemi paigaldamise abikõlblikest kuludest, mille määras töö tegija. Kinnisvaraomaniku omaosaluse arvestamise viisist tuleneb, et see ei ole võrdväärne valla osutatud teenusega (25% abikõlblikest paigalduskuludest). Järelevalve- ja edenduskulud katab vald oma vahenditest ja kaasrahastusest.
- 31 Eelotsusetaotluse esitanud kohus juhib tähelepanu ka turutingimustest erinevatele tehingutingimustele. Kinnisvaraomanikud laenasid vallale taastuenergiasisüsteemide paigaldamiseks vajalikku kinnisvara osa. Järelevalvet projekti realiseerimise üle tegi järelevalveinspektor, kes valiti avaliku konkursi teel. Tekib kahtlus, et teenuse lõppsaja ehk tarbija ei ole mitte kinnisvaraomanik, vaid hoopis vald. Üaltoodud asjaolud võivad viia järelduseni, et vald on teenuse saaja ja kinnisvaraomanikud on vaid täiendavaks rahastusallikaks.
- 32 Sellisel juhul ei saa rääkida teenuse hinna määramisest. Üleüldse ei saa määratleda tasu. Nagu Euroopa Kohus on märkinud, siis on kuuenda direktiivi artikli 11

A osa lõike 1 punkti a eesmärk võtta arvesse kaubarne või teenuse osutamise eest makstud tasu nii, et see kajastaks kogu tarne või teenuse tegelikku väärtust. Seepärast on selles sättes nende tehingute hinnaga otse seotud toetused arvatud maksustatava väärtuse hulka kui tasu (9. oktoobri 2019. aasta kohtuotsus C GmbH & Co. KG vs. Finanzamt Z, C-573/18 ja C-574/18, EU:C:2019:847, punktid 32 ja 33 ning seal viidatud kohtupraktika). Ei saa rääkida tasust, kui valla elanik ei ole investeringu saaja. Tuleb pöörata tähelepanu asjaolule, et seadmete paigaldamine ei ole teenus, mida osutatakse üksikutele elanikele, vaid seda osutatakse vallale, kes selles etapis saab töö tegijaga sõlmitud lepingu alusel elanike laenatud kinnisvarale paigaldatud seadmete omandiõiguse. Projekti realiseerimisest saab aga kasu kogu kogukond, mitte ainult selle kinnisvara elanikud, millele päikesepaneelid paigaldati, nagu on kinnitanud ka eelotsusetaotluse esitanud kohus oma praktikas.

- 33 Selle kasuks, et vald ei tegele majandustegevusega, räägib ka asjaolu, et vallal ei ole kavatsust osutada regulaarsel ja püsival viisil taastuvenergiasüsteemide paigaldamise teenust.
- 34 Seisukoht, et kirjeldatav tehing on toimunud majandustegevuse raames, ei tähenda veel, et see ei ole maksustatav. Vald märkis, et projekti realiseerides täidab ta kohaliku omavalitsuse seadusest (Ustawa o samorządzie gminnym) ja keskkonnakaitseadusest (Prawo ochrony środowiska) tulenevaid ülesandeid. Keskkonnakaitseaduse artikli 403 lõikes 2 koostoimes artikli 400a lõike 1 punktidega 21 ja 22 on sätestatud, et keskkonnakaitse rahastamine selliste projektide ulatuses, mis on seotud õhukaitsega, kohalike taastuvate energiaallikate kasutamise toetamise ja keskkonnasäästlikemate energiakandjate kasutuselevõtuga, on valla ülesanne.
- 35 Samas tundub, et taotluses kirjeldatud toimingute tegemine ei ole reguleeritud avalik-õiguslike õigusnormidega. Kuna selliseid ülesandeid võivad täita ka üksused, mis ei ole kohaliku omavalitsuse üksused, tähendab see, et nende ülesannete täitmisel ei rakendata tegelikult riigiasutustele sobivaid kohustusliku iseloomuga õiguslikke meetmeid. Teisest küljest ei tohiks konkurentsireeglite järgimise tõttu asjaolu, et neid ülesandeid täidavad avalikud ja mitteavalikud üksused, viia täidetavate ülesannete erineva hindamiseni maksustamise kontekstis.
- 36 Kui vastus esimesele küsimusele on jaatav, siis kaalutleb eelotsusetaotluse esitanud kohus, kas maksustatava väärtuse hulka selle direktiivi 2006/112 artikli 73 tähenduses tuleks arvata ka valla (haldusasutuse) saadud kaasrahastus Euroopa Liidu vahenditest, mis oli mõeldud taastuvate energiaallikatega seotud projektide realiseerimiseks.
- 37 Seisukoht, et vald tegeleb majandustegevusega, mis on käibemaksuga maksustatav, ei pea tähendama, et kogu kinnisvaraomanikelt saadud summa on maksustatav, sest selle summa rahastamisega kaetud osa võib jääda käibemaksuga maksustamata, kuna seda ei arvestata maksustatava väärtuse hulka.

- 38 Euroopa Kohus rõhutab oma praktikas, et selleks, et toetus saaks olla otseselt seotud kõnealuse tehingu hinnaga, peab see olema makstud toetuse saajale nimelt selleks, et ta tarniks teatavat kaupa või osutaks teatavat teenust. Ainult sellisel juhul saab toetust pidada kauba tarnimise või teenuse osutamise eest makstavaks tasuks, mis seega on maksustatav (15. juuli 2004. aasta kohtuotsus komisjon vs. Saksamaa, C-144/02, EU:C:2004:444, punktid 27 ja 28; 9. oktoobri 2019. aasta kohtuotsus C GmbH & Co. KG vs. Finanzamt Z, C-573/18 ja C-574/18, EU:C:2019:847, punkt 31). Sellel eesmärgil tuleb kontrollida, kas kauba ostjad või teenuse saajad saavad kasu toetuse saajale makstud toetusest. Seetõttu on vaja, et kauba ostja või teenuse saaja makstav hind oleks määratud nii, et see väheneks võrdeliselt kauba müüjale või teenuse osutajale makstava toetusega, mis on seega viimaste poolt üheks nõutavat hinda kujundavaks teguriks. Samuti tuleb kontrollida, kas toetuse maksmine müüjale või teenuse osutajale võimaldab tal objektiivselt kaupa tarnida või teenust osutada madalama hinnaga võrreldes sellega, mida ta oleks pidanud nõudma toetuse puudumise korral. Lisaks peab toetuse vormis makstav tasu siiski olema määratletav (9. oktoobri 2019. aasta kohtuotsus C GmbH & Co. KG vs. Finanzamt Z, C-573/18 ja C-574/18, EU:C:2019:847, punktid 32 ja 33 ning seal viidatud kohtupraktika).
- 39 Käesoleva juhtumi asjaolud ei võimalda siiski järeldada, et oleks kindlaks määratud mingi hind, mida antud toetus otseselt mõjutab. Vastupidi – faktiliste asjaolude analüüs viib järelduseni, et kõnealune toetus on kululise iseloomuga. Selleks et teha kindlaks, kas kõnealused toetused on maksustatavad või mitte, on oluline arvestada nende andmise tingimusi, mille eesmärk on määratleda kaasrahastuse eesmärk. Toetuse maksustatavaks väärtuseks tunnistamise kriteeriumiks on seega väide, et toetus on mõeldud konkreetse käibemaksuga maksustatava tegevuse rahastamiseks. Samas toetused, mida ei saa siduda konkreetsete maksustatavate tegevustega, ei ole maksustatavaks väärtuseks direktiivi 2006/112 artikli 73 tähenduses.
- 40 Seisukohta, et toetus ei kuulu termomoderniseerimise teenuse maksustatava väärtuse hulka, kinnitab ka asjaolu, et see oleks vastuolus Euroopa Parlamendi ja nõukogu 17. detsembri 2013. aasta määruse (EL) nr 1303/2013, millega kehtestatakse ühissätted Euroopa Regionaalarengu Fondi, Euroopa Sotsiaalfondi, Ühtekuuluvusfondi, Euroopa Maaelu Arengu Euroopa Põllumajandusfondi ning Euroopa Merendus- ja Kalandusfondi kohta, nähakse ette üldsätted Euroopa Regionaalarengu Fondi, Euroopa Sotsiaalfondi, Ühtekuuluvusfondi ja Euroopa Merendus- ja Kalandusfondi kohta ning tunnistatakse kehtetuks nõukogu määrus (EÜ) nr 1083/2006 (ELT 2013, L 347, lk 320) artikli 69 lõike 3 punktiga c, milles on sätestatud, et käibemaks, välja arvatud juhtudel, kui see ei ole riigi käibemaksuõiguse alusel tagasi nõutav, ei ole abikõlblik Euroopa struktuuri- ja investeerimisfondidelt toetuse saamiseks ehk seda ei hüvitata toetustest.
- 41 Toetuse arvamine maksustatava väärtuse hulka tähendaks, et osa nendest vahenditest ei lähe mitte selle eesmärgi täitmiseks, milleks need Euroopa Liidu fondidest määrati, vaid kantakse maksudena riigieelarvesse.

- 42 Lisaks on kõnealuste investeeringute eesmärk täita ülesandeid, mis on seotud keskkonnakaitsega ja õhu kvaliteedi parandamisega valla territooriumil ning mis kuuluvad 8. märtsi 1990. aasta kohaliku omavalitsuse seaduse (ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym) artikli 7 lõike 1 punktide 1 ja 3 kohaselt omavalitsuse ülesannete hulka. See kinnitab, et kaasrahastuse eraldanud asutusega sõlmitud lepingu alusel saadud toetus on sihtotstarbeline toetus ehk on mõeldud omavalitsuse kulude kaasrahastamiseks ja on seega üldine kaasrahastus, mis katab täidetavate ülesannete kulusid. Seda toetust ei arvutata ka ühikumäära alusel nagu spetsiifiliste, teatud liiki kaupade ja teenuste soetamiseks mõeldud toetuste korral tehakse.

TÖÖDOKUMENT