

Kohtuasi C-622/23**Eelotsusetaotlus****Saabumise kuupäev:**

10. oktoober 2023

Eelotsusetaotluse esitanud kohus:

Oberster Gerichtshof (Austria kõrgeim üldkohus)

Eelotsusetaotluse kuupäev:

25. september 2023

Hageja ja kassatsioonkaebuse esitaja:

rhtb: projekt gmbh

Kostja ja vastustaja:

Parkring 14-16 Immobilienverwertung GmbH

Oberster Gerichtshof (Austria kõrgeim üldkohus) tegi kassatsioonikohtuna [...] kohtuasjas, mille pooled on hageja rhtb: projekt gmbh, [...] 1220 Viin, [...] *versus* kostja Parkring 14-16 Immobilienverwertung GmbH, [...] 1010 Viin, [...] seoses 1 540 820 euro 10 sendi suuruse nõudega [...], hageja kassatsioonkaebuse alusel Viinis asuva liidumaa kõrgeima kohtu kui apellatsioonikohtu 28. detsembri 2022 aasta määruse GZ 5 R 143/22v peale, millega muudeti Viini kaubanduskohtu 30. juuni 2022. aasta otsust GZ 22 Cg 24/20b-51, järgmise

K o h t u m ä ä r u s e:

1. Euroopa Liidu Kohtule (edaspidi: „Euroopa Kohus“) esitatakse ELTL artikli 267 alusel järgmine eelotsuse küsimus:

Kas nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artikli 2 lõike 1 punkti c tuleb koostoimes direktiivi artikliga 73 tõlgendada nii, et käibemaksuga maksustatakse summa, mida töö tellija võlgneb töövõtjale ka juhul, kui tööd (täielikult) ei tehta, kuid töövõtja oli valmis tööd tegema, milles teda takistasid tellijast tulenevad asjaolud (näiteks ühepoolne töövõtulepingust taganemine)?

2. [...] [Menetluse peatamine]

P õ h j e n d u s:

A. Faktilised asjaolud

[1] Menetlusosalised (mõlemad osaühingud) sõlmisid 2018. aasta märtsi lõpus töövõtulepingu, mille kohaselt pidi hageja kui töövõtja tegema kostjale kui tellijale ühe ehitusprojekti raames kipsplaaditöid. Töö eest lepiti kokku tasu 5 377 399 eurot 69 senti, mis sisaldas 896 233 euro 28 sendi (20%) suurust käibemaksu.

[2] Pärast seda, kui hageja oli töödega alustanud, teatas kostja 2018. aasta juuni lõpus hagejale, et ta ei soovi enam hageja teenuseid kasutada.

[3] Lõpetamise taust seisnes selles, et kostja juhatuse liige oli kaotanud kannatuse hageja juhatuse liikme suhtes ja lisaks oli ta saanud teiselt ettevõtjalt soodsama pakkumise.

[4] Hageja esitas 19. detsembril 2018 lõpparve (lepinguline nõue töövõtulepingust ühepoolse alusetu taganemise eest), mille summa oli pärast 20% suuruse käibemaksu lisamist ja 3% suuruse summa, mida tellijal oluks lepingu jätkumise korral õigus kinni pidada garantiiaja lõpuni, mahaarvamist 1 607 695 eurot 7 senti.

[5] Hageja säästis lepingust ühepoolse taganemise tõttu:

- kulud materjalile, seadmetele ja sisse ostetavatele teenustele 1 362 979 euro ulatuses
 - töötasudena 1 578 591 eurot
 - ehituslaenu intress (1%) 42 584 eurot ja
 - projektiga seotud riskide eest 21 292 eurot,
- kokku seega 3 005 446 eurot.

B. Poolte väited

[6] **Hageja** nõuab kostjalt 1 540 820 eurot 10 senti. Ta väidab, et töövõtulepingust ühepoolne taganemine ei olnud tema mõjusfääris. Seetõttu on tal tsiviilseadustiku (Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch, edaspidi „ABGB“) § 1168 kohaselt põhimõtteliselt õigus saada töö eest kogu tasu. Pärast säästetu mahaarvamist on tal õigus saada lepingust ühepoolse alusetu taganemise tõttu 1 252 995 eurot neto, seega 1 503 594 eurot bruto. Lisaks sellele tuleb kostjalt välja mõista 37 226 eurot 10 senti juba tehtud tööde eest, arvates maha juba saadud maksed. Hagisumma koosneb lepingust ühepoolse alusetu taganemise tõttu makstavast brutosummast ja tasumata tööde eest makstavast tasust.

[7] **Kostja** väidab, et töövõtulepingut ei ole sõlmitud. Hageja on juba saanud õigusliku aluseta tehtud kipsplaaditööde eest mõistliku tasu. Seda ületav tasunõue ABGB § 1168 alusel on välistatud.

C. Menetluse senine käik

[8] **Esimese astme kohus** rahuldab haginõude. Kohus jaatas töövõtulepingu sõlmimist. Kostja taganes lepingust ühepoolselt ilma mõjuva põhjuseta. Seega on hagejal ABGB § 1168 lõike 1 kohaselt õigus, hoolimata sellest, et töö jäi osaliselt tegemata, saada töö eest tasu, millest tuleb maha arvata säästetu. Ilma lähemalt põhjendamata mõistis esimese astme kohus hagejale välja ka 250 599 euro suuruse käibemaksu, mis sisaldus hakis nõutud summas seoses tööga, mida enam ei tehtud, kuid mille eest tuli tasuda ABGB § 1168 alusel.

[9] **Apellatsioonikohus** muutis esimese kohtuastme otsust selliselt, et rahuldab haginõude summas 1 290 221 eurot 10 senti [...] ja jättis seda ületavas osas (250 599 eurot) [...] nõude rahuldamata. Töövõtuleping on sõlmitud. ABGB § 1168 lõike 1 esimese lause kohane tasunõue muutub sissenõutavaks, kui töö jääb lõpuks tegemata tellijast tulenevatel asjaoludel, vaatamata töövõtja valmisolekule. Kuigi töövõtja pidi sel ajal olema valmis lepingut täitma, lõppes lepingust ühepoolselt taganemise tõttu töövõtja täitmiskohustus *ex nunc*. Tellija ei täida piiratud tasunõuet töövõtja vastusoorituse tegemise tõttu ja – kuna tegemist ei olnud soorituste vahetamisega – ei ole see ka käibemaksuga maksustatav. Hakis nõutud summas sisalduv käibemaks on 250 599 eurot. Nõue tuleb selles ulatuses jätta rahuldamata.

[10] Der Oberste Gerichtshof (**Austria kõrgeim üldkohus**), kellele esitasid kaebused mõlemad pooled, jättis tänase määrusega rahuldamata **kostja** jätkuvalt töövõtulepingu sõlmimise vaidlustamisel põhineva **kassatsioonkaebuse**, põhjendades seda sisuliselt sellega, et korrigeerimist ei vaja alama astme kohtute hinnang, et töövõtuleping on sõlmitud. Sellest õiguslikust hinnangust tuleb seega edasises menetluses lähtuda.

[11] Der Oberste Gerichtshof (**Austria kõrgeim üldkohus**) peab nüüd veel otsustama **hageja kassatsioonkaebuse** üle, millega hageja taotleb sisuliselt esimese astme kohtuotsuse muutmata jätmist põhjendusega, et tal on õigus saada ABGB § 1168 järgse nõude pealt ka käibemaksu, sest see nõue kuulub käibemaksuga maksustamisele lähemalt kirjeldatud liiduõiguslike kaalutluste tõttu.

D. Kohaldatav liidu õigus

[12] Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT 2006, L 347, lk 1, edaspidi „direktiiv“), artikli 2 lõike 1 punkt c sätestab, et käibemaksuga maksustatakse „teenuste osutamine tasu eest liikmesriigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb“.

[13] Direktiivi artikkel 9 lõige 1 sätestab:

„„Maksudohustuslane“ on iga isik, kes mis tahes paigas teostab iseseisvalt mis tahes majandustegevust, olenemata nimetatud tegevuse eesmärgist või tulemustest.

„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.“

[14] Selle direktiivi artikkel 24 lõige 1 näeb ette:

„Teenuste osutamine“ on mis tahes tehing, mis ei ole kaubatarne.“

[15] Selle direktiivi artikkel 73 sätestab:

„Artiklites 74–77 nimetatamata kaubatarnete ja teenuste osutamise puhul on maksustatavaks väärtuseks kõik tasuna käsitatav, mille tarnija või teenuse osutaja soetajalt, teenuse saajalt või kolmandalt isikult nimetatud tehingute eest on saanud või saab, kaasa arvatud nimetatud tehingute hinnaga otseselt seotud toetused.“

E. Riigisisene õigus

E. 1. Eraõigus

[16] ABGB § 1168 sisaldab regulatsioone käesolevas asjas hinnatava töövõtulepingu kohta. Nimetatud paragrahvi lõike 1 esimene lause kõlab järgmiselt:

„Kui tööd ei tehta, on töövõtjal siiski õigus saada kokkulepitud tasu, kui ta oli valmis tööd tegema ja teda takistasid selles tellijast tulenevad asjaolud; ta peab siiski tasust maha arvama selle, mida ta on töö tegemata jätmise tõttu säästnud või mida ta on oma tööjõu teistsuguse kasutamisega omandanud või jätnud tahtlikult omandamata.“

Kõrgeima astme kohtu väljakujunenud praktika kohaselt ei ole töövõtjal õigust nõuda tööde tegemist või lõpetamist. Pigem võib tellija omal äranägemisel takistada tööde alustamist või jätkamist ja lõpetamist (RS0021809; vt ka RS0021831; RS0025771). Käesoleva juhtumi puhul tähendab see, et kostja keeldumine 2018. aasta juunis hageja edasiste teenuste kasutamisest toob kaasa (veel poolleiolevate) tööde (lõpliku) tegemata jätmise ja seega osundatud sätte kohaldatavuse. Töövõtulepingust ühepoolne taganemine viib – täiendava õigusliku tagajärjena – lepingulise suhte ennetähtaegse lõppemiseni. Töövõtulepingust ühepoolse taganemisega lõpeb töövõtja (edasine) tööde tegemise kohustus, ilma et vajalik oleks töövõtja poolne taganemine (7

Ob 43/14w; 8 Ob 131/17y). ABGB § 1168 lõike 1 esimese lause kohane nõue on tasunõue, mitte kahju hüvitamise nõue (RS0021875).

E.2. Maksuõigus

Käibemaksuseaduse (Umsatzsteuergesetz, edaspidi „UStG“) § 1 lõike 1 punkti 1 kohaselt maksustatakse käibemaksuga kaupade tarnimine ja muude soorituste tegemine, mida ettevõtja teostab Austrias oma ettevõtluse raames tasu eest. Maksukohustust ei välista asjaolu, et tehing tehakse seaduse või ametkondliku korralduse alusel või et see loetakse toimunuks seaduse alusel.

[18] Küsimuses, kas praeguses asjas ABGB § 1168 lõike 1 esimese lause alusel makstav „tasu“ kuulub käibemaksuga maksustamisele UStG § 1 lõike 1 punkti 1 kohaselt, puudub (kõrgeima astme) kohtupraktika.

[19] Õiguskirjanduses on valdavalt levinud järgmine seisukoht: ABGB § 1168 lõike 1 [esimese] lause kohaselt on kõnealuse tasuga vastastikususes seoses pelgalt õigustatud isiku valmisolek lepingut täita (mitte tegelik sooritus), mis ei ole ilma täiendavate asjaolude lisandumiseta põhimõtteliselt käibemaksuga maksustatav [...].

[20] Ka Austria föderaalne rahandusministeeriumi 4. novembri 2015. aasta juhendi BMF-010219/0414-VI/4/2015 („UStR 2000“), mis on adresseeritud ainult maksuhaldurile, punktis 15 on sätestatud, et maksed, mida üks lepingupool (üldjuhul ostja) peab tegema lepingust ennetähtaegse taganemise tõttu, ei kuulu käibemaksuga maksustamisele.

F. Eelotsusetaotluse põhjendused

[21] F.1. Nagu on kirjeldatud punktis E.2., ei kuuluks Austrias valitseva seisukoha kohaselt hagiavalduses esitatud nõue käibemaksuga maksustamisele ja seega ei oleks hageja kassatsioonkaebus – mis puudutab ainult haginõudega hõlmatud käibemaksu – põhjendatud.

[22] F.2. Arvestades aga Euroopa Kohtu hiljutist kohtupraktikat käesoleva juhtumiga sarnaste juhtumite kohta, tekib kahtlus, kas Austrias valitsev seisukoht on kooskõlas liidu õigusega.

[23] F.2.1. Liidetud kohtuasjades *Air-France/KLM C-250/14* ja *Hop!-Brit Air SAS C-289/14* (ECLI:EU:C:2015:841) tegi Euroopa Kohus 23. detsembril 2015. aastal otsuse, et nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleerivate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (muudetud nõukogu 17. juuni 1999. aasta direktiiviga 1999/59/EÜ ja seejärel nõukogu 20. detsembri 2001. aasta direktiiviga 2001/115/EÜ) artikli 2 punkti 1 ja artikli 10 lõiget 2 tuleb tõlgendada nii, et lennuettevõtja piletimüük

maksustatakse käibemaksuga, kui reisijad on jätnud väljastatud piletid kasutamata ega saa nende eest hüvitist.

[24] F.2.2. Kohtuasjas *Meo – Serviços de Comunicações e Multimedia C-295/17* (ECLI:EU:C:2018:942) otsustas Euroopa Kohus 22. novembril 2018, et:

1. Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artikli 2 lõike 1 punkti c tuleb tõlgendada nii, et eelnevalt kindlaks määratud summa, mille ettevõtja saab, kui tema klient ütleb enne tähtaega või kliendist tingitud põhjusel üles teenuste osutamise lepingu, milles on kokku lepitud kohustuslik minimaalne periood, ning mis vastab sellele summale, mille kõnealune ettevõtja oleks juhul, kui lepingut ei oleks üles öeldud, saanud ülejäänud perioodi jooksul – mida peab kontrollima eelotsusetaotluse esitanud kohus –, tuleb lugeda tasuks teenuste eest, mida osutatakse tasu eest ning millelt sellisena tuleb tasuda käibemaksu;

2. teenuste osutamise lepingus eelnevalt kindlaks määratud sellise summa kvalifitseerimisel, mille klient peab tasuma kõnealuse lepingu ennetähtaegsel ülesütlemisel, ei ole määravad ei asjaolu, et kindla summa eesmärk on tagada, et klient ei rikuks kohustusliku minimaalse lepinguperioodi nõuet, ning hüvitada kahju, mille ettevõtja saab seda perioodi puudutava nõude rikkumise tõttu; asjaolu, et tasu, mille vahendaja saab selliste lepingute sõlmimise eest, mis sisaldavad kohustuslikku minimaalset lepinguperioodi, on kõrgem kui lepingute puhul, milles seda perioodi kokku lepitud ei ole, ega asjaolu, et arvel toodud summat võib liikmesriigi õiguses kvalifitseerida leppetrahviks.

[25] F.2.3. Kohtuasjas *Vodafone Portugal C-43/19* (ECLI:EU:C:2020:465) tegi Euroopa Kohus 11. juunil 2020 otsuse, et nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artikli 2 lõike 1 punkti c tuleb tõlgendada nii, et summasid, mida ettevõtja saab kliendist olenevatel põhjustel sellise teenuslepingu ennetähtaegse ülesütlemise korral, mis näeb ette püsikliendiperioodi järgimise, mille eest saab klient vastu soodsaid kaubandustingimusi, tuleb pidada tasuks, mida makstakse teenuste osutamisel tasu eest selle sätte tähenduses.

[26] F.3. Viidatud Euroopa Kohtu lahenditel on käesoleva kohtuasjaga ühisosa selles, et tegemist on rahasummaga, mis on algselt tasu lepingulise soorituse tegemise eest ja mis ollakse võlgu (vähemalt osaliselt) isegi juhul, kui sooritust ei tehta selle saamiseks õigustatud isikust (ostja, tellija) tulenevatel põhjustel.

[27] Nimetatu räägib selle kasuks, et ka praeguses kohtuasjas käsitletav „tasu“ vastavalt ABGB § 1168 lõike 1 esimesele lausele kuulub käibemaksuga maksustamisele.

[28] F.4. Siiski erinevad Euroopa Kohtu viidatud otsuste asjaolud praegustest asjaoludest:

[29] F.4.1. Liidetud kohtuasjades *Air-France/KLM C-250/14* ja *Hop!-Brit Air SAS C-289/14* (ECLI:EU:C:2015:841) oli vastav lennutevõtja oma klientidele vastava lennuteenuse osutamise eest endiselt võlgu broneeritud väljumise ajal või kehtivusaja jooksul. Lennutevõtja ei saanud võlgnetavat (kindlaksmääratud lennuga või ainult teatud ajaperioodiga piiratud) teenust osutada üksnes seetõttu, et klient oli teenuse kehtivusajal selle vastuvõtmisega viivituses ilmumata jätmise või broneeringu kasutamata jätmise tõttu.

[30] Praegusel juhul aga ei olnud hagejast töövõtja enam kohustatud (ülejäanud) töid tegema alates kostjast tellija poolt lepingust ühepoolse taganemise ajast (vt E.1.). Isegi kui käibemaksu tasumise kohustust tuleb põhimõtteliselt hinnata sõltumata selle aluseks oleva lepingulise suhte olemasolust ja kehtivusest [...], siis praegusel juhul – olenemata ABGB § 1168 lõike 1 esimese lause mõistest „tasu“ – võib lepingulise suhte lõpetamist silmas pidades kahelda, kas on täidetud saadud tasu ja tehtud sooritus vahelise otsese seose nõue (vt Euroopa Kohus *Meo – Serviços de Comunicações e Multimédia C-295/17* [ECLI:EU:C:2018:942] punkt 39 jj) ja kas selles osas on hagejast töövõtja endiselt „tarnija“ või „teenuse osutaja“ ja kostjast tellija endiselt „soetaja“ või „teenuse saaja“ direktiivi artikli 73 tähenduses.

[31] F.4.2. Kohtuasjades *Meo – Serviços de Comunicações e Multimédia C-295/17* (ECLI:EU:C:2018:942) ja *Vodafone Portugal C-43/19* (ECLI:EU:C:2020:465) oli – erinevalt käesoleva asja töövõtulepingust kui eesmärgile suunatud võlasuhtest – tegemist kestvusvõlasuhtega.

[32] Lisaks tuleneb mõlemast otsusest, et juhul, kui klient lõpetab enne tähtaega kohustusliku minimaalse perioodiga teenuste osutamise lepingu, on makstav summa jätkuvalt teatud viisil tasu iseloomuga, kuna „lepingu ülesütlemine püsikliendiperioodil põhjendab hüvitisena tasu maksmist, et „katta terminalseadme kasutusse andmise, teenuse seadistamise ja aktiveerimise või muude soodustingimustega seotud kulusid“ (C-43/19, punkt 24) või „hüvitada kahju, mille ettevõtja saab seda perioodi puudutava nõude rikkumise tõttu; asjaolu, et tasu, mille vahendaja saab selliste lepingute sõlmimise eest, mis sisaldavad kohustuslikku minimaalset lepinguperioodi, on kõrgem kui lepingute puhul, milles seda perioodi kokku lepitud ei ole“ (C-295/17, teine vastus).

[33] Praeguses asjas ABGB § 1168 lõike 1 esimese lause alusel analüüsitaval nõudel ei ole sellega võrreldavat tasu iseloomu.

G. [...] [Menetluse peatamine]

[...]

Viin, 25. september 2023

[...]

TÖÖDOKUMENT