Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (esimene koda)

2. juuli 2020*

Eelotsusetaotlus – Maksustamine – Käibemaks – Direktiiv 2006/112/EÜ – Maksuvabastused – Artikli 135 lõike 1 punkt g – Eriotstarbeliste investeerimisfondide haldamise tehingute maksuvabastused – Üks teenus, mida kasutatakse eriotstarbeliste investeerimisfondide ja muude fondide haldamiseks

Kohtuasjas C-231/19,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Upper Tribunali (Tax and Chancery Chamber) (kõrgem kohus (maksu- ja kaubanduskolleegium), Ühendkuningriik) 15. märtsi 2019. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 15. märtsil 2019, menetluses

BlackRock Investment Management (UK) Ltd

versus

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

EUROOPA KOHUS (esimene koda),

koosseisus: koja president J.-C. Bonichot (ettekandja), kohtunikud M. Safjan, L. Bay Larsen, C. Toader ja N. Jääskinen,

kohtujurist: P. Pikamäe,

kohtusekretär: ametnik C. Strömholm,

arvestades kirjalikku menetlust ja 18. detsembri 2019. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

– BlackRock Investment Management (UK) Ltd, esindajad: *solicitor* N. Skerrett, *barrister* L. Poots ja A. Hitchmough, *QC*,

– Ühendkuningriigi valitsus, esindajad: Z. Lavery ja F. Shibli, keda abistas *barrister* R. Hill,

– Euroopa Komisjon, esindajad: L. Lozano Palacios ja R. Lyal,

olles 11. märtsi 2020. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

* Kohtumenetluse keel: inglise.

otsuse

1 Eelotsusetaotluses palutakse tõlgendada nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT 2006, L 347, lk 1; edaspidi „käibemaksudirektiiv“), artikli 135 lõike 1 punkti g.

2 Taotlus on esitatud BlackRock Investment Management (UK) Ltd (edaspidi „BlackRock“) ja Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customsi (Ühendkuningriigi maksu- ja tolliamet, edaspidi „maksuhaldur“) vahelises vaidluses seoses maksuhalduri keeldumisega vabastada BlackRock käibemaksudirektiivi artikli 135 lõike 1 punktis g ette nähtud käibemaksukohustusest.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

3 Käibemaksudirektiivi artikli 1 lõike 2 teises lõigus on ette nähtud:

„Igalt tehingult võetakse käibemaksu, mis arvutatakse kaupade ja teenuste hinna põhjal selliste kaupade ja teenuste suhtes kehtiva määraga ja millest on eelnevalt maha arvatud käibemaksu summa, mis on vahetult makstud hinna kujunemise aluseks olevate eri kulukomponentide pealt.“

4 Selle direktiivi artikli 2 lõikes 1 on sätestatud:

„Käibemaksuga maksustatakse järgmisi tehinguid:

[…]

c) teenuste osutamine tasu eest liikmesriigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb;

[…]“.

5 Selle direktiivi IX jaotis „Maksuvabastused“ sisaldab artikleid 131–166.

6 Käibemaksudirektiivi artiklis 131 „Üldsätted“, mis asub selle jaotise 1. peatükis, on ette nähtud:

„Peatükkidega 2–9 ettenähtud maksuvabastusi kohaldatakse, ilma et see piiraks ühenduse muude õigusaktide kohaldamist, ja liikmesriikide kehtestatud tingimustel, mille eesmärk on tagada nimetatud maksuvabastuste nõuetekohane ja arusaadav kohaldamine ning ära hoida maksudest kõrvalehoidumist, maksustamise vältimist ja muid kuritarvitusi.“

7 Selle direktiivi artikli 135 lõikes 1, mis asub selle jaotise 3. peatükis „Muude tegevuste maksuvabastused“, on sätestatud:

„Liikmesriigid vabastavad käibemaksust järgmised tehingud:

[…]

g) liikmesriikide määratletud eriotstarbeliste investeerimisfondide haldamine;

[…]“.

8 Sama direktiivi (muudetud nõukogu 12. veebruari 2008. aasta direktiiviga 2008/8/EÜ (ELT 2008, L 44, lk 11)) artiklis 196 on sätestatud:

„Käibemaksu tasuvad kõik maksukohustuslased ja käibemaksukohustuslasena registreeritud juriidilistest isikutest mittemaksukohustuslased, kellele osutatakse artiklis 44 nimetatud teenuseid, juhul kui teenuseid osutab maksukohustuslane, kelle asukoht ei ole liikmesriigis.“

Ühendkuningriigi õigus

9 1994. aasta käibemaksuseaduse (Value Added Tax Act 1994) artikli 31 lõikes 1 on sätestatud, et „[k]aupade müük ja teenuste osutamine on maksuvaba, kui see kuulub ühte 9. lisas loetletud kategooriasse […]“.

10 Selle lisa 5. rühm, mis käsitleb rahandust, näeb ette muu hulgas investeerimisüksuste loetelu ja kindlaksmääratud liiki fondide haldamise teenuste maksust vabastamise. Eelotsusetaotluse esitanud kohtu selgituste kohaselt tuleb neid üksusi ja fonde pidada Ühendkuningriigis eriotstarbelisteks investeerimisfondideks.

Põhikohtuasja faktilised asjaolud ja eelotsuse küsimus

11 BlackRock kuulub Ühendkuningriigis asuvasse käibemaksugruppi, mille esindaja ta on ja kuhu kuuluvad fondivalitsemisega tegelevad äriühingud.

12 BlackRock haldab eriotstarbelisi investeerimisfonde ja muid fonde, kusjuures esimesed ei moodusta nii fondide arvu kui hallatava vara väärtuse mõttes siiski enamust hallatavatest fondidest.

13 Kõigi nende fondide haldamiseks osutab BlackRockile teenuseid BlackRock Financial Management Inc. (edaspidi „BFMI“), mis on samasse kontserni kuuluv Ameerika Ühendriikide õiguse alusel asutatud äriühing. Neid teenuseid osutatakse Aladdini-nimelise IT-platvormi kaudu, mis kujutab endast riistvara, tarkvara ja inimressursi kombinatsiooni. Aladdin teeb portfellihalduritele turuanalüüse ning kontrollib tootlust ja riske, et aidata neid investeerimisotsuste tegemisel, jälgib eeskirjade järgimist ning võimaldab neil tehinguid puudutavad otsused ellu viia. Eelotsusetaotluse kohaselt on tegemist üheainsa teenusega, olenemata hallatavatest fondidest.

14 Kuna BFMI ei asu Ühendkuningriigis, tasub BlackRock käibemaksu vastavalt käibemaksudirektiivi artiklile 196 pöördmaksustamismehhanismi kaudu.

15 BlackRock leidis ajavahemiku kohta alates 1. jaanuarist 2010 kuni 31. jaanuarini 2013, et eriotstarbeliste investeerimisfondide haldamiseks kasutatavad teenused tuleb selle direktiivi artikli 135 lõike 1 punkti g alusel käibemaksust vabastada, mistõttu ta tasus maksu üksnes muude fondide haldamiseks kasutatud teenustelt, kusjuures nende teenuste väärtus arvutati proportsionaalselt nende fondide summaga hallatavate fondide kogusummast.

16 Kuna maksuhaldur ei olnud selle lähenemisviisiga nõus, tegi ta selle perioodi kohta maksuotsused. BlackRock vaidlustas need maksuotsused First-tier Tribunalis (Tax Chamber) (esimese astme kohus (maksukolleegium), Ühendkuningriik), kes jättis tema kaebuse rahuldamata.

17 BlackRock esitas selle kohtuotsuse peale eelotsusetaotluse esitanud kohtule apellatsioonkaebuse.

18 Eelotsusetaotluse esitanud kohtus väitis BlackRock, et Aladdini kasutamine tema poolt peaks igal juhul olema maksust vabastatud nende haldamisteenuste osas, mida ta kasutab eriotstarbeliste investeerimisfondide jaoks, kuna nende teenuste väärtuse saab kindlaks määrata vastavalt nende osale

hallatavate fondide kogusummast. Maksuhaldur leidis vastupidi, et kõik teenused, mille BlackRock saab Aladdini platvormi kaudu, tuleb maksustada, kuna see äriühing haldab valdavalt fonde, mis ei ole eriotstarbelised investeerimisfondid.

19 Neil asjaoludel otsustas Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (kõrgem kohus (maksu- ja kaubanduskolleegium)) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas olukorras, kus kolmandast isikust teenuseosutaja osutab fondivalitsejale [direktiivi 2006/112] artikli 135 lõike 1 punkti g tähenduses ühtainust haldamisteenust ja fondivalitseja kasutab seda teenust, et hallata nii eriotstarbelisi investeerimisfonde kui muid fonde, mis ei ole eriotstarbelised investeerimisfondid (muud fondid), tuleb seda sätet tõlgendada:

a) nii, et sellele üheleainsale teenusele tuleb kohaldada ühte ja sama maksumäära, ning kui see on nii, siis kuidas tuleb sel juhul see maksumäär kindlaks teha, või

b) nii, et selle üheainsa teenuse eest makstav tasu tuleb jaotada osadeks vastavalt sellele, milleks haldusteenust kasutatakse (näiteks võttes arvesse hallatavate eriotstarbeliste investeerimisfondide ja muude fondide summasid), nõnda et osa sellest ühest teenusest käsitatakse maksuvabana ja osa maksustatavana?“

Eelotsuse küsimuse analüüs

20 Oma eelotsuse küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas käibemaksudirektiivi artikli 135 lõike 1 punkti g tuleb tõlgendada nii, et selline üks haldamisteenus, mida osutatakse kolmandast isikust teenuseosutajale kuuluva IT-platvormi kaudu fondivalitsejast äriühingule, kuhu kuuluvad ühtaegu nii eriotstarbelised investeerimisfondid kui muud fondid, kuulub selles sättes ette nähtud käibemaksuvabastuse kohaldamisalasse, ning kui vastus on jaatav, siis kuidas seda maksuvabastust kohaldatakse.

21 Tuleb tõdeda, et nagu selgub väljakujunenud kohtupraktikast, on käibemaksudirektiivi artikli 135 lõikes 1 nimetatud maksuvabastused liidu õiguse autonoomsed mõisted, mille eesmärk on välistada käibemaksusüsteemi liikmesriigiti erinev kohaldamine (25. juuli 2018. aasta kohtuotsus DPAS, C-5/17, EU:C:2018:592, punkt 28 ja seal viidatud kohtupraktika).

22 Lisaks tuleb käibemaksudirektiivi artikli 135 lõikes 1 sätestatud maksuvabastuste määratlemiseks kasutatud termineid tõlgendada kitsalt, arvestades seda, et need maksuvabastused on erandid üldpõhimõttest, mille kohaselt maksustatakse käibemaksuga iga teenus, mille maksukohustuslane on tasu eest osutanud (vt selle kohta 19. detsembri 2018. aasta kohtuotsus Mailat, C-17/18, EU:C:2018:1038, punkt 37). Sellest järeldub, et kui teenuste osutamine ei kuulu selles direktiivis ette nähtud maksuvabastuste kohaldamisalasse, on see teenus nimetatud direktiivi artikli 2 lõike 1 punkti c alusel käibemaksuga maksustatav (10. aprilli 2019. aasta kohtuotsus PSM „K“, C-214/18, EU:C:2019:301, punkt 43).

23 Seoses küsimusega, kas BFMI poolt Aladdini platvormi kaudu BlackRockile osutatavaid teenuseid tuleb lugeda üheks teenuseks, tuleb kõigepealt meenutada, nagu selgub väljakujunenud kohtupraktikast, et kuigi üldjuhul tuleb iga tehingut pidada käibemaksu seisukohast eraldiseisvaks ja sõltumatuks, nagu ilmneb käibemaksudirektiivi artikli 1 lõike 2 teisest lõigust, ei tohi selleks, et käibemaksusüsteemi toimimist mitte kahjustada, majanduslikus mõttes ühest teenusest koosnevat tehingut kunstlikult osadeks jagada. Seetõttu on tegemist ühe tehinguga siis, kui kaks või enam maksukohustuslase poolt kliendile osutatud teenuse osa või toimingut on nii tihedalt seotud, et need moodustavad objektiivselt ühe lahutamatu majandustehingu, mille osadeks jagamine oleks kunstlik (18. jaanuari 2018. aasta kohtuotsus Stadion Amsterdam, C-463/16, EU:C:2018:22, punkt 22 ja seal viidatud kohtupraktika).

24 Nagu kohtujurist oma ettepaneku punktis 51 märkis, ilmneb käesolevas asjas Euroopa Kohtule muu hulgas kohtuistungil esitatud andmetest, et põhikohtuasjas kõne all oleva teenuse väärtus seisneb selle teenuse saajate seisukohast Aladdini IT-platvormi erinevate funktsioonide kombineeritud kasutamises, mistõttu tuleb kõnealust teenust – vaatamata selle saajatele osutatud teenuse osade või toimingute paljususele – käsitleda ühe lahutamatu majandustehinguna.

25 Siiski ei pea Euroopa Kohus, kui tema poole on pöördutud ELTL artikli 267 alusel, kvalifitseerima põhikohtuasja asjaolusid, sest niisugune kvalifitseerimine kuulub liikmesriigi kohtu ainupädevusse. Euroopa Kohtu ülesandeks on vaid anda liikmesriigi kohtule liidu õiguse selline tõlgendus, mis on talle lahendamiseks esitatud vaidluses otsuse tegemisel tarvilik (13. oktoobri 2005. aasta kohtuotsus Parking Brixen, C-458/03, EU:C:2005:605, punkt 32, ning 21. mai 2015. aasta kohtuotsus Kansaneläkelaitos, C-269/14, ei avaldata, EU:C:2015:329, punkt 25).

26 Käesoleval juhul selgub aga eelotsuse küsimuse sõnastusest, et eelotsusetaotluse esitanud kohus käsitleb põhikohtuasjas kõne all olevat teenust „üheainsa teenusena“.

27 Seetõttu tuleb kõnealust teenust sellele eelotsuse küsimusele vastuse andmisel lugeda üheks teenuseks.

28 Esimesena tuleb tähelepanu pöörata asjaolule, et mõiste „üks teenus“ võib Euroopa Kohtu praktikas hõlmata kaht liiki olukordi, nagu kohtujurist märkis oma ettepaneku punktis 42.

29 Esiteks on ühe teenusega tegemist siis, kui selle ühte või mitut osa tuleb käsitada põhiteenusena, samas kui teenuse teisi osasid tuleb vastupidi vaadelda ühe või mitme kõrvalteenusena, mida maksustatakse samamoodi nagu põhiteenust. Teenust käsitatakse põhiteenuse kõrvalteenusena eeskätt siis, kui see ei ole kliendi jaoks omaette eesmärk, vaid osutatava põhiteenuse parimatel tingimustel kasutamise vahend (25. veebruari 1999. aasta kohtuotsus CPP, C-349/96, EU:C:1999:93, punkt 30, ning 18. jaanuari 2018. aasta kohtuotsus Stadion Amsterdam, C-463/16, EU:C:2018:22, punkt 23 ja seal viidatud kohtupraktika).

30 Teiseks võivad ühe teenuse lahutamatud osad ka asetuda samale tasemele, mistõttu ei saa pidada üht neist põhiteenuseks ja teist kõrvalteenuseks (vt selle kohta 19. juuli 2012. aasta kohtuotsus Deutsche Bank, C-44/11, EU:C:2012:484, punkt 27).

31 Suurbritannia ja Põhja-Iiri Ühendkuningriik leiab, et põhikohtuasjas kõne all olev teenus koosneb kahest osast, millest kõrvalteenus on teenuste osutamine eriotstarbeliste investeerimisfondide haldamiseks ning põhiteenus on teenuste osutamine muude fondide haldamiseks. Ühendkuningriik järeldab sellest, et kõrvalosa tuleb maksustada nagu põhiosa ning seega tuleb seda maksustada nagu muude fondide haldamise teenuseid, ilma et kohaldataks käibemaksudirektiivi artikli 135 lõike 1 punktis g ette nähtud maksuvabastust.

32 Siiski tuleb märkida, et tegelikult ei tee Ühendkuningriik vahet põhikohtuasjas kõne all oleva teenuse põhiosal ja kõrvalosal, vaid eristab üksnes kõigi Aladdini platvormi kaudu pakutavate teenuste kahte kasutusviisi, nimelt nende kasutamine esiteks eriotstarbeliste investeerimisfondide haldamiseks ja teiseks muude fondide haldamiseks.

33 Lisaks ei ilmne eelotsusetaotlusest, et põhi- ja kõrvalteenust oleks võimalik eristada niisuguse platvormi kaudu osutatava teenuse puhul, nagu see on kõne all põhikohtuasjas. Turuanalüüsi, tootluse kontrollimist, riskihindamist, eeskirjade järgimise kontrollimist ja tehingute elluviimist puudutavad teenused osutatakse üksteisele järgnevate etappidena ja kõik need on ka vajalikud investeerimistehingute tegemiseks headel tingimustel. Järelikult on selline teenus käsitletav ühe teenusena, mis koosneb erinevatest võrdse tähtsusega osadest.

34 Pealegi on Euroopa Kohus juba otsustanud, et portfelli haldamise teenus on üks teenus, mis koosneb investorist kliendi vara analüüsimise ja jälgimise teenusest ning väärtpaberite ostu- ja müügiteenusest, mis mõlemad on teenuse selle kogumina osutamisel hädavajalikud (vt selle kohta 19. juuli 2012. aasta kohtuotsus Deutsche Bank, C-44/11, EU:C:2012:484, punktid 26 ja 27).

35 Teisena tuleneb mitmest osast koosneva tehingu üheks teenuseks kvalifitseerimisest endast, et selle tehingu suhtes kohaldatakse ühte ja sama käibemaksumäära. Liikmesriikidele antud võimalus kohaldada ühe teenuse moodustavate erinevate osade suhtes erinevaid, nende osade suhtes kehtivaid käibemaksumäärasid tooks kaasa selle teenuse kunstliku osadeks jagamise ja ähvardaks kahjustada käibemaksusüsteemi toimimist (18. jaanuari 2018. aasta kohtuotsus Stadion Amsterdam, C-463/16, EU:C:2018:22, punkt 26 ja seal viidatud kohtupraktika).

36 BlackRock vaidleb siiski vastu sellele, et see üldnorm on põhikohtuasjas kohaldatav. Kõnealune äriühing leiab, et kuigi nimetatud sättega on vastuolus ühe teenuse erinevate osade erinev maksustamine, ei takista see siiski ühe teenuse erinevat maksustamist sõltuvalt selle teenuse kasutamisest. Teenuste otstarbe alusel erineva maksustamisega on nõustunud ka Euroopa Kohus 4. mai 2017. aasta kohtuotsuse komisjon *vs.* Luxembourg (C-274/15, EU:C:2017:333) punktides 53 ja 54.

37 See kohtuotsus ei ole põhikohtuasjas siiski asjakohane.

38 Kõnealuses kohtuotsuses võttis Euroopa Kohus seisukoha etteheite suhtes, mis puudutab käibemaksudirektiivi artikli 135 lõike 1 punkti f rikkumist. Selle sättega vabastatakse maksust nimelt „teenused, mida osutavad käibemaksust vabastatud või käibemaksuga maksustamata sõltumatud isikute rühmad oma liikmetele nende tegevuseks otseselt vajalike teenuste osutamiseks […]“. Niisiis määratleb see säte selles ette nähtud käibemaksuvabastuse kohaldamisala lähtuvalt asjaomaste teenuste otstarbest. Seega näeb säte ette erineva maksustamise sõltuvalt kõnealusest otstarbest, nagu Euroopa Kohus leidis eespool viidatud kohtuotsuses.

39 Käibemaksudirektiivi artikli 135 lõike 1 punktis g sätestatud maksuvabastus on seevastu määratletud üksnes lähtuvalt asjaomase teenuse, kõnealusel juhul eriotstarbeliste investeerimisfondide haldamise tehingute laadist. Selle sätte sõnastus ei luba seega eristada ühe teenuse maksustamist lähtuvalt teenuse kasutusviisidest.

40 Eespool toodust tuleneb, et käesoleva kohtuotsuse punktis 35 viidatud normi kohaselt tuleb sellist ühte teenust, nagu on kõne all põhikohtuasjas, maksustada ühesuguselt.

41 Kolmandana tuleb anda hinnang sellele, kas niisuguse teenuse ühesugune maksustamine tuleb kindlaks määrata lähtuvalt nende fondide laadist, mida enamjaolt hallatakse. Eelotsusetaotluse esitanud kohus kaalub nimelt võimalust, et kõik teenused, mida BlackRock kasutab Aladdini platvormi kaudu, kuuluvad maksustamisele, kuna neid teenuseid kasutatakse enamjaolt selleks, et hallata fonde, mis ei ole eriotstarbelised investeerimisfondid. Samast loogikast lähtudes peaksid juhul, kui BlackRock haldaks enamjaolt eriotstarbelisi investeerimisfonde, olema vastupidi kõik teenused käibemaksust vabastatud.

42 Esiteks ei tugine see lahendus siiski kohtupraktikale, mis käsitleb mitmeosalisi teenuseid, mis koosnevad põhiosast, mis määrab kindlaks teenuse maksustamise, ning kõrvalosast, mis on maksustamise seisukohalt põhiosaga samastatav. Nagu on nimelt märgitud käesoleva kohtuotsuse punktis 32, ei ole käesoleval juhul tegemist põhiteenusega, millega kaasneks kõrvalteenus.

43 Teiseks on Euroopa Kohus otsustanud nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT 1977, L 145, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 23) artikli 13 B osa punkti d alapunkti 6 kohta, mis on sõnastust oluliselt muutmata üle võetud

käibemaksudirektiivi artikli 135 lõike 1 punkti g, et selle sätte tähenduses eriotstarbeliste investeerimisfondide haldamine määratletakse lähtuvalt osutatud teenuste sisust, mitte aga teenuse osutajast või teenuse saajast (4. mai 2006. aasta kohtuotsus Abbey National, C-169/04, EU:C:2006:289, punkt 66).

44 Ühe maksumäära kohaldamine lähtuvalt Aladdini platvormiga sarnase platvormi kaudu osutatud teenuste peamisest otstarbest võib viia selleni, et lisaks sellele, et eriotstarbeliste investeerimisfondide haldamine on maksust vabastatud, kohaldatakse seda maksuvabastust ka muude fondide puhul. Sel juhul võiks fondivalitseja, kes peamiselt haldab eriotstarbelisi investeerimisfonde, saada maksuvabastuse kogu oma fondihaldustegevuse suhtes, sealhulgas seoses fondidega, mis ei ole eriotstarbelised investeerimisfondid.

45 Niisugune tulemus läheks vastuollu käibemaksudirektiivi artikli 135 lõike 1 punktis g ette nähtud maksuvabastuse, nagu ka selle artikli samas lõikes viidatud muude maksuvabastuste kitsa tõlgendusega, nagu on meelde tuletatud käesoleva kohtuotsuse punktis 22.

46 Seega ei saa põhikohtuasjas kõne all olevatel asjaoludel määrata teenuste maksustamist kindlaks, lähtudes nende fondide laadist, mida asjaomane äriühing enamjaolt haldab.

47 Neljandana tuleb märkida, et Euroopa Kohus on otsustanud, et selle sätte tähenduses maksuvabadeks tehinguteks kvalifitseerimine eeldab, et kolmandast isikust fondivalitseja osutatavad teenused peavad igakülgselt hinnates moodustama eraldi terviku, mis täidab eriotstarbeliste investeerimisfondide haldamisele omaseid ja olulisi ülesandeid (vt selle kohta 4. mai 2006. aasta kohtuotsus Abbey National, C-169/04, EU:C:2006:289, punktid 70 ja 71, ning 7. märtsi 2013. aasta kohtuotsus GfBk, C-275/11, EU:C:2013:141, punkt 21).

48 Mõlemad põhikohtuasja pooled nõustuvad käesoleval juhul sellega, et kõnealune teenus on mõeldud mitmesuguste investeeringute haldamiseks ning eriti, et seda võib vahet tegemata kasutada nii eriotstarbeliste investeerimisfondide kui muude fondide haldamiseks. Samuti ei saa seda teenust pidada eriotstarbeliste investeerimisfondide haldamisele spetsiifiliseks teenuseks.

49 Järelikult ei vasta sellised teenused, nagu on kõne all põhikohtuasjas, käibemaksudirektiivi artikli 135 lõike 1 punktis g ette nähtud maksuvabastuse kohaldamise tingimustele.

50 Seda järeldust ei sea kahtluse alla BlackRocki argument neutraalse maksustamise põhimõtte kohta, millest tulenevalt peavad ettevõtjad saama valida organisatsioonilise mudeli, mis kitsalt majanduse vaatenurgast neile kõige rohkem sobib, ilma et nad riskiks sellega, et nende tehingud jäävad käibemaksudirektiivi artikli 135 lõike 1 punktis g sätestatud maksuvabastuse kohaldamisalast välja (vt selle kohta 4. mai 2006. aasta kohtuotsus Abbey National, C-169/04, EU:C:2006:289, punkt 68).

51 Kuna neutraalse maksustamise põhimõte on käibemaksudirektiivi tõlgendamisreegel, mitte aga selle direktiivi sätetest normihierarhias kõrgemal asuv norm, ei võimalda see laiendada maksuvabastuse kohaldamisala (vt selle kohta 19. juuli 2012. aasta kohtuotsus Deutsche Bank, C-44/11, EU:C:2012:484, punkt 45) ega järelikult muuta käibemaksudirektiivi artikli 135 lõike 1 punkti g kohaldatavaks sellisele teenusele, nagu on kõne all põhikohtuasjas ja mis ei vasta selle tingimustele.

52 Kõiki eespool toodud kaalutlusi arvesse võttes tuleb eelotsuse küsimusele vastata, et direktiivi 2006/112 artikli 135 lõike 1 punkti g tuleb tõlgendada nii, et selline üks haldamisteenus, mida osutatakse kolmandast isikust teenuseosutajale kuuluva IT-platvormi kaudu fondivalitsejast äriühingule, kuhu kuuluvad ühtaegu nii eriotstarbelised investeerimisfondid kui muud fondid, ei kuulu selles sättes ette nähtud maksuvabastuse kohaldamisalasse.

Kohtukulud

53 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse liikmesriigi kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (esimene koda) otsustab:

Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artikli 135 lõike 1 punkti g tuleb tõlgendada nii, et selline üks haldamisteenus, mida osutatakse kolmandast isikust teenuseosutajale kuuluva IT-platvormi kaudu fondivalitsejast äriühingule, kuhu kuuluvad ühtaegu nii eriotstarbelised investeerimisfondid kui muud fondid, ei kuulu selles sättes ette nähtud maksuvabastuse kohaldamisalasse.

Allkirjad