Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (viies koda)

22. november 2018 *

Eelotsusetaotlus – Ühine käibemaksusüsteem – Direktiiv 2006/112/EÜ – Kohaldamisala – Maksustatavad tehingud – Teenuse osutamine tasu eest – Maksustamisele mittekuuluva kahjuhüvitise eristamine maksustatavatest teenustest, mida osutatakse „hüvitise“ maksmise eest

Kohtuasjas C-295/17,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (vahekohus maksuasjades (haldusvaidluste arbitraažikeskus), Portugal) 8. jaanuari 2017. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 22. mail 2017, menetluses

MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia SA

versus

Autoridade Tributária e Aduaneira,

EUROOPA KOHUS (viies koda),

koosseisus: Euroopa Kohtu president K. Lenaerts viienda koja presidendi ülesannetes, kohtunikud E. Levits (ettekandja) ja M. Berger,

kohtujurist: J. Kokott,

kohtusekretär: ametnik R. Şereş,

arvestades kirjalikku menetlust ja 26. aprilli 2018. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

– MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia SA, esindajad: *advogada* V. Codeço, *advogada* M. Machado de Almeida ja *advogado* R. M. Fernandes Ferreira,

– Portugali valitsus, esindajad: L. Inez Fernandes, M. Figueiredo ja R. Campos Laires,

– Iirimaa valitsus, esindajad: M. Browne, J. Quaney ja A. Joyce, keda abistasid N. J. Travers, *SC*, ja A. Keirse, *BL*,

– Euroopa Komisjon, esindajad: L. Lozano Palacios ja A. Caeiros,

olles 7. juuni 2018. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

* Kohtumenetluse keel: portugali.

on teinud järgmise

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 2 lõike 1 punkti c, artikli 64 lõiget 1, artikli 66 esimese lõigu punkti a ja artiklit 73.

2 Taotlus on esitatud MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia SA (edaspidi „MEO“) ja Autoridade Tributária e Aduaneira (Portugali maksu- ja tolliamet) vahelises kohtuvaidluses käibemaksu ja sellega seotud intressi määramise üle.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

3 Käibemaksudirektiivi artikli 2 lõike 1 punktis c on sätestatud, et käibemaksuga maksustatakse „teenuste osutamine tasu eest liikmesriigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb“.

4 Selle direktiivi artikli 64 lõikes 1 on ette nähtud:

„Kui kaubatarnetega […] ning teenuste osutamisega kaasneb mitu järjestikust arvepidamist või makset, loetakse kaubatarned ja teenuste osutamine lõpetatuks pärast nimetatud arvepidamiste või maksete tähtaja lõppu.“

5 Nimetatud direktiivi artikli 66 esimeses lõigus on sätestatud:

„Erandina artiklitest 63, 64 ja 65 võivad liikmesriigid ette näha, et teatavate tehingute või teatavat liiki maksukohustuslaste puhul muutub käibemaks sissenõutavaks:

a) hiljemalt arve väljastamisel;

[…]“.

6 Sama direktiivi artikkel 73 on sõnastatud järgmiselt:

„Artiklites 74–77 nimetamata 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.“

7 Käibemaksudirektiivi artiklis 90 on sätestatud:

„1. Tühistamise, taganemise, ülesütlemise või osalise või täieliku mittetasumise korral või juhul, kui hinda alandatakse pärast tarne toimumist, vähendatakse maksustatavat väärtust sellele vastavalt ning liikmesriikide poolt kindlaksmääratud tingimustel.

2. Täieliku või osalise mittetasumise korral võivad liikmesriigid lõikest 1 erandi teha.“

Portugali õigus

8 Portugali käibemaksuseadustiku (Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado) artikli 1 lõike 1 punktis a on sätestatud:

„Käibemaksuga maksustatakse:

a) kaubatarned ja teenuste osutamine tasu eest riigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb“.

9 Käibemaksuseadustiku artikli 16 lõige 1 on sõnastatud järgmiselt:

„Kui lõigetes 2 ja 10 ei ole sätestatud teisiti, vastab maksustamisele kuuluva kaubatarne ja teenuste osutamise maksustatav väärtus sellise tasu suurusele, mis soetajalt, teenuse saajalt või kolmandalt isikult on saadud või saadakse.“

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

10 Lissabonis (Portugal) asuva äriühingu MEO peamiseks tegevusalaks on Portugali territooriumil telekommunikatsiooni valdkonnas teenuste osutamine. MEO tegeleb seega majandustegevusega käibemaksudirektiivi artikli 9 lõike 1 teise lõigu tähenduses ja on sellest tulenevalt käibemaksukohustuslane.

11 Tegevuse käigus sõlmib MEO klientidega telekommunikatsiooni-, internetiühenduse, televisiooni- ja multimeedialevi valdkonnas teenuste osutamise lepinguid, millest mõnes on kokku lepitud kohustuslik minimaalne lepinguperiood, pakkudes samas kliendile näiteks väiksema kuutasu kujul soodsaid tingimusi.

12 Lepingud sisaldavad samuti tingimusi, mille kohaselt on juhul, kui kliendi nõudel või temast sõltuval põhjusel lõpetatakse toote müük või teenuse osutamine enne kokku lepitud kohustusliku minimaalse lepinguperioodi lõppemist, MEO-l õigus saada hüvitist, mis vastab kokkulepitud kuutasu summale, mida korrutatakse lepingus kokku lepitud kohustusliku minimaalse lepinguperioodi kestuse ja nende kuude hulga vahega, mille jooksul teenust osutati.

13 Eelotsusetaotluse esitanud kohtu andmetel koosneb teenuste osutamise lepingu ennetähtaegsel ülesütlemisel kliendi poolt MEO-le võlgnetav summa seega kuutasude summast kogu kohustusliku minimaalse lepinguperioodi eest, isegi kui teenust kliendile selle perioodi lõpuni ei esitatud.

14 Eelotsusetaotlusest selgub samuti, et klient peab selle summa tasuma, kui teenuste osutamine lõpetati enne kohustusliku minimaalse lepinguperioodi lõppemist, eelkõige kui klient jätab täitmata oma kohustuse maksta kokkulepitud kuutasu.

15 Ajavahemikus 1. aprillist kuni 20. novembrini 2014 MEOs läbi viidud kontrolli käigus tuvastas maksu- ja tolliamet, et 2012. aasta maksustamisaastal ei olnud MEO tasunud käibemaksu summalt, mida kajastati klientidele esitatud arvetel teenuste osutamise lepingute ennetähtaegse ülesütlemise tõttu, ning seetõttu väljastas käibemaksu määramise teatised.

16 Eelotsusetaotlusest selgub, et pärast seda, kui klient enne tähtaega lõpetab teenuste osutamise lepingu, lõpetab MEO selles lepingus kokku lepitud teenuste osutamise ja esitab kliendile arve, millel on toodud MEO-le võlgnetav lepinguga kokkulepitud hüvitise summa ja märge „käibemaksuga ei maksustata“.

17 Kuna MEO oli seisukohal, et teenuste osutamise lepingute ennetähtaegsel ülesütlemisel võlgnetav summa kujutab endast hüvitist, mida käibemaksuga ei maksustata põhjusel, et see ei kujuta endast teenuse osutamise eest tasu, siis esitas MEO kõnealuste käibemaksu määramise teatiste peale vaide, mis jäeti rahuldamata.

18 MEO esitas 23. detsembril 2015 otsuse peale, millega tema vaie jäeti rahuldamata, hierarhiliselt kõrgemalseisvale organile vaide, mida seaduses sätestatud tähtaja jooksul läbi ei vaadatud.

19 MEO esitas 20. mail 2016 eelotsusetaotluse esitanud kohtule Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (vahekohus maksuasjades (haldusvaidluste arbitraažikeskus), Portugal) kaebuse, paludes tuvastada käibemaksu määramise teadete õigusvastasuse.

20 Eelotsusetaotluse esitanud kohus leiab, et lepingust tuleneva kohustusliku minimaalse perioodi järgimata jätmise eest MEO-le klientide võlgnetavad summad kujutavad käibemaksu seisukohalt endast vastusooritust teenuste eest ning järelikult tasu.

21 Kõnealune kohus on arvamusel, et nendel summadel on tasu iseloom ka seetõttu, et nende abil on MEO-l võimalik tagada laekumiste sama taseme säilimine, nagu see on siis, kui teenuste osutamine ei oleks katkenud. MEO-l ei jää tulu saamata, sest need summad on lepingus kokku lepitud.

22 Nendel asjaoludel otsustas Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (vahekohus maksuasjades (haldusvaidluste arbitraažikeskus)) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas [käibemaksu]direktiivi […] artikli 2 lõike 1 punkti c, artikli 64 lõiget 1, artikli 66 [esimese lõigu] punkti a ja artiklit 73 tuleb tõlgendada nii, et telekommunikatsioonieettevõtja (televisioon, internet, mobiilsidevõrk ja püsivõrk) peab maksma käibemaksu eelnevalt kindlaks määratud summalt, mida ta arvel nõuab klientidelt kindla kohustusliku kestusega (püsikliendiperiood) lepingu ülesütlemisel klientidest tingitud põhjustel enne selle perioodi lõppemist ning mis võrdub kliendi lepingulise baaskuutasu ja püsikliendiperioodi lõpuni jäänud kuutasude arvu korrutisega, olukorras, kus nimetatud summas arve kliendile esitamise ajal – ja olenemata sellest, kas arvel märgitud summa tegelikult laekub – on ettevõtja teenuste osutamise juba lõpetanud, kui:
   a) arvel märgitud summa lepinguline eesmärk on tagada, et klient ei rikuks kokku lepitud püsikliendiperioodi nõuet, ja hüvitada ettevõtjale püsikliendiperioodi nõude täitmata jätmisega tekitatud kahju põhiliselt saamata jäänud tulu näol, mida ettevõtja oleks saanud, kui leping oleks kestnud perioodi lõpuni, kokkulepitud soodustariifide, seadmete käsutusse andmise või muude tasuta või soodushinnaga pakkumiste eest, või reklaami- ja klientide leidmise kulude näol;
   b) [vahendaja] sõlmitud püsikliendiperioodiga lepinguga kaasneb vahendajale suurem tasu kui ilma püsikliendiperioodita lepingu puhul, kuna mõlemal juhul (st püsikliendiperioodiga või ilma selleta lepingutes) arvutatakse tasu sõlmitud lepingutes kindlaksmääratud kuutasu suuruse põhjal;
   c) arvel toodud summat võib liikmesriigi õiguses kvalifitseerida leppetrahviks?

2. Kas vastust esimesele küsimusele võib muuta see, kui selle küsimuse ühes või mitmes punktis nimetatud olukorda ei esine?“

Menetluse suulise osa uuendamise taotlus

23 Pärast seda, kui kohtujurist esitas ettepaneku, palus MEO Euroopa Kohtu kantseleisse 25. juunil 2018 saabunud dokumendis Euroopa Kohtu kodukorra artikli 83 alusel uuendada määrusega menetluse suulise osa.

24 Oma taotluse põhjendamisel väidab MEO sisuliselt, et kohtujuristi ettepanek, eelkõige selle punktid 41, 44, 46 ja 47 põhinevad valedel asjaoludel, mis iseäranis puudutavad teenuste osutamise lepingu ennetähtaegsel ülesütlemisel MEO poolt oma klientidele esitataval arvel märgitud summat.

25 Sellega seoses tuleb tõdeda, et ELTL artikli 252 teise lõigu kohaselt on kohtujuristi ülesanne avalikul kohtuistungil täiesti erapooletult ja sõltumatult teha põhjendatud ettepanekuid kohtuasjades, mis Euroopa Liidu Kohtu põhikirja kohaselt nõuavad tema osalemist. Kohtujuristi ettepanek ega selleni jõudmiseks läbitud põhjenduskäik ei ole Euroopa Kohtule siduvad (22. juuni 2017. aasta kohtuotsus Federatie Nederlandse Vakvereniging jt, C-126/16, EU:C:2017:489, punkt 31 ja seal viidatud kohtupraktika).

26 Samuti tuleb esile tuua, et Euroopa Liidu Kohtu põhikirjas ega kodukorras ei ole ette nähtud võimalust, et huvitatud isikud saaksid esitada seisukohti vastuseks kohtujuristi ettepanekule (25. oktoobri 2017. aasta kohtuotsus Polbud – Wykonawstwo, C-106/16, EU:C:2017:804, punkt 23 ja seal viidatud kohtupraktika). Asjaolu, et huvitatud isik ei nõustu kohtujuristi ettepanekuga – olenemata sellest, milliseid küsimusi selles ettepanekus on analüüsitud –, ei ole seega iseenesest põhjus, mis annaks alust menetluse suulise osa uuendamiseks (25. oktoobri 2017. aasta kohtuotsus Polbud – Wykonawstwo, C-106/16, EU:C:2017:804, punkt 24, ning 29. novembri 2017. aasta kohtuotsus King, C-214/16, EU:C:2017:914, punkt 27 ja seal viidatud kohtupraktika).

27 Oma argumentidega asjaolude kohta, mis iseloomustavad summat arvel, kui klient ütleb teenuste osutamise lepingu enne tähtaega üles, püüab MEO vastata kohtujuristi ettepanekule, seades kahtluse alla kõnealuse summa kirjelduse, nagu see tuleneb eelotsusetaotlusest, Euroopa Kohtu valduses olevast toimikust ning kohtuistungil esitatud andmetest.

28 Vastavalt oma kodukorra artiklile 83 võib Euroopa Kohus siiski igal ajal, olles kohtujuristi ära kuulanud, uuendada määrusega menetluse suulise osa, eelkõige kui ta leiab, et tal ei ole piisavalt teavet või kui pool on pärast suulise osa lõpetamist esitanud uue asjaolu, millel on otsustav tähtsus Euroopa Kohtu lahendile, või kui asja lahendamisel tuleks tugineda argumendile, mille üle pooled või Euroopa Liidu Kohtu põhikirja artiklis 23 nimetatud huvitatud isikud ei ole vaielnud.

29 Nagu selgub käesoleva kohtuotsuse punktist 12, kirjeldas eelotsusetaotluse esitanud kohus, kuidas teenuste osutamise lepingu ennetähtaegsel lõpetamisel toimub MEO esitataval arvel summa arvutamine, millele ei ole MEO ka vastu vaielnud ei oma seisukohtades ega kohtuistungil. Lisaks tuleb rõhutada, et asjaolude tuvastamine kuulub eelotsusetaotluse esitanud kohtu ainupädevusse. Mis puudutab kõnealuse summa kvalifitseerimist MEO poolt, siis ei ole Euroopa Kohus eelotsusetaotlusele vastamisel sellega seotud.

30 Olles kohtujuristi ära kuulanud, leiab Euroopa Kohus käesoleval juhul, et tal on eelotsusetaotluse esitanud kohtu küsimustele vastamiseks olemas kogu vajaminev teave ning et põhikohtuasja lahendamiseks on Euroopa Kohtus vaieldud kõigi argumentide, iseäranis nende üle, mis puudutavad selle summa kvalifitseerimist.

31 Seetõttu puudub alus menetluse suulise osa uuendamiseks.

Eelotsuse küsimuste analüüs

Vastuvõetavus

32 Portugali Vabariigi hinnangul on eelotsusetaotlus vastuvõetamatu, kuna eelotsusetaotluse esitanud kohtu küsimused on ebaselged ja spekulatiivsed, samuti ei ole eelotsusetaotluse esitanud kohus tuvastanud põhikohtuasja aluseks olevaid faktilisi asjaolusid ega kindlaks määranud asjakohast õiguslikku raamistikku.

33 Siinkohal tuleb meenutada, et väljakujunenud kohtupraktika kohaselt on ELTL artiklis 267 sätestatud Euroopa Kohtu ja liikmesriigi kohtute koostöö raames vaid liikmesriigi kohtul, kes asja menetleb ja kes vastutab tehtava lahendi eest, pädevus otsustada kohtuasja konkreetseid asjaolusid arvestades, kas kohtuotsuse tegemiseks on vaja eelotsust ning kas Euroopa Kohtule esitatud küsimused on asjakohased. Järelikult, kui esitatud küsimused puudutavad liidu õiguse tõlgendamist, on Euroopa Kohus üldjuhul kohustatud otsuse tegema (6. märtsi 2018. aasta kohtuotsus SEGRO ja Horváth, C-52/16 ja C-113/16, EU:C:2018:157, punkt 42 ja seal viidatud kohtupraktika).

34 Lisaks saab liikmesriigi kohtu esitatud eelotsusetaotluse jätta läbi vaatamata vaid siis, kui on ilmselge, et liidu õigusnormi taotletud tõlgendusel ei ole mingit seost põhikohtuasja faktiliste asjaolude või esemega või kui kõnealune probleem on hüpoteetiline või kui Euroopa Kohtule ei ole teada faktilised ja õiguslikud asjaolud, mis on vajalikud talle esitatud küsimustele tarviliku vastuse andmiseks (6. märtsi 2018. aasta kohtuotsus SEGRO ja Horváth, C-52/16 ja C-113/16, EU:C:2018:157, punkt 43 ja seal viidatud kohtupraktika).

35 Käesoleval juhul selgub eelotsusetaotlusest, et eelotsusetaotluse esitanud kohtul on kahtlused käibemaksudirektiivi artikli 2 lõike 1 punkti c ja artikli 73 tõlgendamisel ja kohaldamisel seoses nende summade kvalifitseerimisega, mille MEO saab, kui tema klient ütleb teenuste osutamise lepingu üles enne kokku lepitud kohustusliku minimaalse perioodi lõppemist. Samuti tuleb märkida, et eelotsusetaotluse esitanud kohus on piisavalt ja täpselt esile toonud põhikohtuasja aluseks olevad faktilised asjaolud ning põhikohtuasja õigusliku raamistiku, millest nähtub, et esitatud küsimused ei ole hüpoteetilised.

36 Sellest järeldub esiteks, et liidu õigusnormi tõlgendusel, mida käesoleval juhul taotletakse, on kindlasti seos põhikohtuasja esemega, ning teiseks, et esitatud küsimused ei ole hüpoteetilised.

37 Eespool toodust selgub, et eelotsusetaotlus on vastuvõetav.

Sisulised küsimused

Esimene küsimus

38 Esimese küsimusega palub eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt selgitada, kas 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 saanud ülejäänud perioodi jooksul, tuleb lugeda tasuks teenuste eest, mida osutatakse käibemaksudirektiivi artikli 2 lõike 1 punkti c tähenduses tasu eest ning millelt sellistena kogutakse nimetatud maksu.

39 Sellega seoses tuleb märkida, et teenuseid osutatakse kõnealuse sätte tähenduses „tasu eest“ vaid siis, kui teenuse osutaja ja teenuse saaja vahel on õigussuhe, millega seotud toimingud on vastastikused, kusjuures teenuse osutaja saadav tasu on vastavuses teenuse saajale osutatava individuaalse teenuse tegeliku väärtusega (vt selle kohta 18. juuli 2007. aasta kohtuotsus Société thermale d'Eugénie-les-

Bains, C-277/05, EU:C:2007:440, punkt 19 ja seal viidatud kohtupraktika, ning 23. detsembri 2015. aasta kohtuotsus Air France-KLM ja Hop! Brit-Air, C-250/14 ja C-289/14, EU:C:2015:841, punkt 22). Sellega on tegemist juhul, kui osutatud teenuse ja saadud tasu vahel on otsene seos (vt selle kohta 23. detsembri 2015. aasta kohtuotsus Air France-KLM ja Hop! Brit-Air, C-250/14 ja C-289/14, EU:C:2015:841, punkt 23 ja seal viidatud kohtupraktika).

40 Mis puudutab teenuse saajale osutatud teenuse otsest seost saadud tegeliku vastutasuga, siis on Euroopa Kohus juba otsustanud seoses niisuguste lennupiletite müügiga, mida reisijad ei kasutanud ja mille eest neil ei olnud võimalik saada hüvitist, et teenuse osutamist puudutava lepingu allkirjastamisel tasutud hinna vastutasu kujutab endast kliendile lepingust tulenevat õigust nõuda lepingust tulenevate kohustuste täitmist olenemata asjaolust, kas klient seda õigust kasutab. Seega on teenuste osutaja teenuse osutanud, kui ta võimaldab kliendil seda õigust kasutada, mistõttu eespool mainitud otsese seose olemasolu ei mõjuta asjaolu, et klient seda õigust ei kasuta (vt selle kohta 23. detsembri 2015. aasta kohtuotsus Air France-KLM ja Hop! Brit-Air, C-250/14 ja C-289/14, EU:C:2015:841, punkt 28).

41 Pealegi, mis puudutab tingimust, et saadud vastutasu ja osutatud teenuse vahel peab esinema otsene seos, siis tuleb kindlaks teha, kas põhikohtuasjas kõne all olevate lepingute tingimuste alusel kohustusliku minimaalse lepinguperioodi järgimata jätmise tõttu võlgnetav summa vastab tasule teenuse eest, arvestades käesoleva kohtuotsuse punktides 39 ja 40 viidatud kohtupraktikat.

42 Käesoleval juhul tuleb aga tõdeda, et lähtuvalt eelotsusetaotluse esitanud kohtu kirjeldatud ja käesoleva kohtuotsuse punktis 12 viidatud arvutamisviisist koosneb summa, mis nende lepingute alusel võlgnetakse kohustusliku minimaalse lepinguperioodi järgimata jätmise eest, kuutasu summast, mis korrutatakse kohustusliku minimaalse lepinguperioodi kestuse ja nende kuude vahega, mille jooksul teenust osutati. Seega võimaldab kohustusliku minimaalse lepinguperioodi järgimata jätmise eest võlgnetava summa tasumine MEO-l üldjuhul saada sama tulu nagu siis, kui klient ei oleks lepingut enne tähtaega üles öelnud.

43 Mis puudutab maksustatava tehingu kvalifitseerimisel lepingutingimuste tähtsust, siis tuleb märkida, et majandusliku ja kaubandusliku tegelikkuse arvessevõtmine on ühise käibemaksusüsteemi kohaldamise põhikriteerium (vt selle kohta 20. juuni 2013. aasta kohtuotsus Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, punkt 42 ja seal viidatud kohtupraktika).

44 Kuna aga MEO-l on õigus kohustusliku minimaalse lepinguperioodi järgimata jätmisel saada põhikohtuasjas kõne all olevate lepingute alusel sama summa nagu see, mille ta oleks saanud tasuna teenuste eest, mida ta oleks osutanud juhul, kui klient ei oleks oma lepingut üles öelnud, siis tuleb eelotsusetaotluse esitanud kohtul vajaduse korral kontrollida, kas lepingu kliendi poolt või temast tingitud põhjusel ennetähtaegne ülesütlemine ei muuda MEO ja tema kliendi vahelise suhte majanduslikku tegelikkust.

45 Neil asjaoludel tuleb tõdeda, et kliendi poolt MEO-le makstava summa vastutasuks on kliendi õigus nõuda, et kõnealune ettevõtja täidab teenuste osutamise lepingust tulenevaid kohustusi, isegi kui klient ei soovi või saa seda õigust endast tingitud põhjusel kasutada. Käesolevas asjas annab MEO kliendile võimaluse saada teenus käesoleva kohtuotsuse punktis 40 viidatud kohtupraktika tähenduses ning teenuse osutamise lõpetamine ei ole tingitud temast.

46 Selles osas tuleb lisada, et kui nimetatud summa kvalifitseerida hüvitiseks, mille eesmärk on hüvitada MEO-le tekkinud kahju, muutuks kliendi makstava vastutasu laad sõltuvalt sellest, kas klient otsustab lepingus ette nähtud perioodi jooksul vastavat teenust kasutada või mitte.

47 Seega koheldakse klienti, kellele osutati teenuseid kogu kohustusliku minimaalse lepinguperioodi jooksul, käibemaksuga maksustamisel erinevalt, võrreldes kliendiga, kes lõpetab lepingu enne selle perioodi lõppemist.

48 Järelikult tuleb tõdeda, et summaga, mis tuleb tasuda kohustusliku minimaalse lepinguperioodi järgimata jätmise eest, tasutakse MEO osutatud teenuste eest, olenemata sellest, kas klient kasutab õigust saada neid teenuseid kohustusliku minimaalse lepinguperioodi lõpuni või mitte.

49 Mis puudutab nõuet, et makstud summad peavad olema individualiseeritud teenuse eest tegelik vastutasu, siis tuleb rõhutada, et lepingu ülesütlemisel kohustusliku minimaalse lepinguperioodi kestel on osutatav teenus ja kliendile arvel esitatav summa juba lepingu sõlmimisel kindlaks määratud.

50 Seega tuleb kohustusliku minimaalse lepinguperioodi järgimata jätmisel võlgnetav summa lugeda teenuste osutamise eest tasumisele kuuluva igakuisteks makseteks jagatud koguhinna lahutamatuks osaks, mis tuleb viivitamatult tasuda, kui maksekohustust ei täideta.

51 Viimase asjaolu osas selgub nimelt eelotsusetaotlusest, et kohaldamisele kuuluvate liikmesriigi õigusnormide alusel tuleb selle summaga kaasnev maks tasuda arve väljastamise ajal, mis on käibemaksudirektiivi artikli 64 lõikest 1 kõrvale kalduv ja direktiivi artikli 66 esimese lõigu punktis a ette nähtud hüpotees, kusjuures need on sätted, millele eelotsusetaotluse esitanud kohus oma esimeses küsimuses sõnaselgelt viitab. Arvestades eespool toodut, iseäranis asjaolu, et lepingu ennetähtaegne ülesütlemine ei muuda MEO ja tema kliendi vahelise suhte majanduslikku tegelikkust, siis tuleb jõuda järeldusele, et ei käibemaksu ennetähtaegne sissenõutavaks muutumine lepingu ülesütlemisel ega eespool mainitud sätted ei mõjuta käibemaksudirektiivi artikli 2 lõike 1 punkti c tõlgendust, millest tuleb käesoleval juhul juhinduda.

52 Järelikult kujutab summa, mis tuleb tasuda kohustusliku minimaalse lepinguperioodi järgimata jätmise tõttu, endast vastutasu individualiseeritud teenuste osutamise eest.

53 Esimese küsimuse sõnastusest, milles viidatakse samuti käibemaksudirektiivi artiklile 73, nähtub, et eelotsusetaotluse esitanud kohtul on kahtlused, kas käibemaksu sissenõutavaks muutumist võib mõjutada see, kui lepingu ennetähtaegsel ülesütlemisel võlgnetavat summat tegelikult ei maksta.

54 Viidatud artikli kohaselt hõlmab maksustatav väärtus kõike seda, mis kujutab endast vastutasu, mille teenuste osutaja sai või saab oma kliendilt.

55 Lisaks, kuna käibemaksuga soovitakse koormata üksnes lõpptarbijat, ei või maksuhalduri kogutava käibemaksuga maksustatav väärtus ületada lõpptarbija tegelikult makstud vastutasu, millelt arvutatakse käibemaks, mis lasub lõpuks sellel tarbijal (vt selle kohta 24. oktoobri 1996. aasta kohtuotsus Elida Gibbs, C-317/94, EU:C:1996:400, punkt 19).

56 Seega tuleb igaks juhuks lisada, et nagu kohtujurist märkis oma ettepaneku punktis 55, tuleb pädeval liikmesriigi ametivõimul vajaduse korral kooskõlas riigi õiguses kindlaksmääratud tingimustega korrigeerida käibemaksu sellele vastavalt, nagu on ette nähtud käibemaksudirektiivi artiklis 90, selleks et käibemaks maha arvata summalt, mille teenuste osutaja tegelikult sai oma kliendilt.

57 Eespool toodut arvestades tuleb esimesele küsimusele vastata, et käibemaksudirektiivi 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, tuleb lugeda tasuks teenuste eest, mida osutatakse tasu eest ning millelt sellistena kogutakse nimetatud maksu.

Teine küsimus

58 Oma teise küsimusega palub eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt selgitada, kas esimese küsimuse punktides a, b ja c viidatud tingimused, nimelt vastavalt 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, või asjaolu, et arvel toodud summat võib liikmesriigi õiguses kvalifitseerida leppetrahviks, on määravad teenuste osutamise lepingus eelnevalt kindlaks määratud sellise summa kvalifitseerimisel, mille klient peab tasuma kõnealuse lepingu ennetähtaegsel ülesütlemisel.

59 Esiteks soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus teada, kas kindla summa eesmärk, milleks on tagada, et klient ei rikuks kohustusliku minimaalse lepinguperioodi nõuet, ning hüvitada kahju, mille ettevõtja saab lepingu ennetähtaegse ülesütlemise tõttu, mõjutab summa kvalifitseerimist tasuks teenuste osutamise eest.

60 Selles osas tuleb märkida, et käibemaksudirektiivi tähenduses mõistet „teenuste osutamine“ tuleb tõlgendada sõltumata asjaomaste tehingute eesmärkidest ja tulemitest (vt selle kohta 20. juuni 2013. aasta kohtuotsus Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, punkt 41).

61 Seevastu, nagu on juba leitud käesoleva kohtuotsuse punktis 43, on oluline arvesse võtta kõnealuse tehingu majanduslikku tegelikkust, mis on ühise käibemaksusüsteemi kohaldamise põhikriteerium (vt selle kohta 20. juuni 2013. aasta kohtuotsus Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, punktid 42, 48 ja 49 ning seal viidatud kohtupraktika). Nagu kohtujurist märkis oma ettepaneku punktis 46, on majandusliku käsitlusviisi puhul summaga, mis tuleb tasuda kohustusliku minimaalse lepinguperioodi järgimata jätmise eest, MEO-le minimaalse lepingulise tasu kujul tagatud kindel tulu.

62 Järelikult ei ole selle summa eesmärk, mis seisneb tagamises, et klient ei rikuks kohustusliku minimaalse lepinguperioodi nõuet, määrav selle summa kvalifitseerimisel, kuna majanduslikku tegelikkust arvestades on selle summa enese eesmärk tagada MEO-le üldjuhul sama tulu, mida ta oleks saanud, kui leping ei oleks enne kohustusliku minimaalse lepinguperioodi lõppemist üles öeldud kliendist tingitud põhjusel.

63 Teiseks soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus teada, kas asjaolu, et tasu, mille vahendaja saab selliste lepingute sõlmimise eest, milles on kokku lepitud kohustuslik minimaalne lepinguperiood, on suurem kui tasu, mis on ette nähtud lepingute eest, milles vastavat perioodi kokku lepitud ei ole, mõjutab kohustusliku minimaalse lepinguperioodi järgimata jätmisel tasumisele kuuluva summa kvalifitseerimist.

64 Selleks et tuvastada, kas kõnealune summa kujutab endast vastutasu käibemaksuga maksustatavate teenuste osutamise eest, tuleb – nagu nähtub käesoleva kohtuotsuse punktidest 39–51 – arvesse võtta Euroopa Kohtule esitatud toimiku materjale, millest selgub, et sama summa arvutati põhipaketi tasu summa alusel nii ajavahemiku osas, mis eelneb teenuse osutamise lepingu ülesütlemisele, kui ka ajavahemiku osas, mis ulatub lepingu ülesütlemisest kuni kohustusliku minimaalse lepinguperioodi lõpuni.

65 Kuna esimesele küsimusele Euroopa Kohtu antav vastus ei sõltu seega kuidagi asjaolust, et vahendaja saadav tasu võib varieeruda sõltuvalt kliendiga sõlmitud lepingu liigist, siis piisab, kui tuvastada, et nende lepingute, milles on kokku lepitud kohustuslik minimaalne lepinguperiood, võrdlemine lepingutega, kus seda kokku lepitud ei ole, on asjakohatu küsimuse puhul, kas kohustusliku minimaalse lepinguperioodi nõude täitmata jätmisel võlgnetav summa kujutab endast tasu põhikohtuasjas kõne all olevate teenuste osutamise eest.

66 Kolmandaks soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus samuti teada, kas asjaolu, et kohustusliku minimaalse lepinguperioodi nõude täitmata jätmise eest arvel esitatud summat võib liikmesriigi õiguses kvalifitseerida leppetrahviks, võib mõjutada selle summa kvalifitseerimist tasuks osutatud teenuste eest.

67 Euroopa Kohtu väljakujunenud praktikast tuleneb, et sellise liidu õigusnormi sõnastust, mis sõnaselgelt ei viita liikmesriikide õigusele, tuleb tavaliselt tõlgendada autonoomselt ja ühetaoliselt (vt selle kohta 16. novembri 2017. aasta kohtuotsus Kozuba Premium Selection, C-308/16, EU:C:2017:869, punkt 38 ja seal viidatud kohtupraktika).

68 Seega, nagu kohtujurist märkis oma ettepaneku punktis 34, ei ole käibemaksudirektiivi sätete tõlgendamise seisukohalt tähtis, kas seda summat tuleb liikmesriigi õiguses käsitada deliktilise kahjuhüvitise või leppetrahvina, või nimetatakse seda üldse kahjuhüvitiseks, muuks hüvitiseks või tasuks.

69 Hinnang sellele, kas tasu makstakse vastutasuna teenuste osutamise eest, on liidu õiguse küsimus, mille lahendamisel ei tule arvestada liikmesriigi õigusest lähtuvat hinnangut.

70 Eespool toodut arvesse võttes tuleb teisele küsimusele vastata, et 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.

Kohtukulud

71 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 (viies koda) otsustab:

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, tuleb lugeda tasuks teenuste eest, mida osutatakse tasu eest ning millelt sellistena kogutakse nimetatud maksu.**

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.**

Allkirjad