EUROOPA KOHTU OTSUS (teine koda)

3. aprill 2008 *

Kohtuasjas C-442/05,

mille ese on EÜ artikli 234 alusel Bundesfinanzhofi (Saksamaa) 3. novembri 2005. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 14. detsembril 2005, menetluses

Finanzamt Oschatz

versus

Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien,

menetluses osales:

Bundesministerium der Finanzen,

* Kohtumenetluse keel: saksa.

EUROOPA KOHUS (teine koda),

koosseisus: koja esimees C. W. A. Timmermans, kohtunikud L. Bay Larsen, J. Makarczyk (ettekandja), P. Kūris ja J.-C. Bonichot,

kohtujurist: J. Mazák,
kohtusekretär: ametnik B. Fülöp,

arvestades kirjalikus menetluses ja 10. mai 2007. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

— Finanzamt Oschatz, esindaja: T. Martin,

— Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien, esindaja: *Steuerberater* F. Schmidt,

— Saksa valitsus, esindajad: M. Lumma ja U. Forsthoff,

— Itaalia valitsus, esindaja: I. M. Braguglia, keda abistas *avvocato dello Stato* G. Fiengo,

— Euroopa Ühenduste Komisjon, esindaja: D. Triantafyllou,

olles 10. juuli 2007. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

otsuse

1 Sisuliselt puudutab eelotsusetaotlus nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta — ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT L 145, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 23; edaspidi „kuues direktiiv") — muudetud nõukogu 19. jaanuari 2001. aasta direktiiviga 2001/4/EÜ (EÜT L 22, lk 17; ELT eriväljaanne 09/01, lk 341) — D lisa punktis 2 ning H lisa teises rühmas kasutatava mõiste „veevarustus" tõlgendamist.

2 See taotlus esitati Finanzamt Oschatzi (edaspidi „Finanzamt") ja Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbieni (Torgau-Westelbieni ringkonna valdadevaheline joogiveega varustamise ning reovee ärajuhtimise ühistu; edaspidi „Zweckverband") vahelises vaidluses selle üle, kas kinnistu veetorustiku ühendamisel ühisveevärgiga tuleks või ei tuleks kohaldada vähendatud käibemaksumäära.

Õiguslik raamistik

Ühenduse õigusnormid

3 Kuuenda direktiivi artikli 4 lõige 5 on sõnastatud järgmiselt:

„Riike, regionaalsete ja kohalike omavalitsuste ametiasutusi ning teisi avalik-õiguslikke organisatsioone ei käsitata maksukohustuslasena tegevuse või tehingutega seoses, mida nad teevad ametivõimudena, isegi kui nad koguvad seoses nimetatud tegevuse või tehingutega makse, lõive, liikmemakse või tasusid.

Kui nad aga sellist tegevust või tehinguid teostavad, käsitatakse neid maksukohustuslasena seoses tegevuse ja tehingutega, mille puhul maksukohustuse kohaldamata jätmine tooks kaasa olulist konkurentsi moonutamist.

Igal juhul käsitatakse nimetatud organeid maksukohustuslasena seoses D lisas loetletud tegevusaladega, välja arvatud juhul, kui tegevuse mahu võib hinnata tühiseks.

[…]”

4 Nimetatud direktiivi D lisa punktis 2 on muu hulgas loetletud veevarustus.

5 Selle direktiivi artikli 12 lõike 3 punktis a on sätestatud:

„Iga liikmesriik kehtestab ühtse käibemaksumäära protsendina maksustatavast summast, kusjuures maksumäär on kauba tarnimise ja teenuse osutamise puhul sama. […]

[…]

Liikmesriigid võivad kohaldada ka üht või kaht vähendatud maksumäära. Need määrad kehtestatakse protsendina maksustatavast summast ega või olla väiksemad kui 5%, kusjuures neid kohaldatakse üksnes H lisas nimetatud rühmadesse kuuluvate kaupade ja teenuste tarnete suhtes.

[…]”

6 Kuuenda direktiivi H lisa pealkirjaga „Loend kaupadest ja teenustest, mille suhtes võib kohaldada vähendatud käibemaksumäärasid” nimetab teises rühmas veevarustust.

Liikmesriigi õigusnormid

7 Umsatzsteuergesetz 1999 (1999. aasta käibemaksuseadus; edaspidi „UStG") § 1 lõike 1 esimese lause põhikohtuasja asjaolude toimumise ajal kehtinud redaktsiooni kohaselt maksustatakse Saksamaal käibemaksuga toodete tarnimine ja teenuste osutamine tasu eest ettevõtja poolt tema majandustegevuse raames.

8 UStG § 2 lõike 3 esimese lause kohaselt tegelevad avalik-õiguslikud juriidilised isikud kaubandus- või kutsetegevusega üksnes oma kaubanduslike ettevõtete kaudu. Vastavalt Körperschaftsteuergesetz'i (ettevõtte tulumaksu seadus) § 4 lõikele 3 on kaubanduslikeks ettevõteteks ka need, mis tegelevad elanikkonna veega varustamisega.

9 Vastavalt UStG § 12 lõikele 1 on maksumäär mis tahes maksustatava käibe puhul 16% maksustatavast summast.

10 Sellele vaatamata näeb nimetatud paragrahvi lõige 2 ette, et maksumäär vähendatakse 7%-ni käibe puhul, mis on seotud nimetatud seaduse 2. lisas määratletud kaupade, sealhulgas vee, valdadevahelise varustamise, sisseveo ja omandamisega.

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimus

11 Zweckverband tagab joogiveega varustamise ning reovee ärajuhtimise paljudes Torgau-Westelbieni ringkonna linnades ja valdades. Sel eesmärgil hõlmab kõnealuse ühistu tegevus joogivee kogumist, juhtimist, töötlemist ja klientidele suunamist; klientideks on eelkõige ühisveevärgiga ühendatud kinnistute omanikud. Selle tegevuse raames ühendab ühistu oma klientide taotlusel kliendi kinnistu ühisveevõrguga ning võtab selle tegevuse eest ühekordset tasu, mis vastab nimetatud tegevuse maksumusele. Tekkinud liitumispunkt jääb Zweckverbandi omandisse.

12 Leides, et nimetatud ühendamine on veega varustamisest eraldiseisev, otsustas Finanzamt sellele kohaldada liikmesriigi õigusnormidega ettenähtud ühtset käibemaksumäära.

13 Pärast Finanzamtile esitatud vaiet, mida ei rahuldatud, pöördus Zweckverband Finanzgericht Sachseni poole, väites, et kinnistu ühendamisele ühisveevärgiga tuleks kohaldada samasugust vähendatud käibemaksumäära nagu see, mida kohaldatakse veevarustusele.

14 Finanzgericht Sachsen rahuldas Zweckverbandi kaebuse, leides, et veevarustus ja kinnistu ühendamine ühisveevärgiga moodustavad ühtse „veevarustuse” teenuse liikmesriigi nende õigusnormide tähenduses, millega võeti üle kuues direktiiv.

15 Finanzamt esitas seejärel Bundesfinanzhofile selle otsuse peale kassatsioonkaebuse.

16 Nii nagu pooled, lähtub ka eelotsusetaotluse esitanud kohus põhimõttest, et vastavalt liikmesriigi õigusnormidele tegutseb Zweckverband kinnistu ühendamisel ühisveevärgiga ettevõtjana. See kohus täpsustab siiski, et nimetatud poolte märkustest põhikohtuasja kohtukõnede ärakuulamise istungil ilmneb, et Zweckverband tegutseb avalik-õigusliku põhikirja alusel ja allub avalikule õigusele, ning arvestades kuuenda direktiivi artikli 4 lõike 5 sätteid takistab see nimetatud ühistut käibemaksuga maksustamast.

17 Kohaldatava käibemaksumäära osas meenutab nimetatud kohus, et kuni rahandusministri (Bundesministerium der Finanzen) 4. juuli 2000. aasta kirjani peeti kinnistu ühendamist ühisveevärgiga veevarustuse kõrvalteenuseks.

18 Samuti kaldub see kohus arvama, et kõnealune ühendamine on veevarustuse osa, kuid tema hinnangul sõltub see küsimus kuuenda direktiivi artikli 12 lõike 3 punkti a ja H lisa teise rühma sätetest.

19 Neil asjaoludel otsustas Bundesfinanzhof menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas vee-ettevõtja poolne kinnistu omaniku veevärgi ühendamine ühisveevärgiga (nn „kinnistu ühendamine ühisveevärgiga") eraldi arvutatava tasu eest kuulub „veevarustuse" mõiste alla […] kuuenda direktiivi […] (D lisa punkt 2 ja H lisa teine rühm) tähenduses?"

Eelotsuse küsimus

Vastuvõetavus

20 Oma märkustes väljendasid Finanzamt ja Saksa valitsus kahtlust seoses sellega, kas eelotsuseküsimus on asjakohane osas, mis puudutab kuuenda direktiivi D lisa punkti 2, kuna põhikohtuasi ei puuduta Zweckverbandi maksustamist.

21 Selle kohta tuleb meenutada, et väljakujunenud kohtupraktika kohaselt võib Euroopa Kohus siseriikliku kohtu esitatud eelotsuse küsimusele vastamisest keelduda vaid juhul, kui taotletud ühenduse õiguse tõlgendus ei ole ilmselgelt kuidagi seotud põhikohtuasja faktiliste asjaolude või esemega või kui kõnealune probleem on hüpoteetiline või kui Euroopa Kohtul puudub teave nende faktiliste ja õiguslike asjaolude kohta, mida ta vajab, et anda talle esitatud eelotsuse küsimustele tarvilik vastus (vt eelkõige 19. veebruari 2002. aasta otsus kohtuasjas C-35/99: Arduino, EKL 2002, lk I-1529, punkt 25, ja 11. juuli 2006. aasta otsus kohtuasjas C-13/05: Chacón Navas, EKL 2006, lk I-6467, punkt 33).

22 Käesolevas kohtuasjas ei ole ükski neist tingimustest täidetud.

23 Liikmesriigi kohus kirjeldab eelotsusetaotluses, mis puudutab käibemaksualast vaidlust, üksikasjalikult põhikohtuasja faktilist ja õiguslikku raamistikku.

24 Seejärel küsib ta Euroopa Kohtu arvamust käibemaksu puudutava ühenduse õiguse, täpsemalt kuuenda direktiivi D ja H lisades esineva mõiste „veevarustus" kohta, selleks et tal oleks võimalik hinnata, kas kinnistu ühendamist ühisveevärgiga tuleb pidada kõnealuse veevarustuse alla kuuluvaks tegevuseks.

25 Kuigi põhikohtuasi puudutab peamiselt vähendatud käibemaksumäära kohaldamist nimetatud tegevusele, tuleneb eelotsuse küsimusest, et selle esitanud kohus soovib teada ka Zweckverbandi käibemaksuga maksustamise kohta, mis on eeltingimus, et sellele tegevusele saaks mõnda käibemaksumäära kohaldada.

26 Taotletav ühenduse õiguse tõlgendus on seega seotud tegelikkuse ja põhikohtuasja esemega ega ole hüpoteetiline.

27 Seega on eelotsuse küsimus vastuvõetav.

Põhiküsimus

28 Eelotsuse küsimusele tuleb esiteks vastata osas, milles see seondub kuuenda direktiivi artikli 4 lõikega 5 ja D lisa punktiga 2, ja seejärel osas, milles see puudutab nendest vähendatud käibemaksumääradest ühe kohaldamist, mis on nimetatud direktiivi artikli 12 lõike 3 punktis a (koostoimes selle direktiivi H lisa teise rühmaga).

Kuuenda direktiivi artikli 4 lõige 5 ja D lisa punkt 2

29 Esitatud küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus muu hulgas teada, kas kinnistu ühendamine ühisveevärgiga kuulub kuuenda direktiivi D lisa punktis 2 ettenähtud veevarustuse alla.

30 Kuna kuuendas direktiivis puudub vastav määratlus, tuleb meenutada, et ühenduse õiguse sätte, näiteks kõnealuse direktiivi D lisa punkti 2 tõlgendamisel peab arvestama mitte üksnes sätte sõnastust, vaid ka selle konteksti ning selle õigusaktiga taotletavaid eesmärke, mille osa see säte on (vt selle kohta eelkõige 19. septembri 2000. aasta otsus kohtuasjas C-156/98: Saksamaa *vs.* komisjon, EKL 2000, lk I-6857, punkt 50, ja 6. juuli 2006. aasta otsus kohtuasjas C-53/05: komisjon *vs*. Portugal, EKL 2006, lk I-6215, punkt 20).

31 Kuuenda direktiivi artikli 4 lõike 5 kolmandast lõigust tuleneb, et nähes ette, et avalik-õiguslikud organisatsioonid on igal juhul maksukohustuslased seoses D lisas loetletud tegevusaladega, välja arvatud juhul, kui tegevuse mahu võib hinnata tühiseks, seab nimetatud säte nende organisatsioonide maksukohustuse kohaldamatajätmisele piiri, mis lisandub neile piirangutele, mis tulenevad esimeses lõikes kehtestatud tingimusest, et tegevus peab olema tehtud ametivõimuna tegutsedes, ja sama artikli teises lõigus ettenähtud erandist juhuks, kui maksukohustuse kohaldamatajätmine vaadeldavale tegevusele tooks kaasa olulist konkurentsi moonutamist. Nimetatud artikli kolmanda lõike eesmärk on seega tagada, et teatavaid majandustegevuse kategooriaid, mille tähtsus tuleneb nende eesmärgist, ei vabastataks käibemaksust põhjusel, et nendega tegelejateks on avalik-õiguslikud organisatsioonid, kes tegutsevad ametivõimuna (vt 17. oktoobri 1989. aasta otsus liidetud kohtuasjades 231/87 ja 129/88: Comune di Carpaneto Piacentino jt, EKL 1989, lk 3233, punkt 26).

32 Käesoleval juhul tuleb märkida, et veevarustust iseloomustab vee üldsusele kättesaadavaks tegemine ja et see toimub — nagu on rõhutatud kohtujuristi ettepaneku punktis 43 — ühisveevärgi püsivõrkude kaudu, mille eesmärk on pakkuda seda teenust elanikkonnale.

33 Lisaks tuleneb nii eelotsusetaotlusest kui ka Euroopa Kohtule esitatud märkustest, et kinnistu ühendamine ühisveevärgiga seisneb selles, et Zweckverband paigaldab torustiku, mis võimaldab ühendada kinnistu veetorustiku nende ühisveevärgi püsivõrkudega.

34 Selge on see, et kinnistut ühisveevärgiga ühendamata ei saa vett nimetatud kinnistu omanikule või valdajale kättesaadavaks teha. Seetõttu on kinnistu ühendamine vee kättesaadavaks tegemiseks möödapääsmatu.

35 Esiteks, kuna kuuenda direktiivi artikli 4 lõike 5 kolmanda lõigu eesmärk — nagu on meenutatud käesoleva otsuse punktis 31 — on tagada, et D lisas mainitud teatava tähtsusega majandustegevuse kategooriaid, mille hulgas on veevarustus, ei vabastataks käibemaksust üksnes seetõttu, et tarnija on avalik-õiguslik isik; teiseks, kuna veevarustust iseloomustab vee elanikkonnale kättesaadavaks tegemine, ning viimaseks, kuna kinnistu ühendamine ühisveevärgiga on möödapääsmatu vee kättesaadavaks tegemiseks, tuleb asuda seisukohale, et see ühendamine kuulub nimetatud lisa punktis 2 sätestatud veevarustuse alla.

36 Eelnevast järeldub, et isegi juhul, kui Zweckverband ühendab kinnistu ühisveevärgiga, tegutsedes ametivõimuna kuuenda direktiivi artikli 4 lõike 5 esimese lõigu tähenduses, on ta nimetatud artikli kolmandast lõigust tulenevalt selle ühendamise osas maksukohustuslane.

37 Eelnevat arvestades tuleb esitatud küsimusele vastata, et kuuenda direktiivi artikli 4 lõiget 5 ja D lisa punkti 2 tuleb tõlgendada nii, et nimetatud lisas loetletud veevarustuse alla kuulub kinnistu ühendamine ühisveevärgiga, mis seisneb nii nagu põhikohtuasjas sellise torustiku paigaldamises, mis võimaldab ühendada kinnistu torustiku ühisveevärgi püsivõrkudega, mistõttu avaliku võimu organina tegutsev avalik-õiguslik organisatsioon on selle tegevuse osas maksukohustuslane.

Kuuenda direktiivi artikli 12 lõike 3 punkt a ja H lisa teine rühm

38 Oma küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus ka teada saada, kas kinnistu ühendamine ühisveevärgiga kuulub kuuenda direktiivi H lisa teises rühmas sätestatud veevarustuse alla.

39 Kuuenda direktiivi artikli 12 lõike 3 punkti a kohaselt on ühe või kahe vähendatud käibemaksumäära kehtestamine võimalus, mida liikmesriigid võivad kasutada erandina põhimõttest, et kohaldada tuleb ühtset käibemaksumäära. Lisaks kohaldatakse selle sätte kohaselt vähendatud käibemaksumäärasid üksnes H lisas nimetatud rühmadesse kuuluvate kaupade ja teenuste tarnete suhtes.

40 Kuigi kuues direktiiv ei sisalda veevarustuse määratlust, ei tulene selle sätetest siiski, et seda väljendit peaks tõlgendama erinevalt sõltuvalt lisast, milles seda mainitakse. Kuivõrd kinnistu ühendamine on möödapääsmatu vee kättesaadavaks tegemiseks elanikkonnale, nagu nähtub käesoleva kohtuotsuse punktist 34, tuleb seega järeldada, et see kuulub ka kuuenda direktiivi H lisa teises rühmas mainitud veevarustuse alla.

41 Sellegipoolest tuleb rõhutada, et miski kuuenda direktiivi artikli 12 lõike 3 punkti a sõnastuses ei näe ette, et seda sätet tuleks tõlgendada selliselt, et see nõuab, et vähendatud määra võib kohaldada vaid siis, kui see hõlmab kõiki sama direktiivi H lisasse kuuluva veevarustuse aspekte; seega ei ole välistatud vähendatud määra valikuline kohaldamine tingimusel, et see ei too kaasa konkurentsi moonutamise ohtu (vt analoogia alusel 8. mai 2003. aasta otsus kohtuasjas C-384/01: komisjon *vs.* Prantsusmaa, EKL 2003, lk I-4395, punkt 27).

42 Tuleb meenutada, et kuuenda direktiivi artikli 12 lõike 3 punktis a ettenähtud ühtsest maksumäärast madalamate maksumäärade kehtestamine ja säilitamine on lubatud üksnes siis, kui need ei riku ühisele käibemaksusüsteemile omast neutraalse maksustamise põhimõtet, mille alusel on keelatud omavahel konkureerivate sarnaste kaupade või teenuste tarnimise erinev kohtlemine käibemaksu seisukohast (vt eelkõige 3. mai 2001. aasta otsus kohtuasjas C-481/98: komisjon *vs.* Prantsusmaa, EKL 2001, lk I-3369, punktid 21–22; ning 23. oktoobri 2003. aasta otsus kohtuasjas C-109/02: komisjon *vs*. Saksamaa, EKL 2003, lk I-12691, punkt 20).

43 Sellegipoolest on liikmesriikidel — tingimusel, et nad järgivad ühisele käibemaksusüsteemile omast neutraalsuse põhimõtet — võimalus kohaldada vähendatud käibemaksumäära kuuenda direktiivi H lisa teises rühmas sätestatud veevarustuse konkreetsetele ja spetsiifilistele aspektidele, nagu näiteks kinnistu ühendamisele ühisveevärgiga.

44 Neil asjaoludel tuleb eelotsuse küsimusele lisaks vastata, et kuuenda direktiivi artikli 12 lõike 3 punkti a ja H lisa teist rühma tuleb tõlgendada nii, et veevarustuse alla kuulub ka kinnistu ühendamine ühisveevärgiga, mis seisneb nii nagu põhikohtuasjas sellise torustiku paigaldamises, mis võimaldab ühendada kinnistu torustiku ühisveevärgi püsivõrguga. Lisaks võivad liikmesriigid kohaldada vähendatud

käibemaksumäära veevarustuse konkreetsetele ja spetsiifilistele aspektidele nagu näiteks kinnistu ühendamine ühisveevärgiga põhikohtuasja puhul, tingimusel, et järgitakse ühisele käibemaksusüsteemile omast neutraalsuse põhimõtet.

Kohtukulud

45 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus poolelioleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse siseriiklik kohus. Euroopa Kohtule märkuste esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (teine koda) otsustab:

1. Nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta — ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas artikli 4 lõiget 5 ja D lisa punkti 2 tuleb tõlgendada nii, et nimetatud lisas loetletud veevarustuse alla kuulub kinnistu ühendamine ühisveevärgiga, mis seisneb nii nagu põhikohtuasjas sellise torustiku paigaldamises, mis võimaldab ühendada kinnistu torustiku ühisveevärgi püsivõrkudega, mistõttu avaliku võimu organina tegutsev avalik-õiguslik organisatsioon on selle tegevuse osas maksukohustuslane.

2. Kuuenda direktiivi 77/388 artikli 12 lõike 3 punkti a ja H lisa teist rühma tuleb tõlgendada nii, et veevarustuse alla kuulub ka kinnistu ühendamine ühisveevärgiga, mis seisneb nii nagu põhikohtuasjas sellise torustiku paigaldamises, mis võimaldab ühendada kinnistu torustiku ühisveevärgi püsivõrguga. Lisaks võivad liikmesriigid kohaldada vähendatud käibemaksumäära veevarustuse konkreetsetele ja spetsiifilistele aspektidele, näiteks kinnistu ühendamine ühisveevärgiga põhikohtuasja puhul, tingimusel et järgitaks ühisele käibemaksusüsteemile omast neutraalsuse põhimõtet.

Allkirjad