Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (üheksas koda)

11. juuni 2020*

Eelotsusetaotlus – Käibemaks – Direktiiv 2006/112/EÜ – Artikli 2 lõike 1 punkt c – Kohaldamisala – Maksustatavad tehingud – Teenuste osutamine tasu eest – Hüvitis, mida makstakse juhul, kui klient ei järgi lepingulise kohustuse täitmise miinimumperioodi – Kvalifitseerimine

Kohtuasjas C-43/19,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (vahekohus maksuasjades (haldusvaidluste arbitraažikeskus), Portugal) 2. jaanuari 2019. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 24. jaanuaril 2019, menetluses

Vodafone Portugal – Comunicações Pessoais SA

versus

Autoridade Tributária e Aduaneira,

EUROOPA KOHUS (üheksas koda),

koosseisus: koja president S. Rodin, kohtunikud D. Šváby ja K. Jürimäe (ettekandja),

kohtujurist: G. Pitruzzella,

kohtusekretär: vanemametnik M. Ferreira,

arvestades kirjalikku menetlust ja 30. jaanuari 2020. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

– Vodafone Portugal – Comunicações Pessoais SA, esindajad: *advogados* S. Fernandes de Almeida, J. Lobato Heitor ja A. Costa,

– Portugali valitsus, esindajad: L. Inez Fernandes, T. Larsen, R. Campos Laires ja P. Barros da Costa,

– Iiri valitsus, esindajad: J. Quaney ja M. Browne, keda abistas N. Travers, *SC*,

– Ühendkuningriigi valitsus, esindaja: Z. Lavery, keda abistas *barrister* E. Mitrophanous,

– Euroopa Komisjon, esindajad: L. Lozano Palacios ja A. Caeiros, hiljem L. Lozano Palacios ja I. Melo Sampaio,

* Kohtumenetluse keel: portugali.

arvestades pärast kohtujuristi ärakuulamist tehtud otsust lahendada kohtuasi ilma kohtujuristi ettepanekuta,

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlus puudutab 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 ning artiklite 9, 24, 72 ja 73 tõlgendamist.

2 Taotlus on esitatud Vodafone Portugal – Comunicações Pessoais SA (edaspidi „Vodafone") ja Autoridade Tributária e Aduaneira (maksu- ja tolliamet, Portugal) vahelises kohtuvaidluses ning see puudutab käibemaksuga pöördmaksustamist 2016. aasta novembris.

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 9 lõikes 1 on sätestatud:

„„Maksukohustuslane" 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."

5 Nimetatud direktiivi artikkel 24 näeb ette:

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

2. „Telekommunikatsiooniteenused" on teenused, mis on seotud mis tahes laadi signaalide, kirjutiste, kujutiste ja helide või teabe edastamise, saatmise või vastuvõtmisega juhtme kaudu või raadio teel, optiliste või muude elektromagnetiliste süsteemide abil, sealhulgas sellega seotud edastus-, saate- või vastuvõtumahtude kasutusõiguse üleandmine või võimaldamine, mille hulka kuulub ülemaailmsetele teabevõrkudele juurdepääsu võimaldamine."

6 Sama direktiivi artikli 64 lõige 1 sätestab:

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

7 Käibemaksudirektiivi artikkel 72 on sõnastatud järgmiselt:

„Käesolevas direktiivis tähendab „turuväärtus“ kogusummat, mis kliendil tuleks vaba konkurentsi tingimustes tasuda kõnealuste kaupade ja teenuste hankimiseks samal turustusetapil, mil kaupade tarne või teenuste osutamine aset leiab, sõltumatule kaubatarnijale või teenuse osutajale liikmesriigis, kus kaubatarnet või teenuse osutamist maksustatakse.

Kui ühtki võrreldavat kaubatarnet või teenuste osutamist ei ole võimalik tuvastada, tähendab turuväärtus järgmist:

1) kaupade osas – summa, mis ei ole väiksem kaupade või sarnaste kaupade ostusummast, või ostuhinna puudumisel omahind, mis määratakse kindlaks tarne tegemise ajal;

2) teenuste osas – summa, mis ei ole väiksem kui maksukohustuslase kogukulu teenuse osutamisel.“

8 Direktiivi artiklis 73 on ette nähtud:

„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.“

Portugali õigus

Käibemaksuseadustik

9 Käibemaksuseadustiku (Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, edaspidi „käibemaksuseadustik“) artikli 1 lõike 1 punkti a kohaselt maksustatakse käibemaksuga kaubatarned ja teenuste osutamine tasu eest riigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb.

10 Käibemaksuseadustiku artikli 4 lõige 1 näeb ette, et teenuste osutamisena käsitatakse tasu eest tehtud tehinguid, mis ei ole kaubatarned, ühendusesisesed soetamised ega kaupade import.

11 Käibemaksuseadustiku artikli 16 lõike 6 punkt a sätestab:

„Eelmises lõikes nimetatud maksustatava väärtuse hulka ei arvata:

a) saadava tasu edasilükkunud maksmise tõttu kogunenud intress ja summad, mis saadakse kohtuotsuse alusel hüvitisena kohustuste täieliku või osalise täitmata jätmise eest“.

Elektroonilise side seadus

12 10. veebruari 2004. aasta elektroonilise side seadus nr 5/2004 (lei n.º 5/2004, das comunicações electrónicas, *Diário da República* I, seeria I-A, nr 34, 10.2.2004), mida on muudetud 17. juuni 2016. aasta seadusega nr 15/2016 (lei n.º 15/2016, *Diário da República*, 1. seeria, nr 115, 17.6.2016) (edaspidi „elektroonilise side seadus“), sätestab artikli 47 lõikes 1 ja lõike 2 punktis c:

„1. Üldkasutatavaid sidevõrke või üldkasutatavaid elektroonilisi sideteenuseid pakkuvad ettevõtjad peavad andma üldsusele ja ettevõtjatele, kes väljendavad kavatsust sõlmida nende pakutavate teenuste osutamiseks leping, piisava, läbipaistva, võrreldava ja ajakohastatud teabe lõppkasutajatele ja tarbijatele osutatavate teenuste kättesaadavuse ja kasutamise tingimuste kohta, täpsustades üksikasjalikult nende hinnad ja muud tasud, vajaduse korral ka need tasud, mis on seotud lepingu ülesütlemisega.

2. Eelmise lõike kohaldamisel peavad need ettevõtjad avaldama […] järgmise teabe, mis tuleb samuti eelnevalt esitada igale isikule, kes kavatseb nendega sõlmida teenuste osutamise lepingu:

[…]

c) tavahinnad, tuues täpselt välja iga teenuse eest tasumisele kuuluvad summad ja iga hinnakomponendi sisu, sealhulgas eelkõige:
   i) teenuse aktiveerimise ning liitumise, kasutamise ja käitlemisega seotud kulud;
   ii) üksikasjalik teave kohaldatavate tavapäraste hinnaalanduste ning eri- või spetsiifiliste tariifisüsteemide ja võimalike lisakulude kohta;
   iii) renditud või kliendi omandis olevate lõppseadmetega seotud kulud;
   iv) lepingu ülesütlemisest tulenevad tasud, sealhulgas abonendi algatusel lepingu ennetähtaegse ülesütlemise eest ette nähtud seadmete tagastamine või leppetrahvid“.

13 Elektroonilise side seaduse artikkel 48 näeb ette:

„1. Ilma et see piiraks kohaldatavate tarbijakaitse õigusnormide kohaldamist, sõlmitakse üldkasutatavate sidevõrkude pakkumise või üldsusele avatud elektroonilise side teenuste osutamise kohta leping, milles märgitakse kohustuslikult, selgelt, ammendavalt ja kergesti leitavalt järgmised andmed:

[…]

g) lepingu kestus ning teenuste ja lepingu pikendamise, peatamise ja ülesütlemise tingimused;

[…]

2. Teave lepingute kestuse kohta, sealhulgas pikendamise ja ülesütlemise tingimused, peab olema selge, arusaadav, esitatud püsival andmekandjal ja sisaldama järgmisi andmeid:

a) võimalikud püsikliendiperioodid, mis sõltuvad tarbijale mingit tüüpi soodustuse andmisest, mis nimetatakse lepingus koos selle suurusega, seoses terminaliseadme kasutusse andmise, teenuse paigaldamise ja aktiveerimisega või muude soodustingimustega;

b) võimalikud kulud seoses numbrite ja muude tunnuskoodide liikuvusega;

c) võimalikud kulud, mis on tingitud lepingu ennetähtaegsest ülesütlemisest miinimumperioodi ajal kliendi nõudmisel, eriti terminaliseadmete pakkumisega, teenuse paigaldamise ja aktiveerimisega või muude soodustingimuste andmisega seonduvate kulude tagasisaamiseks.

[…]

4. Elektroonilisi sidevõrke ja/või -teenuseid pakkuvad ettevõtjad ei või takistada klientide algatusel lepingute ülesütlemist põhjusel, et kehtib püsikliendiperiood, ega nõuda mis tahes kulude tasumist püsikliendiperioodi rikkumise eest, kui neil ei ole tõendeid tarbija tahteavalduste kohta, millele on viidatud eelmises lõikes.

[…]

11. Kulud, mis tuleb kliendil kanda miinimumperioodi ajal kliendi enda nõudmisel lepingu ülesütlemise korral, ei või ületada kulusid, mida teenuse osutaja on kandnud seadmete paigaldamiseks; keelatud on nõuda tasu hüvitise või kompensatsioonina.

12. Miinimumperioodi ajal kliendi nõudmisel lepingu ennetähtaegsest ülesütlemisest tingitud kulud peavad olema proportsionaalsed talle tehtud soodustusega, mis on lepingus nimetatud koos selle suurusega, ega või seega automaatselt vastata lepingu ülesütlemise kuupäeva seisuga maksta olevate tasude kogusummale.

13. Terminaliseadmete pakkumise korral tuleb eelmises lõikes sätestatu kohaldamiseks kulud kindlaks määrata kooskõlas kohaldatavate õigusaktidega ja muudel juhtudel ei või need kulud olla suuremad antud soodustuse väärtusest, mis on teenust osutaval ettevõtjal proportsionaalselt kokku lepitud lepingukestuse perioodiga ennetähtaegse ülesütlemise kuupäeva seisuga veel tagasi saada.“

14 Elektroonilise side seaduse artikkel 52-A „Klientidele, keda loetakse tarbijateks, osutatava teenuse peatamine ja lõpetamine“ sätestab:

„1. Kui teenuseid osutatakse klientidele, keda käsitatakse tarbijatena, peavad arvel märgitud summade tasumata jätmise korral üldkasutatavaid sidevõrke pakkuvad või üldsusele avatud elektroonilise side teenuseid osutavad ettevõtjad saatma tarbijale maksenõude, andes talle täiendava 30-päevase tähtaja makse tegemiseks, mille tegemata jätmise korral toimub lõike 3 alusel teenuse peatamine ja lõpuks lõike 7 alusel lepingu automaatne ülesütlemine.

[…]

3. Kümne päeva jooksul alates lõikes 1 ette nähtud täiendava tähtaja möödumisest peavad üldkasutatavaid sidevõrke pakkuvad või üldsusele avatud elektroonilise side teenuseid osutavad ettevõtjad teenuse kohustuslikus korras peatama 30 päevaks juhul, kui pärast eespool nimetatud tähtaja möödumist ei ole tarbija makset teinud või ei ole ettevõtjaga sõlminud kirjalikku maksekokkulepet võlgnetavate summade tasumiseks.

[…]

7. Kui 30-päevane peatamistähtaeg möödub, ilma et tarbija oleks võlgnetavate summade kogusummat tasunud või sõlminud kirjalikku maksekokkulepet, loetakse leping automaatselt üles öelduks.

8. Vastavalt 1. juuni 2010. aasta dekreetseadusele nr 56/2010 (decreto-lei n.º 56/2010, *Diário da República*, 1. seeria, nr 106, 1.6.2010) ja selles sätestatud piirides toimub eelmises lõikes osutatud lepingu ülesütlemine ilma, et see mõjutaks püsikliendiperioodi ajal lepingu ülesütlemise eest hüvitise või kompensatsioonina tasu saamist.

9. Maksekokkuleppes ette nähtud mis tahes teenuse eest tasumata jätmisega kaasneb tarbijale kohustuslik lepingu ülesütlemine vastavalt eelmises lõikes sätestatud tingimustele pärast seda, kui teda on artikli 52 lõikes 5 ette nähtud tähtaja jooksul sellest kirjalikult teavitatud.

10. Üldkasutatavaid sidevõrke pakkuva või üldsusele avatud elektroonilise side teenuseid osutava ettevõtja poolt käesoleva artikli rikkumine, mis seisneb eelkõige selles, et ta jätkab teenuse osutamist, rikkudes seeläbi lõiget 3, või esitab arve pärast kuupäeva, mil teenuse osutamine oleks tulnud peatada, toob kaasa selle, et tasu, mida tarbija võlgneb osutatud teenuse eest, ei ole sissenõutav, ja kohustus kanda menetluskulud seoses võla sissenõudmisega läheb üle ettevõtjale.

11. Eelmist lõiget ei kohaldata arvete väljastamisele pärast teenuse peatamist seoses enne peatamist tegelikult osutatud teenustega või lepingu ennetähtaegse ülesütlemise korral seaduslikult ette nähtud tasudega.

[…]“.

Dekreetseadus nr 56/2010

15 Dekreetseaduse nr 56/2010 artikkel 1 sätestab:

„Käesolevas määruses sätestatakse piirangud summade sissenõudmisele elektrooniliste sideteenuste kasutamiseks mõeldud seadmete deblokeerimise teenuse osutamise ja lepingu ülesütlemise eest püsikliendiperioodi jooksul, tagades kasutajate õigused elektroonilisele sidele ja soodustades selles sektoris paremat konkurentsi.“

16 Selle dekreetseaduse artikli 2 lõigetes 2 ja 3 on sätestatud:

„2. Püsikliendiperioodil on keelatud lepingu ülesütlemise ja seadmete deblokeerimise eest saada mis tahes tasu, mille summa on suurem kui:

a) 100% seadmete väärtusest nende omandamise või valdusse andmise kuupäeval, ilma hinnaalanduste või soodustuseta kõnealuse ajavahemiku esimese kuue kuu jooksul, millest on maha arvatud kliendi poolt juba makstud summa, ning tarbija võimalik nõude väärtus mobiilsideoperaatori vastu;

b) 80% seadmete väärtusest nende omandamise või valdusse andmise kuupäeval, ilma hinnaalanduste või soodustuseta pärast selle perioodi esimest kuute kuud, millest on maha arvatud kliendi poolt juba makstud summa, ning tarbija võimalik nõude väärtus mobiilsideoperaatori vastu;

c) 50% seadmete väärtusest nende omandamise või valdusse andmise kuupäeval, ilma igasuguse hinnaalanduste või soodustusteta püsikliendiperioodi viimase aasta vältel, millest on maha arvatud kliendi poolt juba makstud summa, ning tarbija võimalik nõude väärtus mobiilsideoperaatori vastu.

3. Püsikliendiperioodil lepingu ülesütlemise eest on keelatud hüvitisena saada mis tahes tasu, mis on suurem eelmises lõikes märgitud tasudest.“

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

17 Lissabonis (Portugal) asutatud äriühingu Vodafone tegevusala on teenuste osutamine elektroonilise side, püsiliinitelefoni ja traadita Interneti-ühenduse valdkonnas.

18 Vodafone sõlmib oma klientidega teenuste osutamise lepingud, millest osa näeb ette spetsiaalsed soodustingimused, mille suhtes kehtivad püsikliendi tingimused kindlaksmääratud miinimumperioodiks (edaspidi „püsikliendiperiood“). Nende tingimuste kohaselt on kliendid kohustatud säilitama Vodafone'iga lepingulist suhet ning kasutama viimase poolt sel ajavahemikul pakutavaid kaupu ja teenuseid soodsate kaubandustingimuste vastu, eelkõige mis puudutab tellitud teenuste eest makstavat hinda.

19 Püsikliendiperioodi pikkus võib sõltuvalt nendest teenustest olla erinev. Selle eesmärk on võimaldada Vodafone'il saada tagasi osa oma investeeringust, mis on seotud seadmete ja infrastruktuuri ning muude kuludega, nagu teenuse aktiveerimisega seotud kulud ja klientidele antud erisoodustused. Klientide poolt püsikliendiperioodi järgimata jätmine neist olenevatel põhjustel toob kaasa lepingutes ette nähtud summade tasumise klientide poolt. Nende summade eesmärk on vältida olukorda, kus kliendid ei järgi püsikliendiperioodi.

20 Pärast seadusega nr 15/2016 tehtud muudatust määras Vodafone alates 2016. aasta augustist elektroonilise side seaduse artikli 48 alusel kindlaks summa, mida tuleb maksta juhul, kui klient ei järgi püsikliendiperioodi, võttes aluseks klientidele antud soodustuste arvutuse vastavalt nendega sõlmitud lepingutele, mille eest ei ole Vodafone'ile nende lepingute ülesütlemise kuupäeva seisuga hüvitist veel makstud. Nimelt, liikmesriigi õiguse kohaselt arvutatakse püsikliendiperioodi järgimata jätmise korral

makstav summa proportsionaalselt möödunud püsikliendiperioodi osale kliendile lepingu alusel antud soodustuste alusel, mis on lepingus nimetatud koos selle suurusega. See summa ei või olla suurem kuludest, mida Vodafone kandis seadmete paigaldamisel.

21 Vodafone rakendas 2016. aasta novembris käibemaksuga pöördmaksustamist summade alusel, mille ta sai püsikliendiperioodi järgimata jätmise eest (edaspidi „põhikohtuasjas kõnealused summad“). Seejärel esitas ta 13. oktoobril 2017 pöördmaksustamise otsuse peale vaide, kuna nimetatud äriühing leidis, et põhikohtuasjas kõnealused summad ei ole käibemaksuga maksustatavad.

22 Kuna maksu- ja tolliamet jättis tema vaide 8. jaanuari 2018. aasta otsusega rahuldamata, esitas Vodafone eelotsusetaotluse esitanud kohtule Tribunal Arbitral Tributáriole (Centro de Arbitragem Administrativa) (vahekohus maksuasjades (haldusvaidluste arbitraažikeskus), Portugal) taotluse tuvastada, et 2016. aasta novembris põhikohtuasjas kõnealuste summade maksustamine käibemaksuga pöördmaksustamise korra alusel oli õigusvastane.

23 Menetlus selles kohtus peatati seniks, kuni lõpetatakse kohtuasi MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), milles Euroopa Kohus tegi otsuse 22. novembril 2018, ning menetlust jätkati 28. novembril 2018.

24 Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (vahekohus maksuasjades (haldusvaidluste arbitraažikeskus)) märgib kõigepealt, et lepingute ennetähtaegne ülesütlemine kujutab endast Vodafone'i jaoks majanduslikku kahju, mis on ka ilmselge, kui lepingu ülesütlemine toimub lepingu täitmise alguses ja kui see ettevõtja on andnud kliendile soodustusi. Eelotsusetaotluse esitanud kohtu sõnul on alust eeldada, et nimetatud ettevõtjale on tekitatud kahju. Lisaks tuleneb elektroonilise side seaduse artikli 48 lõike 2 punktist c ja artikli 52-A lõikest 8, et lepingu ülesütlemine püsikliendiperioodil põhjendab hüvitisena tasu maksmist, et „katta terminalseadme kasutusse andmise, teenuse seadistamise ja aktiveerimise või muude soodustingimustega seotud kulusid“. Nimetatud kohus eeldab seetõttu, et Vodafone kannab need kulud ja et põhikohtuasjas kõnealuste summade eesmärk on need kulud tagasi saada.

25 Seejärel, eelotsusetaotluse esitanud kohus peab tõendatuks, et püsikliendiperiood kui soodsate kaubandustingimuste kohaldamise tingimus on oluline selleks, et võimaldada Vodafone'il saada tagasi osa investeeringust, mis on seotud üldise infrastruktuuriga (võrgud, seadmed ja infrastruktuur), klientide leidmisega (äri- ja turustuskampaaniad ning komisjonitasu maksmine partnerettevõtjatele), liitutud teenuse aktiveerimisega, soodustustega, mida antakse hinnaalanduste või tasuta teenustena, ning kuludega, mis on vajalikud seadmete paigaldamiseks ja soetamiseks.

26 Lõpuks märgib eelotsusetaotluse esitanud kohus seoses eelotsuse saamise vajadusega – arvestades 22. novembri 2018. aasta kohtuotsust MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942) – esiteks, et põhikohtuasjas kõnealused summad ning summad, mis olid arutusel nimetatud kohtuotsuse aluseks olnud asjas, arvutatakse erineval meetodil.

27 Teiseks näis Euroopa Kohus 22. novembri 2018. aasta kohtuotsuses MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942) pidavat oluliseks asjaolu, et selles kohtuasjas vastas püsikliendiperioodi järgimata jätmise eest tasutud summa summale, mida asjaomane ettevõtja oleks saanud selle perioodi vältel, kui lepingut ei oleks üles öeldud. Seetõttu pidas eelotsusetaotluse esitanud kohus vajalikuks esitada Euroopa Kohtule eelotsusetaotlus, et teha kindlaks, kas asjaolu, et põhikohtuasjas kõnealused summad ei lange kokku summadega, mida oleks makstud püsikliendiperioodi vältel, kui lepingut ei oleks üles öeldud, on asjakohane selleks, et teha kindlaks, kas põhikohtuasjas kõnealused summad kujutavad endast tasu eest teenuste osutamisel, mis on käibemaksuga maksustatav käibemaksudirektiivi artikli 2 lõike 1 punkti c tähenduses, makstavat rahalist tasu.

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

„1. Kas [käibemaksudirektiivi] artikli 2 lõike 1 punkti c ning artikleid 9, 24, 72 ja 73 tuleb tõlgendada nii, et asjaolu, et elektroonilise side operaator nõuab oma endistelt klientidelt (kellele ta on andnud müüki edendavaid soodustusi, milleks võib olla see, et teenuse paigaldamise, aktiveerimise, liikuvuse või seadmete kulud on nende jaoks tasuta, või soodustariifide kohaldamine, vastutasuks selle eest, et nad kohustuvad täitma püsikliendiperioodi nõuet, mida nad ei ole täitnud neist olenevatel põhjustel) summat, mis seadusest tulenevalt ei või ületada kulusid, mida teenust osutav ettevõtja on kandnud teenuse paigaldamiseks, ja peab olema proportsionaalne kliendile antud soodustusega, mis on lepingus koos selle suurusega sellisena nimetatud, mistõttu ei saa see automaatselt vastata lepingu ülesütlemise kuupäeva seisuga maksmata jäänud osade koguväärtusele, on käibemaksuga maksustatav teenuste osutamine?

2. Kas eespool viidatud õigusnormide seisukohast takistab asjaolu, et neid summasid nõutakse pärast seda, kui leping on üles öeldud, kui operaator ei osuta enam kliendile teenuseid, mida ei ole pärast lepingu ülesütlemist konkreetselt tarbitud, kvalifitseerida neid summasid tasuks teenuste osutamise eest?

3. Kas eespool viidatud õigusnormide seisukohast tuleb välistada, et nimetatud summa võiks olla tasu teenuste osutamise eest seetõttu, et operaator ja tema endised kliendid on selle summa arvutamise valemi, mida peavad endised kliendid teenuste osutamise lepingus ette nähtud perioodi nõude rikkumise korral maksma, seaduses sätestatud kohustusest tulenevalt liitumislepingus ette kindlaks määranud?

4. Kas eespool viidatud õigusnormide seisukohast tuleb välistada, et nimetatud summa võiks olla tasu teenuste osutamise eest, kui vaidlusalune summa ei vasta summale, mille oleks operaator saanud ülejäänud püsikliendiperioodi ajal, kui lepingut ei oleks üles öeldud?“

Eelotsuse küsimuste analüüs

29 Eelotsusetaotluse esitanud kohus palub nende küsimustega, mida tuleb analüüsida koos, sisuliselt selgitada, kas käibemaksudirektiivi 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.

30 Sellega seoses tuleb märkida, et käibemaksudirektiivi artikli 2 lõike 1 punkti c kohaselt, mis määratleb käibemaksu kohaldamisala, maksustatakse käibemaksuga teenuste osutamine tasu eest liikmesriigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb.

31 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 individualiseeritud teenuse tegeliku väärtusega. Sellega on tegemist juhul, kui osutatud teenuse ja saadud tasu vahel on otsene seos (22. novembri 2018. aasta kohtuotsus MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, punkt 39 ja seal viidatud kohtupraktika).

32 Mis puudutab teenuse saajale osutatud teenuse otsest seost saadud tegeliku vastutasuga, siis on Euroopa Kohus juba selgitanud, et teenuse osutamise 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 22. novembri 2018. aasta kohtuotsus MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, punkt 40 ja seal viidatud kohtupraktika).

33 Euroopa Kohus leidis sellega seoses, et ette kindlaks määratud summat, mille ettevõtja saab minimaalse lepinguperioodiga teenuselepingu kliendipoolse või kliendi süül toimuva ennetähtaegse ülesütlemise korral ja mis vastab summale, mille ettevõtja oleks saanud ülejäänud perioodi jooksul, kui lepingut ei oleks üles öeldud, tuleb käsitada tasuna teenuste eest, mis on osutatud tasu eest, ning mis sellisena on maksustatav käibemaksuga, kuigi niisugune ülesütlemine toob kaasa lepingus ette nähtud toodete ja teenuste desaktiveerimise enne kokkulepitud minimaalse lepinguperioodi lõppu (vt selle kohta 22. novembri 2018. aasta kohtuotsus MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, punktid 12, 45 ja 57, ning 3. juuli 2019. aasta kohtuotsus UniCredit Leasing, C-242/18, EU:C:2019:558, punkt 70).

34 Käesoleval juhul tuleb märkida, et eelotsusetaotluse esitanud kohtu esitatud andmete kohaselt arvutatakse põhikohtuasjas kõnealused summad lepingus määratletud valemi järgi, järgides liikmesriigi õiguses sätestatud tingimusi. Nendest andmetest nähtub, et nimetatud summad ei või olla suuremad kuludest, mida teenuse osutaja nende teenuste osutamisega seoses kandis, ning need peavad olema proportsionaalsed kliendile antud soodustusega, mis on teenuse osutajaga sõlmitud lepingus sellisena nimetatud koos selle suurusega. Seega ei vasta need summad automaatselt nende teenuste väärtusele, mis olid lepingu ülesütlemise kuupäeval veel tasumata, ega summadele, mida teenuse osutaja oleks saanud püsikliendiperioodi jooksul, kui lepingut ei oleks üles öeldud.

35 Esimesena tuleb tõdeda, et eelmises punktis märgitud tingimustel on kliendi poolt Vodafone'le makstava summa vastutasuks 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 (vt analoogia alusel 22. novembri 2018. aasta kohtuotsus MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, punkt 45).

36 Neil asjaoludel annab Vodafone kliendile võimaluse saada teenust käesoleva kohtuotsuse punktis 32 viidatud kohtupraktika tähenduses ning teenuse osutamise lõpetamine ei ole tingitud temast.

37 Esiteks kohustub Vodafone osutama oma klientidele teenuseid, mis on kokku lepitud nendega sõlmitud lepingutes ja nendes lepingutes sätestatud tingimustel. Teiseks kohustuvad kliendid tasuma nimetatud lepingutes ette nähtud igakuiseid makseid ja vajaduse korral ka võlgnetavaid summasid juhul, kui need lepingud öeldakse üles enne püsikliendiperioodi lõppu klientidest tulenevatel põhjustel.

38 Nagu eelotsusetaotluse esitanud kohus täpsustab, vastavad need summad ühele osale kuludest, mis on seotud teenustega, mida see ettevõtja oma klientidele osutas ja mida need kliendid on kohustatud ülesütlemise korral tagasi maksma.

39 Seega tuleb neid summasid pidada osaks teenuse hinnast, mida teenuse osutaja kohustus klientidele osutama ja mis on arvestatud igakuiste maksete sisse, juhul kui kliendid ei järgi püsikliendiperioodi. Sellisel juhul on neil summadel analoogne eesmärk kui igakuistel maksetel, mida oleks üldjuhul tulnud tasuda, kui kliendid ei oleks saanud müüki edendavaid soodustusi, mille saamine sõltub püsikliendiperioodi järgimisest.

40 Seega tuleb asuda seisukohale, et majandusliku tegelikkuse seisukohalt, mis on ühise käibemaksusüsteemi kohaldamise põhikriteerium, on lepingu ennetähtaegse ülesütlemise korral tasumisele kuuluva summa eesmärk tagada ettevõtjale osutatud teenuse eest minimaalne lepinguline tasu (vt selle kohta 22. novembri 2018. aasta kohtuotsus MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, punkt 61).

41 Nagu Iiri ja Portugali valitsus ning Euroopa Komisjon oma seisukohtades väidavad, tuleb seetõttu olukorras, kus kliendid ei järgi püsikliendiperioodi, pidada teenuseid osutatuks, kui nimetatud klientidel on võimalik neid teenuseid kasutada.

42 Neil asjaoludel tuleb põhikohtuasjas kõnealuseid summasid pidada osaks tasust, mida ettevõtja nende teenuste eest saab. Siinkohal ei ole tähtsust asjaolul, et erinevalt summadest, mis olid arutusel 22. novembri 2018. aasta kohtuotsuse MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942) aluseks olnud juhtumis, ei võimalda põhikohtuasjas kõnealused summad Vodafone'il saada sama tulu, mis ta oleks saanud juhul, kui klient ei oleks lepingut enne tähtaja lõppu üles öelnud.

43 Teisena, mis puudutab käesoleva kohtuotsuse punktis 31 viidatud kohtupraktikast tulenevat tingimust, mille kohaselt peavad makstud summad kujutama endast tegelikku vastutasu individualiseeritud teenuse eest, siis tuleb märkida, et nii osutatav teenus kui ka vastutasu selle teenuse kasutamise õiguse eest määratakse kindlaks Vodafone'i ja tema klientide vahelise lepingu sõlmimise ajal. Eelkõige nähtub eelotsusetaotluse esitanud kohtu esitatud andmetest, et tasu teenuse osutamise eest määratakse kindlaks vastavalt kokkulepitud kriteeriumidele, mis täpsustavad nii igakuiseid makseid kui ka viisi, kuidas tuleb ennetähtaegse ülesütlemise eest makstav summa arvutada.

44 Kliendi makstav tasu ei ole seega heldekäeline ega juhuslik (vt selle kohta 3. märtsi 1994. aasta kohtuotsus Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, punkt 19) ega ka raskesti mõõdetav ja ebakindel (vt selle kohta 10. novembri 2016. aasta kohtuotsus Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, punkt 35).

45 Vastupidi sellele, mida väidab Vodafone, ei ole see summa samastatav ka seaduses ette nähtud maksega 8. märtsi 1988. aasta kohtuotsuse Apple and Pear Development Council (102/86, EU:C:1988:120) tähenduses, või selline, millega hüvitada ettevõtjale pärast kliendi poolt lepingu üles ütlemist tulenev kahju 18. juuli 2007. aasta kohtuotsuse Société thermale d'Eugénie-les-Bains (C-277/05, EU:C:2007:440) tähenduses.

46 Esiteks, kuigi selle summa arvutamist reguleerivad õigus- ja haldusnormid, on siiski selge, et sama summa tasumine toimub õigussuhte raames, mida iseloomustab vastastikuste soorituste vahetamine teenuseosutaja ja tema kliendi vahel, ning et selle raames kujutab see makse endast kliendi lepingulist kohustust.

47 Teiseks, mis puudutab Vodafone'i väidet, et püsikliendiperioodi järgimata jätmise tõttu tasumisele kuuluv summa sarnaneb hüvitisega, mille eesmärk on hüvitada sellele äriühingule tekitatud kahju, siis tuleb esmalt märkida, et see väide läheb vastuollu põhikohtuasjas kõne all oleva liikmesriigi tegeliku õigusega, kuna selle õiguse kohaselt ei ole ettevõtjal – kui eelotsusetaotluse esitanud kohtu kontrollimisel ei selgu vastupidist – võimalik nõuda kliendilt hüvitist või kompensatsiooni lepingu ennetähtaegse ülesütlemise korral.

48 Teisalt ei saa ka selle väitega nõustuda, arvestades põhikohtuasjas arutusel olevate tehingute tegelikku majanduslikku olukorda.

49 Nimelt määrab ettevõtja majanduslikust sisukohast lähtudes kindlaks oma teenuse hinna ja igakuised maksed, võttes arvesse teenuse maksumust ja lepingulise kohustuse minimaalset kestust. Nagu on märgitud käesoleva kohtuotsuse punktis 39, tuleb ennetähtaegse ülesütlemise korral tasumisele kuuluvat summat pidada selle hinna lahutamatuks osaks, mida klient kohustub maksma teenuse osutaja poolt oma lepinguliste kohustuste täitmise eest.

50 Kõiki eeltoodud kaalutlusi arvestades tuleb esitatud eelotsuse küsimustele vastata, et käibemaksudirektiivi 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.

Kohtukulud

51 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 (üheksas koda) otsustab:

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.

Allkirjad