EUROOPA KOHTU OTSUS (kolmas koda)

12. jaanuar 2006 *

Kohtuasjas C-246/04,

mille esemeks on EÜ artikli 234 alusel Verwaltungsgerichtshof'i (Austria) 26. mai 2004. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 10. juunil 2004, menetluses

Turn- und Sportunion Waldburg

versus

Finanzlandesdirektion für Oberösterreich,

EUROOPA KOHUS (kolmas koda),

koosseisus: koja esimees A. Rosas, kohtunikud J.-P. Puissochet, S. von Bahr, U. Lõhmus (ettekandja) ja A. Ó Caoimh,

* Kohtumenetluse keel: saksa.

kohtujurist: M. Poiares Maduro,
kohtusekretär: R. Grass,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

— Austria valitsus, esindaja: H. Dossi,

— Euroopa Ühenduste Komisjon, esindajad: G. Wilms ja D. Triantafyllou,

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

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlus puudutab 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") artikli 13 B osa punkti b ja C osa sätete tõlgendamist.

2 Käesolev taotlus esitati Turn- und Sportunion Waldburg'i ja Finanzlandesdirektion für Oberösterreich'i vahelise kohtuvaidluse raames, mis puudutab mittetulundusliku spordiühingu võimalust kasutada kinnisvara rendile andmisel maksustamise valikuõigust, mida siseriiklik seadusandja võimaldab maksukohustuslastele vastavalt kuuenda direktiivi artikli 13 C osa punktile a.

Õiguslik raamistik

Ühenduse õigusnormid

3 Kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõige 1 sätestab:

„Ilma, et see piiraks ühenduse muude sätete kohaldamist, vabastavad liikmesriigid enda kehtestatud tingimustel, mille eesmärk on tagada maksuvabastuse nõuetekohane ja arusaadav kohaldamine ning ennetada võimalikku maksudest kõrvalehoidumist, maksustamise vältimist ja muid kuritarvitusi, maksust järgmised tegevusalad:

[...]

m) teatavad otseselt spordi või kehakultuuriga seotud teenused, mida mittetulundusorganisatsioonid osutavad spordi või kehakultuuriga tegelevatele isikutele;

[...]"

4 Kuuenda direktiivi artikli 13 B osa punkti b kohaselt vabastatakse maksust kinnisvara üürile- ja rendileandmine, välja arvatud teatud käesolevasse kohtuasja mittepuutuvad tehingud.

5 Sama direktiivi artikli 13 C osa sätestab:

„Liikmesriigid võivad anda maksumaksjatele maksustamise suhtes valikuõiguse:

a) kinnisvara rendileandmisel ja liisimisel [mõiste „liising" asemel on edaspidi kasutatud täpsemat vastet „üürileandmine"];

[...]

Liikmesriigid võivad piirata nimetatud valikuõiguse kohaldamisala ning kehtestavad selle kasutamise üksikasjaliku korra."

Siseriiklikud õigusnormid

6 1994. aasta käibemaksuseaduse (Umsatzsteuergesetz, edaspidi „UstG 1994") § 6 lõike 1 punkti 14 kohaselt on käibemaksust vabastatud tehingud, mida teostavad mittetulundusühingud, kelle põhikirjalise tegevuse eesmärk on tegelemine keha-

kultuuriga või selle edendamine ning puudub tasutud sisendkäibemaksu mahaarvamise õigus. Seda maksuvabastust ei kohaldata teenustele, mida osutatakse põllumajandus- ja metsandusettevõtluse raames või käsitööndus-, tööstus- või kaubandusettevõtjale föderaalse maksuseadustiku (Bundesabgabenordnung) artikli 45 lõike 3 mõttes.

7 UstG 1994 § 6 lõike 1 punkt 16 vabastab maksust kinnisvara rendile- ja üürileandmise tehingud. Äri- ja muude pindade kasutusse andmine võrdustatakse kinnisvara rendile- ja üürileandmisega.

8 Vastavalt UstG 1994 § 6 lõikele 2 võib ettevõtja otsustada, kas sama paragrahvi lõike 1 punkti 16 alusel maksust vabastatud tehingut maksustada käibemaksuga või mitte.

9 UStG 1994 § 6 lõike 1 punkt 27 vabastab maksust väikeettevõtjate poolt teostatud tehingud. Vastavalt nimetatud paragrahvi lõikele 3 võib ettevõtja, kelle tehingud on UstG 1994 § 6 lõike 1 punkti 27 alusel maksust vabastatud, loobuda selle sätte kohaldamisest, tehes Finanzamt'ile (maksuamet) vastavasisulise kirjaliku avalduse.

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

10 Põhikohtuasja hageja on mittetulundusühinguna registreeritud spordiselts. 1997. aastal alustas ta klubihoonele juurdeehituse rajamist, mille üks osa oli mõeldud sportimiseks ning teine osa, mille pindala oli umbkaudu üks neljandik

juurdeehituse kogupindalast, kasutamiseks kohvikuna, mis renditi välja kohvikupidajale. Spordiselts arvas 1997. aasta käibedeklaratsioonis maksustatavast summast maha 39 285 Austria šillingit sisendkäibemaksu, mida oli maksnud juurdeehituse selle osa eest, mis oli mõeldud kasutamiseks kohvikuna. Ta loobus väikeettevõtjaid puudutava UstG 1994 § 6 lõike 1 punkti 27 kohaldamisest.

11 Finanzamt keeldus 27. augusti 1999. aasta otsusega mahaarvamise lubamisest põhjusel, et spordiselts, mis on UstG 1994 § 6 lõike 1 punkti 14 alusel maksust vabastatud ilma, et tal oleks mahaarvamise õigus, ei saa valikuõigust kasutades loobuda kinnisvara rendile- ja üürileandmisega seotud tehingute maksuvabastusest. Mittetulunduslikele spordiühingutele UStG 1994 § 6 lõike 1 punktis 14 otseselt ette nähtud maksuvabastus prevaleerib UstG 1994 § 6 lõike 1 punktis 16 ettenähtud kinnisvara rendile- ja üürileandmise tehingute maksuvabastuse ees.

12 Selle otsuse peale esitatud kaebus jäeti põhjendamatuse tõttu rahuldamata, lähtudes sellest, et UstG 1994 § 6 lõike 1 punkt 14 on eriseadus, mis prevaleerib sama lõike punkti 16 ees. Maksuameti arvates ei muuda kõnealust õiguslikku olukorda asjaolu, et spordiselts loobus väikeettevõtjaid puudutavate eeskirjade kohaldamisest.

13 Hageja esitas selle otsuse peale kaebuse Verwaltungsgerichtshof'ile. Nimetatud kohus leidis oma eelotsusetaotluses, et spordi või kehakultuuriga mittetegelevatele isikutele osutatavate teenuste, nagu kohviku rendile- või kasutusse andmine, maksuvabastus ei kuulu kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkti m kohaldamisalasse ning see ei saa sellel sättel põhineda. Tema jaoks on siiski küsitav, kas mittetulunduslike spordiseltside poolt teostatud rendile- või üürileandmise tehingute maksuvabastus saab põhineda selle direktiivi artikli 13 B osa punktil b.

14 Olles sedastanud, et UstG 1994 ei anna spordiseltsidele nende rendile- ja üürileandmise tehingute maksukohustuse suhtes mingit valikuvõimalust, tekkis eelotsusetaotluse esitanud kohtul küsimus ka kuuenda direktiivi artikli 13 C osa tõlgenduse kohta ning võimaluse kohta jätta teatud maksumaksjad ilma võimalusest kasutada teistele maksumaksjatele antud maksustamise valikuõigust.

15 Neil tingimustel otsustas Verwaltungsgerichtshof menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1) Kas liikmesriigid peavad teostama neile kuuenda direktiivi [...] artikli 13 C osa alusel ette nähtud võimalust anda maksumaksjatele kinnisvara rendileandmise maksustamise suhtes valikuõigus, hoolimata [selle] direktiivi artikli 13 B osa punktis b sätestatud maksuvabastusest, ühetaoliselt või võib liikmesriik tulenevalt tehingute olemusest või maksumaksjate kategooriast teha erandeid?

2) Kas [kuuenda] direktiivi artikli 13 B osa punkti b sätted koosmõjus selle artikli C osa punktiga a annavad liikmesriikidele õiguse kehtestada sellised õigusnormid, nagu seda on [UstG 1994] § 6 lõike 1 punkt 14 koosmõjus selle seaduse paragrahvi 6 lõike 1 punktiga 16, mille kohaselt piiratakse rendile- ja üürilandmise tehingute maksustamise suhtes valikuvõimalust selliselt, et mittetulunduslikel spordiseltsidel selline võimalus puudub?"

16 Eelotsusetaotlus puudutas lisaks Edith Barrise ja Finanzlandesdirektion für Tirol'i vahelist kohtuasja, mille raames esitas kohus kolmanda eelotsuse küsimuse.

Verwaltungsgerichtshof võttis Euroopa Kohtusse 21. märtsil 2005 jõudnud 16. märtsi 2005. aasta määrusega kolmanda küsimuse tagasi.

Eelotsuse küsimused

Esialgsed märkused

17 Austria valitsus leiab, et kõnealuse kinnisvara rendileandmise tehing on vara haldustoiming föderaalse maksuseadustiku § 32 mõttes, mis vaieldamatult kuulub UstG 1994 § 6 lõike 1 punktis 14 sätestatud spordiseltse puudutava maksuvabastuse alla. Ta leiab, et selle kohtuasja küsimused tuleb ümber sõnastada, selleks et hinnata, kas UstG 1994 § 6 lõike 1 punktiga 14 on kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkt m Austria õigusesse nõuetekohaselt üle võetud.

18 Esitatud küsimus peaks Austria valitsuse hinnangul seega võimaldama selgitada, kas kinnisvaraga seotud haldustoimingud, mis on Austria õiguse kohaselt samuti maksust vabastatud ja mida teostab mittetulunduslik spordiselts, on otseselt seotud teenustega, mida see selts osutab spordi või kehakultuuriga tegelevatele isikutele.

19 Austria valitsuse arvates on selline seos kas olemas, see tähendab, et kinnisvara rendileandmist kohviku pidamiseks klubihoones, kus tegeletakse spordiga, võib

pidada seotuks spordiseltsi poolt osutatud teenustega, või on need teenused põhimõtteliselt kõrvalteenused ning järelikult ebaolulised.

20 Sellega seoses piisab, kui meenutada, et eelotsusemenetluse raames Euroopa Kohus ei hinda siseriikliku kohtu esitatud küsimuste asjakohasust, ei tõlgenda siseriiklikke õigussätteid ega otsusta eelotsusetaotluse esitanud kohtu poolt nendele sätetele antud tõlgenduse õigsuse üle (vt selle kohta 30. novembri 1977. aasta otsus kohtuasjas 52/77: Cayrol, EKL 1977, lk 2261, punkt 32; 16. aprilli 1991. aasta otsus kohtuasjas C-347/89: Eurim-Pharm, EKL 1991, lk I-1747, punkt 16 ja 3. oktoobri 2000. aasta otsus kohtuasjas C-58/98: Corsten, EKL 2000, lk I-7919, punkt 24).

21 Euroopa Kohus peab ühenduse ja siseriiklike kohtute pädevuste jaotuse raames võtma arvesse eelotsusetaotluses kirjeldatud faktilist ja õiguslikku konteksti, mille põhjal eelotsuseküsimused on esitatud (vt 13. novembri 2003. aasta otsus kohtuasjas C-153/02: Neri, EKL 2003, lk I-13555, punktid 34 ja 35 ja 29. aprilli 2004. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-482/01 ja C-493/01: Orfanopoulos ja Olivieri, EKL 2004, lk I-5257, punkt 42).

22 Järelikult tuleb eelotsuse küsimusi analüüsida Verwaltungsgerichtshof'i poolt eelotsusetaotluses määratletud õiguslikus raamistikus.

Esimene küsimus

23 Esimese küsimusega küsib eelotsusetaotluse esitanud kohus Euroopa Kohtult sisuliselt seda, kas liikmesriigid, kes annavad oma maksumaksjatele kuuenda direktiivi artikli 13 C osas ettenähtud maksustamise valikuõiguse, võivad tulenevalt tehingute olemusest või maksumaksjate kategooriast kehtestada erandeid.

24 Komisjon väidab, et liikmesriikidel on kuuenda direktiivi artikli 13 B osa punkti b ja C osa nende sätete, mis puudutavad üürile- või rendileandmise maksust vabastamist või maksustamist, raames avar hindamisruum. Komisjon tugineb kohtupraktikale, mille kohaselt võib teatud tehingute suhtes ja teatud maksumaksjate kategooriatele vastavalt selle direktiivi artikli 13 C osale valikuõigust mitte anda. Seda eriti juhul, kui liikmesriik leiab, et seda õigust kasutatakse maksude vältimise eesmärgil. Liikmesriigid peaksid siiski kaalutlusõigust kasutades järgima kuuenda direktiivi eesmärke ja põhimõtteid, eelkõige käibemaksu neutraalsuse ja proportsionaalsuse põhimõtet.

25 Kõigepealt tuleb meenutada, et kuuenda direktiivi artikli 13 sätestatud maksuvabastused kujutavad endast ühenduse õiguse autonoomseid mõisteid, mille eesmärk on välistada käibemaksusüsteemi liikmesriigiti erinev kohaldamine (vt eelkõige 25. veebruari 1999. aasta otsus kohtuasjas C-349/96: CPP, EKL 1999, lk I-973, punkt 15 ja 8. mai 2003. aasta otsus kohtuasjas C-269/00: Seeling, EKL 2003, lk I-4101, punkt 46).

26 Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt on rendile- ja üürileandmise tehingute maksustamine võimalus, mille ühenduse seadusandja on liikmesriikidele andnud erandina kuuenda direktiivi artikli 13 B osa punktis b toodud reeglist, mille kohaselt on rendile- ja üürileandmise tehingud käibemaksust vabastatud. Õigus mahaarvamistele ei teki niisiis automaatselt, vaid üksnes juhul, kui liikmesriigid on kasutanud kuuenda direktiivi artikli 13 C osas sätestatud võimalust ja kui maksukohustuslased kasutavad neile antud valikuõigust (vt 9. septembri 2004. aasta otsus kohtuasjas C-269/03: Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg, EKL 2004, lk I-8067, punkt 20).

27 Nagu Euroopa Kohus on juba leidnud, tuleneb kuuenda direktiivi artikli 13 C osa sõnastusest, et liikmesriigid võivad seda võimalust kasutades anda direktiivis nimetatud maksuvabastuste saajatele võimaluse maksuvabastusest kas kõikidel juhtudel või teatavates piirides või teatavaid tingimusi täites loobuda (vt 19. jaanuari 1982. aasta otsus kohtuasjas 8/81: Becker, EKL 1982, lk 53, punkt 38).

28 Kuuenda direktiivi artikli 13 C osa võimaldab seega liikmesriikidel anda maksumaksjatele kinnisvara rendileandmisel maksustamise valikuõiguse, kuid samuti piirata selle õiguse ulatust või see tühistada (vt 29. aprilli 2004. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-487/01 ja C-7/02: Gemeente Leusden ja Holin Groep, EKL 2004, lk I-5337, punkt 66).

29 Sellest tuleneb, et liikmesriikidel on kuuenda direktiivi artikli 13 C osa sätete raames avar hindamisruum. Liikmesriikide ülesanne on hinnata, kas valikuõigust kehtestada või mitte, võttes arvesse antud ajahetkel nende riigis kehtivat olukorda (vt 3. detsembri 1998. aasta otsus kohtuasjas C-381/97: Belgocodex, EKL 1998, lk I-8153, punktid 16 ja 17; 3. veebruari 2000. aasta otsus kohtuasjas C-12/98: Amengual Far, EKL 2000, lk I-527, punkt 13, ja 4. oktoobri 2001. aasta otsus kohtuasjas C-326/99: „Goed Wonen", EKL 2001, lk I-6831, punkt 45).

30 Järelikult võivad liikmesriigid jätta valikuõigusega seotud kaalutlusõigust kasutades teatud tehingud või maksumaksjate kategooriad ka selle õiguse kohaldamisalast väljapoole.

31 Nagu komisjon õigustatult märgib, peavad liikmesriigid valikuõiguse kohaldamisala piiramise võimaluse kasutamisel ning selle kasutamise üksikasjaliku korra kindlaksmääramisel järgima kuuenda direktiivi eesmärke ja üldpõhimõtteid, eelkõige maksustamise neutraalsuse põhimõtet ja maksuvabastuste korrektse, arusaadava ja ühetaolise kohaldamise nõuet (vt selle kohta 11. juuni 1998. aasta otsus kohtuasjas C-283/95: Fischer, EKL 1998, lk I-3369, punkt 27 ja eespool viidatud kohtuotsus „Goed Wonen", punkt 56).

32 Neutraalsuse põhimõte, mis on väljendatud nõukogu 11. aprilli 1967. aasta esimese direktiivi 67/227/EMÜ kumuleeruvaid käibemakse käsitlevate liikmesriikide õigusnormide ühtlustamise kohta (EÜT 1967, 71, lk 1301; ELT eriväljaanne 09/01; lk 3) artiklis 2 ja mis muu hulgas on ühise käibemaksusüsteemi lahutamatu osa, nagu seda meenutavad ka kuuenda direktiivi neljas ja viies põhjendus, nõuab, et kõiki majandustehinguid tuleb kohelda ühesuguselt (20. juuni 1996. aasta otsus kohtuasjas C-155/94: Wellcome Trust, EKL 1996, lk I-3013, punkt 38 ja eespool viidatud kohtuotsus Belgocodex, punkt 18). Sama kehtib ettevõtjate suhtes, kes teostavad samu tehinguid (7. septembri 1999. aasta otsus kohtuasjas C-216/97: Gregg, EKL 1999, lk I-4947, punkt 20).

33 Selles osas on Euroopa Kohus leidnud, et maksustamise neutraalsuse põhimõttega on vastuolus see, kui sarnaseid, üksteisega konkureerivaid teenuseid koheldakse käibemaksu seisukohast erinevalt (vt eelkõige 11. oktoobri 2001. aasta otsus kohtuasjas C-267/99: Adam, EKL 2001, lk I-7467, punkt 36; 23. oktoobri 2003. aasta

otsus kohtuasjas C-109/02: komisjon *vs.* Saksamaa, EKL 2003, lk I-12691, punkt 20 ja 26. mai 2005. aasta otsus kohtuasjas C-498/03: Kingscrest Associates ja Montecello, EKL 2005, lk I-4427, punkt 41).

34 Niisiis järeldub sellest kohtupraktikast, et teenuse sarnasuse hindamisel on teenuse osutaja isik ning õiguslik vorm, mille alusel ta tegutseb, põhimõtteliselt ebaolulised (vt 17. veebruari 2005. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-453/02 ja C-462/02: Linneweber ja Akritidis, EKL 2005, lk I-1131, punktid 24 ja 25).

35 Seega tuleb esimesele küsimusele vastata, et kui liikmesriigid annavad oma maksumaksjatele kuuenda direktiivi artikli 13 C osas ettenähtud maksustamise valikuõiguse, võivad nad tulenevalt tehingute olemusest või maksumaksjate kategooriast kehtestada erandeid tingimusel, et nad järgivad kuuenda direktiivi eesmärke ja üldpõhimõtteid, eelkõige maksustamise neutraalsuse põhimõtet ja maksuvabastuste korrektse, arusaadava ja ühetaolise kohaldamise nõuet.

Teine küsimus

36 Teise küsimusega küsib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt seda, kas kuuenda direktiivi artikli 13 B osa punktiga b ja C osaga on vastuolus siseriiklik õigusnorm, mis, nähes ette üldise maksuvabastuse mittetulunduslike spordiühingute

tehingutele, piirab nende valikuõigust kinnisvara rendile- ja üürileandmise maksustamisel.

37 Komisjon toob selles osas esile, et spordiseltse puudutava ja erandit sätestava UstG 1994 § 6 lõike 1 punkt 14 on tunduvalt üldsõnalisem kui sellele vastav kuuenda direktiivi säte, s.o artikli 13 A osa lõike 1 punkt m. Seetõttu ei sisalda Austria käibemaksuseadusega kehtestatud õigusnorm komisjoni arvates nõudeid, mis on kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkti m alusel antava maksuvabastuse eeltingimuseks. Selle sätte sõnastuse kohaselt peaks maksuvabastus puudutama teenuste osutamist, mis on spordiga otseselt seotud ja mis eeldavad teenuse osutaja ja teenuse saaja vahelise seose olemasolu.

38 Rõhutades kuuenda direktiivi artikli 13 A, B ja C osade ühtse tõlgendamise kohustust, järeldab komisjon, et spordiseltsil, mis ei vasta selle direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkti m tingimustele, võib direktiivi eesmärki arvestades olla täiesti võimalik valida kinnisvara rendile- ja üürileandmise tehingute maksustamise kasuks.

39 Kõigepealt tuleb meenutada, et kuuendas direktiivis puudub õigusnorm, mis vabastab üldkorras maksust kõik teenused, mis on seotud spordi ja kehakultuuriga (vt selle kohta 18. jaanuari 2001. aasta otsus kohtuasjas C-150/99: Stockholm Lindöpark, EKL 2001, lk I-493, punkt 22).

40 Seega on mittetulunduslike spordiühingute tehingud kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkti m kohaselt maksust vabastatud kui üldistes huvides tehtud tehingud, tingimusel et need on otseselt seotud spordi või kehakultuuriga ning neid

osutatakse spordi või kehakultuuriga tegelevatele isikutele (vt selle kohta 7. mai 1998. aasta otsus kohtuasjas C-124/96: komisjon *vs.* Hispaania, EKL 1998, lk I-2501, punkt 15; eespool viidatud kohtuotsus Stockholm Lindöpark, punkt 19 ja 21. märtsi 2002. aasta otsus C-174/00: Kennemer Golf, EKL 2002, lk I-3293, punkt 19).

41 Käesoleva eelotsuse raames leiab siseriiklik kohus, et kinnisvara rendileandmine selle kasutamiseks kohvikuna ei ole otseselt spordiga seotud teenus ega ka teenus, mida osutatakse spordi või kehakultuuriga tegelevatele isikutele. Sellisel juhul ei saa kohviku rendileandmise maksust vabastamine põhineda kuuenda direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punktil m, kuid see võib põhimõtteliselt tugineda selle direktiivi artikli 13 B osa punktile b.

42 Mis puudutab küsimust, kas liikmesriigid võivad jätta mittetulunduslikud spordiühingud ilma valikuõigusest selliselt, et maksust vabastatakse üldkorras kõik nende ühingute poolt tehtud tehingud, tuleb sedastada, et kuuenda direktiivi artikli 13 C osa ei täpsusta, millistel tingimustel ja milliste üksikasjalike eeskirjade järgi võib valikuõiguse ulatust piirata. Seega on iga liikmesriigi ülesanne täpsustada oma siseriiklikus õiguses valikuõiguse ulatus ning kehtestada eeskirjad, mille alusel teatud maksumaksjad võivad kinnisvara rendile- ja üürileandmise tehingute maksustamise suhtes valikuõigust kasutada.

43 Nagu Euroopa Kohus on juba leidnud, ei anna kuuenda direktiivi artikli 13 C osa liikmesriikidele siiski vabadust kehtestada selle artikli B osas ette nähtud maksuvabastusele mistahes tingimusi või piiranguid. See jätab neile üksnes õiguse anda maksuvabastuste saajatele suuremal või vähemal määral võimalus ise maksustamise suhtes valida, kui nad leiavad, et see on nende huvides (vt eespool viidatud otsus Becker, punkt 39).

44 Vastavalt kuuenda direktiivi artikli 13 B osale vabastavad liikmesriigid maksust kinnisvara rendileandmise enda kehtestatud tingimustel selleks, et tagada maksuvabastuste korrektne ja arusaadav kohaldamine ning ennetada võimalikke maksupettusi, maksudest kõrvalehoidumist ja muid kuritarvitusi. Direktiivi artikli 13 C osa alusel tehtud liikmesriigi otsust piirata kinnisvara rendileandmise maksustamise suhtes valikuõiguse ulatust võib eelkõige õigustada samade eesmärkidega.

45 Selline otsus peab siiski järgima käesoleva otsuse punktides 32–34 meenutatud maksustamise neutraalsuse põhimõtet.

46 Siseriikliku kohtu ülesanne on põhikohtuasja asjaolusid ning eespool viidatud kohtupraktikat arvestades kindlaks määrata, kas üldise maksuvabastuse andmine kõikidele mittetulunduslike spordiühingute tehingutele, sh kinnisvara rendileandmisele, toob kaasa maksustamise neutraalsuse põhimõtte rikkumise või mitte.

47 Samuti võib maksustamise neutraalsuse põhimõtte rikkumisega olla tegemist juhul, kui spordiühingul, mille põhikirjalise tegevuse eesmärgiks on kehakultuuriga tegelemine või selle edendamine, puudub maksustamise suhtes valikuvõimalus, kuigi selline võimalus on olemas teistel sarnast tegevust viljelevatel ja seetõttu temaga konkureerivatel maksumaksjatel.

48 Selleks, et kindlaks määrata, kas põhikohtuasjas on väljutud kaalutlusõiguse piiridest, peab eelotsusetaotluse esitanud kohus lisaks kontrollima, kas ettenähtud

maksuvabastuste korrektse, arusaadava ja ühetaolise kohaldamise nõuet on rikutud. Selleks peab ta iseäranis arvestama asjaolu, et kuuenda direktiiviga sätestatud maksuvabastuse süsteem näeb mittetulundusühingute teostatud tehingute osas erineva kohtlemise ette üksnes siis, kui need tehingud on spordiga seotud ning neid osutatakse spordiga tegelevatele isikutele. Sellisel juhul on need tehingud üldistes huvides käibemaksust vabastatud.

49 Järelikult tuleb teisele küsimusele vastata selliselt, et siseriikliku kohtu ülesanne on kindlaks teha, kas siseriiklik õigusnorm, mis, nähes ette üldise maksuvabastuse mittetulunduslike spordiühingute tehingutele, piirab nende ühingute valikuõigust kinnisvara rendile- ja üürileandmise tehingute maksustamisel, ületab liikmesriikidele antud kaalutlusõigust, arvestades maksustamise neutraalsuse põhimõtet ja ettenähtud maksuvabastuste korrektse, arusaadava ja ühetaolise kohaldamise nõuet.

Kohtukulud

50 Et põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus poolelioleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse siseriiklik kohus. Euroopa Kohtule märkuste esitamisega kaasnenud kohtukulusid, v.a poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (kolmas koda) otsustab:

1. Kui liikmesriigid annavad oma maksumaksjatele nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ artikli 13 C osas ettenähtud

maksustamise valikuõiguse, võivad nad tulenevalt tehingute olemusest või maksumaksjate kategooriast kehtestada erandeid tingimusel, et nad järgivad kuuenda direktiivi eesmärke ja üldpõhimõtteid, eelkõige maksustamise neutraalsuse põhimõtet ja maksuvabastuste korrektse, arusaadava ja ühetaolise kohaldamise nõuet.

2. **Siseriikliku kohtu ülesanne on kindlaks teha, kas siseriiklik õigusnorm, mis, nähes ette üldise maksuvabastuse mittetulunduslike spordiühingute tehingutele, piirab nende ühingute valikuõigust kinnisvara rendile- ja üürileandmise tehingute maksustamisel, ületab liikmesriikidele antud kaalutlusõigust, arvestades maksustamise neutraalsuse põhimõtet ja ettenähtud maksuvabastuste korrektse, arusaadava ja ühetaolise kohaldamise nõuet.**

Allkirjad