Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (neljas koda)

13. juuli 2017*

Eelotsusetaotlus – Maksustamine – Käibemaks – Direktiiv 2006/112/EÜ – Otseselt spordiga seotud teenuste maksust vabastamine – Artikkel 133 – Maksuvabastuse andmata jätmine juhul, kui esineb konkurentsi moonutamise oht, mis seab käibemaksuga maksustatavad äriühingud ebasoodsasse olukorda – Avalik-õiguslike mittetulundusühingute osutatavad teenused

Kohtuasjas C-633/15,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel First-tier Tribunal'i (Tax Chamber) (esimese astme kohus (maksuasjade koda), Ühendkuningriik) 30. novembri 2015. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 30. novembril 2015, menetluses

London Borough of Ealing

versus

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

EUROOPA KOHUS (neljas koda),

koosseisus: koja president T. von Danwitz (ettekandja), kohtunikud E. Juhász, C. Vajda, K. Jürimäe ja C. Lycourgos,

kohtujurist: M. Wathelet,

kohtusekretär: vanemametnik L. Hewlett,

arvestades kirjalikus menetluses ja 26. oktoobri 2016. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

— London Borough of Ealing, esindaja: *barrister* F. Mitchell, keda volitas *solicitor* H. Grantham,

— Ühendkuningriigi valitsus, esindaja: S. Brandon, keda abistasid *barrister* R. Hill ja *barrister* P. Mantle,

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

olles 21. detsembri 2016. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

* Kohtumenetluse keel: inglise.

otsuse

1 Eelotsusetaotlus puudutab nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT 2006, L 347, lk 1; parandus ELT 2007, L 335, lk 60), artikli 133 esimese lõigu punkti d ja teise lõigu tõlgendamist.

2 Taotlus on esitatud London Borough of Ealingi (Londoni Ealingi linnaosavalitsus, Ühendkuningriik) ning Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customsi (Ühendkuningriigi maksu- ja tolliamet, edaspidi „maksuhaldur") vahelises kohtuvaidluses selle üle, kas spordirajatistesse sissepääsu tasu on käibemaksuga maksustatav.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

3 Nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT 1977, L 145, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 23; edaspidi „kuues direktiiv") artikli 28 lõike 3 punkt a sätestab koostoimes selle direktiivi E lisaga, et nimetatud artikli lõikes 4 nimetatud üleminekuperioodil võivad liikmesriigid jätkata direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punktis m nimetatud teenuste maksustamist käibemaksuga.

4 Direktiivi 2006/112 artiklite 411 ja 413 kohaselt on käibemaksu käsitlevad Euroopa Liidu õigusnormid, eeskätt kuues direktiiv, alates 1. jaanuarist 2007 kehtetuks tunnistatud ja asendatud.

5 Direktiivi 2006/112 IX jaotise 2. peatükis „Maksuvabastused teatavate tegevuste puhul avalikes huvides" asuva artikli 132 lõike 1 punkt m sätestab, et liikmesriigid vabastavad käibemaksust:

„otseselt spordi või kehakultuuriga seotud teatavad teenused, mida mittetulundusühingud osutavad spordi või kehakultuuriga tegelevatele isikutele."

6 Nimetatud direktiivi artikkel 133 sätestab:

„Liikmesriigid võivad muudele kui avalik-õiguslikele organisatsioonidele artikli 132 lõike 1 punktides b, g, h, i, l, m ja n sätestatud maksuvabastuse andmise suhtes kohaldada iga juhtumi puhul üht või mitut järgmist tingimust:

[…]

d) asjaomaste teenuste maksuvabastus ei põhjusta ilmselt konkurentsi moonutamist, seades käibemaksuga maksustatavad äriühingud ebasoodsasse olukorda.

Liikmesriigid, kes [kuuenda direktiivi] E lisa alusel maksustasid 1. jaanuaril 1989 käibemaksuga artikli 132 lõike 1 punktides m […] nimetatud tehinguid, võivad kohaldada esimese lõigu punktis d ette nähtud tingimusi ka siis, kui nimetatud teenuste osutamine või kaubatarned avalik-õiguslike organisatsioonide poolt on maksust vabastatud."

Ühendkuningriigi õigus

7 Suurbritannia ja Põhja-Iiri Ühendkuningriik jätkas kuuenda direktiivi artikli 28 lõikes 3 sätestatud üleminekuperioodil direktiivi artikli 13 A osa lõike 1 punktis m nimetatud spordi ja kehakultuuriga otseselt seotud teenuste – välja arvatud Value Added Tax Act 1983 (1983. aasta käibemaksuseadus) 6. lisa 10. jaotises sätestatud kaks teenust, mis on seotud spordivõistlusel osalemisega – käibemaksuga maksustamist.

8 Value Added Tax Act 1994 (1994. aasta käibemaksuseadus) 9. lisa 10. jaotis näeb käibemaksuvabastuse ette järgmistel juhtudel:

„1. Spordivõistlusel või füüsilises vabaajategevuses osalemise õiguse andmine, kui selle õiguse andmise eest saadava tasu puhul on tegemist rahaga, mida kasutatakse täies ulatuses auhinna või auhindade andmiseks sellel võistlusel.

2. Sellisel võistlusel osalemise õiguse andmine spordi või füüsilise vabaajategevuse eesmärgil asutatud õigustatud organisatsiooni poolt.

3. Teenused, mida õigustatud organisatsioon osutab isikule ja mis on otseselt seotud viimase harrastatava spordi või kehakultuuriga ja nende jaoks vajalikud; juhul kui see organisatsioon tegutseb oma liikmete huvides, ei kuulu sinna hulka teenused, mida osutatakse isikule, kes ei ole klubi liige.“

9 10. jaotise tõlgendavas märkuses 2A on „õigustatud organisatsioon“ määratletud kui mittetulundusühing, mis vastab teatud tingimustele.

10 10. jaotise tõlgendava märkuse 3 kohaselt:

„„õigustatud organisatsiooniks“ 9 lisa 10. jaotise punkti 3 tähenduses ei loeta:

a) kohalikke omavalitsusi;

b) valitsusasutust […]; ega

c) [teatud struktuuriväliseid avalik-õiguslikke asutusi].“

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

11 Londoni Ealingi linnaosavalitsus on kohalik omavalitsus, mis haldab arvukaid spordirajatisi, nagu spordisaalid ja ujulad. Ajavahemikul 1. juunist 2009 kuni 31. augustini 2012 maksis ta nende spordirajatiste sissepääsutasudelt arvestatud käibemaksu.

12 2013. aastal esitas linnaosavalitsus maksuhaldurile käibemaksu tagastamise taotluse, kuna tema väitel peaksid sissepääsutasud olema direktiivi 2006/112 artikli 132 lõike 1 punkti m kohaselt maksust vabastatud. Lähtudes selle direktiivi artikli 133 esimese lõigu punktis d ja teises lõigus sätestatud tingimustest, jättis maksuhaldur taotluse rahuldamata, kuna riigi õigusnormid välistavad selles sättes nimetatud spordiga seotud teenuste maksust vabastamise, kui neid osutab selline avalik-õiguslik asutus nagu kohalik omavalitsus.

13 Londoni Ealingi linnaosavalitsus esitas selle otsuse peale kaebuse First-tier Tribunalile (Tax Chamber) (esimese astme kohus (maksuasjade koda), Ühendkuningriik). Ta väitis kohtus, et Ühendkuningriik ei saa tugineda nimetatud direktiivi artikli 133 teisele lõigule, sest see liikmesriik ei olnud 1. jaanuaril 1989 kõiki spordiga seotud teenuseid käibemaksuga maksustanud, kuna näiteks spordivõistlusel

osalemise tasud olid maksust vabastatud. Lisaks leiab põhikohtuasja kaebaja, et artikli 133 teine lõik, mis käsitleb otseselt spordi või kehakultuuriga seotud teenuste osutamist, ei võimalda jätta käibemaksuvabastust andmata avalik-õiguslikele mittetulundusühingutele, ilma et maksuvabastus jäetakse samamoodi andmata ka muudele kui avalik-õiguslikele mittetulundusühingutele. Lõpuks tuleb märkida, et sama direktiivi artikli 133 teine lõik ei luba liikmesriikidel jätta maksuvabastuse kohaldamisalast välja ühtviisi kõiki kohalikke omavalitsusi, kuna selle sätte kohaselt on nõutav, et „iga juhtumi puhul“ tuleb kindlaks teha, ega maksuvabastus ei põhjusta konkurentsi moonutamist. Maksuhaldur selle väitega ei nõustu.

14 Eelotsusetaotluses sisalduva teabe kohaselt tuleb Londoni Ealingi linnaosavalitsust käsitada mittetulundusühinguna, kelle teenused on otseselt seotud spordi või kehakultuuriga ning on mõeldud isikutele, kes tegelevad spordi või kehakultuuriga direktiivi 2006/112 artikli 132 lõike 1 punkti m tähenduses.

15 Neil asjaoludel otsustas First-tier Tribunal (Tax Chamber) (esimese astme kohus (maksuasjade koda) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas Ühendkuningriigil on direktiivi 2006/112 artikli 133 teise lõigu alusel õigus kohaldada selle artikli [esimese lõigu] punktis d sisalduvat tingimust avalik-õiguslikele organisatsioonidele [esiteks] olukorras, kus 1. jaanuaril 1989 käsitleti asjassepuutuvaid tehinguid Ühendkuningriigis maksustatavana, kuid muud spordiga seotud teenused olid sel kuupäeval maksust vabastatud, ja [teiseks] olukorras, kus asjassepuutuvaid tehinguid ei vabastatud siseriikliku õiguse alusel maksust enne, kui Ühendkuningriik oli kohaldanud selle direktiivi artikli 133 [esimese lõigu] punktis d sisalduvat tingimust?

2. Kui vastus esimesele küsimusele on jaatav, siis kas Ühendkuningriigil on õigus kohaldada direktiivi 2006/112 artikli 133 [esimese lõigu] punktis d sisalduvat tingimust avalik-õiguslikele mittetulundusühingutele, ilma et ta kohaldaks seda tingimust eraõiguslikele mittetulundusühingutele?

3. Kui vastus teisele küsimusele on jaatav, siis kas Ühendkuningriigil on õigus jätta [direktiivi 2006/112] artikli 132 lõike 1 punktis m nimetatud maksuvabastus andmata kõikidele avalik-õiguslikele mittetulundusühingutele, ilma et ta kontrolliks iga juhtumi puhul, kas maksuvabastuse andmine võib ilmselt põhjustada konkurentsi moonutamist, seades käibemaksuga maksustatavad äriühingud ebasoodsasse olukorda?“

Eelotsuse küsimuste analüüs

16 Kõigepealt tuleb märkida, et eelotsusetaotluses sisalduva info põhjal kuuluvad põhikohtuasjas kõnealused teenused direktiivi 2006/112 *ratione temporis* kohaldamisalasse, neid tuleb käsitada selle direktiivi artikli 132 lõike 1 punktis m sätestatud tingimustele vastavana ja neid osutas selle sätte tähenduses avalik-õiguslik mittetulundusühing. Kuna põhikohtuasjas kõnealuste õigusnormide kohaselt on need teenused käibemaksuga maksustatavad, puudutavad eelotsusetaotluse esitanud kohtu küsimused üksnes nimetatud direktiivi artikli 133 teise lõigu tõlgendamist koostoimes esimese lõigu punktiga d, mis võimaldab teatud tingimustel jätta sellistele teenustele maksuvabastus andmata, kui neid osutavad avalik-õiguslikud organisatsioonid.

Esimene küsimus

17 Eelotsusetaotluse esitanud kohus palub oma esimese küsimusega selgitada sisuliselt, kas direktiivi 2006/112 artikli 133 teist lõiku tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mille alusel kohaldatakse käibemaksuvabastuse andmise suhtes avalik-õiguslikele

organisatsioonidele, kes osutavad otseselt spordi või kehakultuuriga seotud teenuseid nimetatud direktiivi artikli 132 lõike 1 punkti m tähenduses, direktiivi artikli 133 esimese lõigu punktis d sätestatud tingimust, olgugi et esiteks ei kohaldanud see liikmesriik 1. jaanuaril 1989 käibemaksu kõikidele sellistele teenustele ning teiseks ei olnud kõnealused teenused käibemaksust vabastatud enne, kui nähti ette antud tingimuse täitmine.

18 Mis puudutab küsimust, kas kõik otseselt spordi või kehakultuuriga seotud teenused pidid olema 1. jaanuaril 1989 käibemaksuga maksustatavad, selleks et liikmesriik saaks kasutada direktiivi 2006/112 artikli 133 teises lõigus sätestatud õigust, siis tuleb märkida, et antud sätte sõnastus sellist tingimust ei sisalda. Seda sätet kohaldatakse nimelt liikmesriikide suhtes, kes maksustasid käibemaksuga selle direktiivi artikli 132 lõikes 1 nimetatud teenuseid, ilma et selles oleks nõutud kõikide nende teenuste maksustamist.

19 Taoline nõue oleks muu hulgas vastuolus artikli 132 lõike 1 punktiga m, millele viitab artikli 133 teine lõik ja mis puudutab „teatavaid“ otseselt spordi või kehakultuuriga seotud teenuseid.

20 Järelikult võib liikmesriik, antud juhul Ühendkuningriik, kes maksustas 1. jaanuaril 1989 käibemaksuga mitte kõiki, vaid teatavaid teenuseid, kasutada liikmesriikidele selle direktiivi artikli 133 teise lõiguga koostoimes esimese lõigu punktiga d antud valikuõigust.

21 Esimese küsimuse teine osa puudutab direktiivi artikli 133 teise lõigu viimast lauseosa „kui nimetatud teenuste osutamine või kaubatarned avalik-õiguslike organisatsioonide poolt on maksust vabastatud“ tõlgendamist.

22 Sellega seoses küsib eelotsusetaotluse esitanud kohus, kas selline sõnastus tähendab – nagu väidab Londoni Ealingi linnaosavalitsus –, et Ühendkuningriik oli kohustatud esialgu maksust vabastama otseselt spordi või kehakultuuriga seotud teenused, mida osutavad avalik-õiguslikud mittetulundusühingud, enne kui ta võis selliste teenuste suhtes edaspidi kohaldada direktiivi 2006/112 artikli 133 esimese lõigu punktis d sätestatud tingimust.

23 Sellist nõuet aga ei saa nimetatud direktiivi artikli 133 teisest lõigust tuletada. Nagu kohtujurist oma ettepaneku punktis 44 märkis, kasutatakse selles sättes verbi „maksust vabastama“ olevikuvormis ehk „maksust vabastatakse“, mitte minevikuvormis „maksust vabastati“. Nimetatud säte ei nõua seega, et selliste teenuste osutamine tuleks käibemaksust vabastada, enne kui kohaldatakse sama direktiivi artikli 133 esimese lõigu punktis d sätestatud tingimust.

24 Direktiivi 2006/112 artikli 133 teise lõiguga taotletav eesmärk räägib samuti sellise tõlgenduse kasuks. Nimelt ei ole selle sätte eesmärk mitte otseselt spordi või kehakultuuriga seotud teenused maksust vabastada, vaid vastupidi, nagu nähtub artikli 133 teisest lõigust koostoimes selle artikli esimese lõigu punktiga d, võimaldada liikmesriikidel käibemaksuga maksustada teenuseid, mida osutavad avalik-õiguslikud organisatsioonid ja mis olid 1. jaanuaril 1989 käibemaksuga maksustatavad.

25 Sellest tuleneb, et nimetatud direktiivi artikli 133 teise lõigu kohaselt võib otseselt spordi või kehakultuuriga seotud teenustele, kui neid osutavad avalik-õiguslikud organisatsioonid, maksuvabastuse andmise suhtes kohaldada nimetatud artikli esimese lõigu punktis d sätestatud tingimust, isegi kui need teenused varem ei olnud asjaomases liikmesriigis maksust vabastatud.

26 Eelnevaid kaalutlusi arvesse võttes tuleb esimesele küsimusele vastata, et direktiivi 2006/112 artikli 133 teist lõiku tuleb tõlgendada nii, et sellega ei ole vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mille alusel kohaldatakse avalik-õiguslikele organisatsioonidele, kes osutavad otseselt spordi või kehakultuuriga seotud teenuseid nimetatud direktiivi artikli 132 lõike 1 punkti m tähenduses, käibemaksuvabastuse andmise suhtes direktiivi artikli 133 esimese lõigu punktis d sätestatud tingimust, olgugi et esiteks ei kohaldanud see liikmesriik 1. jaanuaril 1989 käibemaksu kõikidele sellistele teenustele ning teiseks ei olnud kõnealused teenused käibemaksust vabastatud enne, kui nähti ette antud tingimuse täitmine.

Teine küsimus

27 Eelotsusetaotluse esitanud kohus palub oma teise küsimusega selgitada sisuliselt, kas direktiivi 2006/112 artikli 133 teist lõiku tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus sellised liikmesriigi õigusnormid nagu põhikohtuasjas, kuna nende alusel kohaldatakse avalik-õiguslikele mittetulundusühingutele, kes osutavad otseselt spordi või kehakultuuriga seotud teenuseid nimetatud direktiivi artikli 132 lõike 1 punkti m tähenduses, käibemaksuvabastuse andmise suhtes direktiivi artikli 133 esimese lõigu punktis d sätestatud tingimust, kuid ei kohaldata samasugust tingimust muudele kui avalik-õiguslikele mittetulundusühingutele, kes selliseid teenuseid osutavad.

28 Selle kohta tuleb meenutada, et direktiivi 2006/112 artikli 132 lõike 1 punkt m, mille kohaselt vabastavad liikmesriigid maksust teatavad otseselt spordi või kehakultuuriga seotud teenused, mida osutavad mittetulundusühingud, käsitleb vahet tegemata kõiki mittetulundusühinguid (vt selle kohta kohtuotsus, 25.2.2016, komisjon *vs.* Madalmaad, C-22/15, ei avaldata, EU:C:2016:118, punkt 43).

29 Kuigi direktiivi artikkel 133 lubab liikmesriikidel kohaldada maksuvabastuse andmiseks täiendavaid tingimusi, nähtub selle artikli esimese lõigu sõnastusest, et liikmesriigid võivad kohaldada antud lõigu punktides a–d sätestatud tingimusi põhimõtteliselt üksnes selliste mittetulundusühingute suhtes, mis ei ole avalik-õiguslikud. Avalik-õiguslike organisatsioonide puhul võimaldab nimetatud artikli teine lõik nende suhtes üksnes kehtestada selle artikli esimese lõigu punktis d sätestatud tingimuse, mille eesmärk on ära hoida konkurentsi moonutamist, mis seaks käibemaksuga maksustatavad äriühingud ebasoodsasse olukorda, ja seda üksnes neil liikmesriikidel, kes maksustasid käibemaksuga selle direktiivi artikli 132 lõike 1 punktis m viidatud teenuseid 1. jaanuaril 1989.

30 Direktiivi 2006/112 artikli 133 alusel liikmesriikidele jäetud võimalus – välistada käibemaksuvabastuse andmine otseselt spordi või kehakultuuriga seotud teenustele selle direktiivi artikli 132 lõike 1 punkti m tähenduses – on seega avalik-õiguslike mittetulundusühingute puhul palju rangemalt piiritletud kui muude mittetulundusühingute puhul. Nagu kohtujurist oma ettepaneku punktis 27 märkis, on viimati nimetatud sätte eesmärk soodustada avalik-õiguslikke mittetulundusühinguid võrreldes teiste mittetulundusühingutega, kui küsimus on nende poolt osutatavate otseselt spordi ja kehakultuuriga seotud teenuste maksust vabastamises.

31 Seda eesmärki silmas pidades tuleb direktiivi 2006/112 artikli 133 teises lõigus kasutatud mõistet „samuti“ tõlgendada nii, et liikmesriik võib näha avalik-õiguslikele organisatsioonidele ette selle artikli esimese lõigu punktis d sätestatud tingimuse vaid siis, kui ta näeb selle ette ka muudele kui avalik-õiguslikele mittetulundusühingutele.

32 Niisuguse tõlgendusega on järelikult vastuolus sellised siseriiklikud õigusnormid nagu põhikohtuasjas, mis välistavad käibemaksuvabastuse andmise otseselt spordi või kehakultuuriga seotud teenustele nimetatud direktiivi artikli 132 lõike 1 punkti m tähenduses üksnes siis, kui neid teenuseid osutavad avalik-õiguslikud mittetulundusühingud, ilma et nad selle direktiivi artikli 133 esimese lõigu punkti d kohaselt maksustaksid käibemaksuga muude mittetulundusühingute poolt osutatavaid teenuseid.

33 Kõiki eelnevaid kaalutlusi arvesse võttes tuleb teisele küsimusele vastata, et direktiivi 2006/112 artikli 133 teist lõiku tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus sellised liikmesriigi õigusnormid nagu põhikohtuasjas, kuna nende alusel kohaldatakse avalik-õiguslikele mittetulundusühingutele, kes osutavad otseselt spordi või kehakultuuriga seotud teenuseid nimetatud direktiivi artikli 132 lõike 1 punkti m tähenduses, käibemaksuvabastuse andmise suhtes direktiivi artikli 133 esimese lõigu punktis d sätestatud tingimust, kuid ei kohaldata samasugust tingimust muudele kui avalik-õiguslikele mittetulundusühingutele, kes selliseid teenuseid osutavad.

Kolmas küsimus

34 Arvestades teisele küsimusele antud vastust, ei ole kolmandale küsimusele vaja vastata.

Kohtukulud

35 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 (neljas koda) otsustab:

1. **Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artikli 133 teist lõiku tuleb tõlgendada nii, et sellega ei ole vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mille alusel kohaldatakse avalik-õiguslikele organisatsioonidele, kes osutavad otseselt spordi või kehakultuuriga seotud teenuseid nimetatud direktiivi artikli 132 lõike 1 punkti m tähenduses, käibemaksuvabastuse andmise suhtes direktiivi artikli 133 esimese lõigu punktis d sätestatud tingimust, olgugi et esiteks ei kohaldanud see liikmesriik 1. jaanuaril 1989 käibemaksu kõikidele sellistele teenustele ning teiseks ei olnud kõnealused teenused käibemaksust vabastatud enne, kui nähti ette antud tingimuse täitmine.**

2. **Direktiivi 2006/112 artikli 133 teist lõiku tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus sellised liikmesriigi õigusnormid nagu põhikohtuasjas, kuna nende alusel kohaldatakse avalik-õiguslikele mittetulundusühingutele, kes osutavad otseselt spordi või kehakultuuriga seotud teenuseid nimetatud direktiivi artikli 132 lõike 1 punkti m tähenduses, käibemaksuvabastuse andmise suhtes direktiivi artikli 133 esimese lõigu punktis d sätestatud tingimust, kuid ei kohaldata samasugust tingimust muudele kui avalik-õiguslikele mittetulundusühingutele, kes selliseid teenuseid osutavad.**

Allkirjad