

Kohtuasi C-291/07

Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet

versus

Skatteverket

(eelotsusetaotlus, mille on esitanud Regeringsrätten)

Käibemaks – Maksustatavate tehingute koht – Maksustatavate tehingute koha kindlaksmääramine – Teenuseosutaja, kes asub muus liikmesriigis kui teenuste saaja – Maksukohustuslase staatus – Siseriiklikule sihtasutusele, mis teostab korraga nii majandustegevust kui muud tegevust, osutatud teenused

Kohtuotsuse kokkuvõte

Maksusätted – Õigusaktide ühtlustamine – Käibemaks – Ühine käibemaksu süsteem – Teenuste osutamine – Maksustatavate tehingute koha kindlaksmääramine

(Nõukogu direktiiv 77/388, artikli 9 lõike 2 punkt e ja nõukogu direktiiv 2006/112, artikli 56 lõike 1 punkt c)

Kuuenda direktiivi 77/388 kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas, mida on muudetud direktiiviga 1999/59, artikli 9 lõike 2 punkti e ja direktiivi 2006/112, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artikli 56 lõike 1 punkti c, mis määrab kindlaks konsultantide, inseneride, konsultatsioonibüroode, juristide, raamatupidajate jms teenuste maksustamise koha, tuleb tõlgendada nii, et isikut, kellele osutab konsultatsiooniteenuseid teises liikmesriigis asuv maksukohustuslane, kes teostab korraga nii majandustegevust kui tegevusi, mis jäävad väljapoole nende direktiivide kohaldamisala, tuleb käsitada maksukohustuslasena ka siis, kui kõnealust teenust kasutatakse üksnes viimati nimetatud tegevuste jaoks.

Seega see artikkel ei täpsusta, kas selle kohaldamine sõltub tingimustest, et maksukohustuslane, kellele teenust osutatakse, kasutab seda oma majandustegevuse tarbeks. Niisiis ei näita see artikkel vastupidi teistele kuuenda direktiivi sätetele nagu artikli 2 lõige 1 ja artikli 17 lõige 2 kuidagi, et taoline tingimus on kohaldamiseks vajalik.

Kuna kuuenda direktiivi artikli 9 lõike 2 punktis e puudub sõnaselge märges selle kohta, et osutatavaid teenuseid tuleb kasutada teenuste saaja majandustegevuse tarbeks, tuleb asuda seisukohale, et asjaolu, et viimane kasutab neid teenuseid tegevustes, mis jäävad väljapoole kuuenda direktiivi kohaldamisala, ei takista selle sätte kohaldamist.

(vt punktid 28–33 ja resolutsioon)

EUROOPA KOHTU OTSUS (esimene koda)

6. november 2008(*)

Käibemaks – Maksustatavate tehingute koht – Maksustatavate tehingute koha kindlaksmääramine – Teenuseosutaja, kes asub muus liikmesriigis kui teenuste saaja – Maksukohustuslase staatus – Siseriiklikule sihtasutusele, mis teostab korraga nii majandustegevust kui muud tegevust, osutatud teenused

Kohtuasjas C-291/07,

mille ese on EÜ artikli 234 alusel Regeringsrätten'i (Rootsi) 30. mai 2007. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 15. juunil 2007, menetluses

Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet

versus

Skatteverket,

EUROOPA KOHUS (esimene koda),

koosseisus: koja esimees P. Jann, kohtunikud M. Ilešić, A. Tizzano, A. Borg Barthet (ettekandja) ja E. Levits,

kohtujurist: J. Mazák,

kohtusekretär: R. Grass,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

- Skatteverket, esindaja: M. Loeb,
- Saksamaa valitsus, esindajad: M. Lumma ja C. Blaschke,
- Kreeka valitsus, esindajad: S. Spyropoulos, I. Bakopoulos ja I. Pouli,
- Itaalia valitsus, esindaja: I. M. Braguglia, keda abistas *avvocato dello Stato* G. de Bellis,
- Poola valitsus, esindaja: T. Nowakowski,
- Euroopa Ühenduste Komisjon, esindajad: D. Triantafyllou ja P. Dejmek,

olles 17. juuni 2008. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

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), mida on muudetud nõukogu 17. juuni 1999. aasta direktiiviga 1999/59/EÜ (EÜT L 162, lk 63; ELT

eriväljaanne 09/01, lk 324; edaspidi „kuues direktiiv”) artikli 9 lõike 2 ja nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT L 347, lk 1) artikli 56 lõike 1 punkti c tõlgendamist.

2 Eelotsusetaotlus on esitatud Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet (Uus algus – koondamisalase toe ja nõustamise nõukogu, edaspidi „TRR”), mis on sihtasutus, millel on olemas nii majandustegevus kui ka muu tegevus, ja Skatteverketi (Rootsi maksuhaldur) vahelises kohtuasjas, mis puudutab teatud nõustamisteenustega, mida sihtasutus kavatseb osta, kaasnevaid maksualaseid tagajärgi ning küsimust, kas seda sihtasutust tuleks käsitleda ettevõtjana medvärdesskattelagen (1994:200) (Rootsi käibemaksuseadus, edaspidi „käibemaksuseadus”) 5. peatüki artikli 7 mõttes. Vaidlus puudutab ajavahemikku, mil kõigepealt kohaldati kuuendat direktiivi ning seejärel direktiivi 2006/112.

Õiguslik raamistik

Ühenduse õigus

3 Kuuenda direktiivi artikli 2 lõige 1 (nüüd direktiivi 2006/112 artikli 2 lõike 1 punkt a) sätestab, et käibemaksuga maksustatakse „kauba tarnimine või teenuste osutamine tasu eest riigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb”.

4 Kuuenda direktiivi artikli 4 lõike 1 kohaselt (nüüd direktiivi 2006/112 artikli 9 lõike 1 esimene lõik) on maksukohustuslane „iga isik, kes mis tahes paigas teostab iseseisvalt lõikes 2 sätestatud mis tahes majandustegevust, olenemata nimetatud tegevuse eesmärgist või tulemustest”.

5 Kuuenda direktiivi artikli 4 lõige 2 sätestab (nüüd direktiivi 2006/112 artikli 9 lõike 1 teine lõik), et „lõikes 1 nimetatud majandustegevus on tootjate, ettevõtjate ja teenuseid osutavate isikute mis tahes tegevus, sealhulgas kaevandamine ja põllumajandus ning vabakutseline tegevus. Majandustegevuseks loetakse ka materiaalse või immateriaalse vara kasutamine kestva tulu saamise eesmärgil”.

6 Kuuenda direktiivi artikli 9 lõike 1 (nüüd direktiivi 2006/112 artikkel 43) kohaselt on „[t]eenuse osutamise kohaks teenuse osutaja tegevuskoht või teenuse osutamise asukoht või nimetatud tegevuskoha või asukoha puudumise korral tema alaline elu- või asukoht või peamine elukoht”.

7 Kuuenda direktiivi artikli 9 lõike 2 punkt e (nüüd direktiivi 2006/112 artikli 56 lõike 1 punkt c) näeb ette, et „allpool nimetatud teenuste osutamise korral väljaspool ühendust asuvatele klientidele või maksukohustuslastele, kes asuvad ühenduses, kuid mitte tarnijaga samas liikmesriigis, on teenuste osutamise kohaks kliendi tegevuskoht või teenuste kasutamise asukoht või nimetatud tegevuskoha või asukoha puudumise korral tema alaline elu- või asukoht või peamine elukoht:

[...]

– konsultantide, inseneride, konsultatsioonibüroode, juristide ja raamatupidajate teenused jms teenused, samuti andmetöötlus- ning teabeandmisteenused,

[...]”.

8 Kuuenda direktiivi artikli 21 punkti 1 alapunkti b kohaselt vastutavad käibemaksu tasumise eest isikud, kellele välismaal elav maksukohustuslane osutab artikli 9 lõike 2 punktis e nimetatud teenuseid. Liikmesriigid võivad siiski nõuda, et teenuse osutaja vastutaks maksu tasumise eest solidaarselt”.

9 Direktiivi 2006/112 artikkel 196 sätestab, et „[k]äibemaksu tasuvad maksukohustuslased, kellele osutatakse artiklis 56 nimetatud teenuseid [...]”.

Siseriiklikud õigusnormid

10 Käibemaksuseaduse 1. peatüki § 1 kohaselt tuleb käibemaksu tasuda sellise riigisisese kaupade ja teenuste müügi eest, mis on maksustatav ja mida tehakse kutsealase tegevuse raames. Selle sättega võetakse üle kuuenda direktiivi artikli 2 lõige 1.

11 Käibemaksuseaduse 5. peatüki § 7 kohaselt loetakse teatavad teisest liikmesriigist osutatavad teenused – sealhulgas konsultatsiooniteenused – riigisisesteks teenusteks, kui klient on ettevõtja, kellel on Rootsis tegevuskoht või teenuse osutamise asukoht või kes sellise tegevuskoha või asukoha puudumise korral on määranud, et tema alaline elu- või asukoht või peamine asukoht on Rootsis. Selle seaduse 1. peatüki § 2 kohaselt vastutab käibemaksu tasumise eest teenuse saaja, kui käibemaksuga maksustatavaid konsultatsiooniteenuseid osutab välisriigi teenuse osutaja. Need sätted võtavad siseriiklikku õigusesse üle kuuenda direktiivi artikli 9 lõike 2 punkti e ja artikli 21 punkti 1 alapunkti b vastavad sätted.

12 Käibemaksuseadus ei määratle mõiste „ettevõtja” tähendust. Selle seaduse 4. peatüki § 1 siiski täpsustab, et „kutsetegevusena” käsitatakse igasugust majandustegevust inkomstskattelagen (1999:1229) (tulumaksuseadus) 13. peatüki mõttes või mida tehakse sarnasel moel ja mille tulud on eelarveaasta lõikes suuremad kui 30 000 Rootsi krooni. Viimati nimetatud seaduse 13. peatüki § 1 tuleneb, et „majandustegevusena” tuleb mõista igasugust iseseisvalt kutsetegevusena teostatud tegevust.

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimus

13 Põhikohtuasja vaidlus puudutab Rootsi Tööandjate Liidu Svenska Arbetsgivareföreningen'i (nüüd Svenskt Näringsliv) ning Tööstuse ja Teeninduse Palgatöötajate Liidu Privattjänstemannakartellen'i poolt kollektiivlepingute alusel loodud sihtasutust TRR.

14 TRR-i põhikiri näeb ette, et tema eesmärgid on esiteks maksta töötushüvitist ja edendada meetmeid, mis hõlbustavad töökohavahetust mingil põhjusel töötuks jäänud või selles ohus olevatele töötajatele, ning teiselt poolt anda nõu ja abi äriühingutele, kes on olukorras – või tõenäoliselt võivad sattuda olukorda –, kus neil on liiga palju töötajaid, ning edendada äriühingute arengut inimressursside valdkonnas. Üksikasjalikumalt reguleerib TRR-i tegevust kehtiv leping (leping töökohavahetuste kohta, edaspidi „Omställningsavtalet”) Svenskt Näringsliv'i ja Privattjänstemannakartellen'i vahel.

15 Tegevust rahastatakse lepinguga seotud tööandjate makstavate tasudega, mis vastavad proportsionaalsele osale lepinguga hõlmatud töötajate palgast. Lepinguga „kõrvallepingu” kaudu seotud tööandjad maksavad kindlasummalist aastatasu. Lisaks tegevusele Omställningsavtaleti alusel osutab TRR allhangetega tegelevatele äriühingutele teenuseid, mille osas ta on registreeritud käibemaksukohustuslasena. TRR-i tuludest moodustab tegevus käibemaksukohustuslasena aruannete kohaselt kuni 5% kogumahust.

16 TRR soovib osta – muu hulgas Taanist – konsultatsiooniteenuseid, mida kasutatakse TRR-i

üksnes sellise tegevusega seoses, mis põhineb Omställningsavtaletil. Sellise ostutehingu tagajärgede selgitamiseks taotles TRR Skatterättsnämnden'ilt (maksuõiguse nõukogu) otsust selle kohta, kas tema tegevus Omställningsavtaleti alusel on olemuselt kutsealane ja kas ta on ettevõtja käibemaksuseaduse 5. peatüki § 7 tähenduses.

17 Skatterättsnämnden leidis 3. märtsi 2006. aasta otsuses, et TRR-i tegevust Omställningsavtaleti alusel ei tule pidada teenuste osutamiseks kutsealase tegevuse raames, vaid hoopis, et TRR-i tuleb pidada ettevõtjaks nimetatud seaduse 5. peatüki § 7 tähenduses.

18 TRR kaebas selle otsuse edasi, paludes Regeringsrättenil kinnitada, et ta ei ole ettevõtja käibemaksuseaduse 5. peatüki § 7 tähenduses. Skatteverket palub Regeringsrättenil vaidlustatud otsus jõusse jätta.

19 Oma kaebuse põhjenduseks märgib TRR muu hulgas, et käibemaksukohustuslaseks registreerimine ei tähenda iseenesest seda, et asjaomast isikut tuleb alati pidada ettevõtjaks käibemaksuseaduse 5. peatüki § 7 tähenduses. Ostutehingutes sellise tegevuse tarvis, mis ei kuulu kuuenda direktiivi kohaldamisalasse, ei ole ta ettevõtja kõnealuse sätte tähenduses. TRR lisab, et kuuenda direktiivi vastavas sättes, nimelt artikli 9 lõike 2 punktis e viidatakse maksukohustuslasele, mitte ettevõtjale.

20 Regeringsrätten on seisukohal, et teatavate kuuenda direktiivi ja direktiivi 2006/112 sätete kohaldamisel on vaja tõlgendust ühenduse õiguse terminitele „maksukohustuslane” ja „maksu tasumise eest vastutav isik”. Eelotsusetaotluse esitanud kohus märgib, et Euroopa Kohus on paljudes oma otsustes tõlgendanud kuuendas direktiivis sisalduvat terminit „maksukohustuslane”, kuid paraku ei osuta kohtupraktika, kuidas mõista seda terminit kuuenda direktiivi artikli 9 lõike 2 punkti e kohaldamisel sellises olukorras, nagu käsitletakse käesolevas kohtuasjas.

21 Leides, et kuuenda direktiivi ja direktiivi 2006/112 asjakohased sätted on ebaselged, ja kuna ilmneb, et Euroopa Kohus ei ole seda küsimust veel käsitlenud, otsustas Regeringsrätten menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas [...] kuuenda direktiivi [...] artikli 9 lõike 2 punkti e ja artikli 21 punkti 1 alapunkti b ning direktiivi [2006/112] artikli 56 lõike 1 punkti c ja artiklit 196 tuleb tõlgendada nii, et isikut, kellele osutab konsultatsiooniteenuseid teise liikmesriigi maksukohustuslane, ning kes teostab korraga nii majandustegevust kui tegevusi, mis jäävad väljapoole direktiivi kohaldamisala, tuleb käsitleda maksukohustuslasena ka siis, kui kõnealust teenust kasutatakse üksnes viimati nimetatud tegevuste jaoks?”

Eelotsuse küsimus

22 Eelotsusetaotluse esitanud kohus uurib oma küsimuses sisuliselt seda, kas kuuenda direktiivi artikli 9 lõike 2 punkt e ja direktiivi 2006/112 artikli 56 lõike 1 punkti c tuleb tõlgendada nii, et isikut, kellele osutab konsultatsiooniteenuseid teises liikmesriigis asuv maksukohustuslane, kes teostab korraga nii majandustegevust kui tegevusi, mis jäävad väljapoole nende direktiivide kohaldamisala, tuleb käsitada maksukohustuslasena ka siis, kui kõnealust teenust kasutatakse üksnes viimati nimetatud tegevuste jaoks?

23 Tuleb meenutada, et kuuenda direktiivi artikli 9 lõike 2 punkti e sõnastus on sisuliselt identne direktiivi 2006/112 artikli 56 lõike 1 punktiga c. Sellest järeldub, et neid kahte artiklit tuleb tõlgendada ühtemoodi.

24 Lisaks tuleb meenutada, et teenustele kohaldatava maksuseaduse kindlaksmääramise reeglid sätestab kuuenda direktiivi artikkel 9. Selle artikli lõige 1 sätestab vastava üldreegli ja lõige

2 loetleb rea erandeid. Nende sätete eesmärk on vältida ühest küljest pädevuskonflikte, mis võivad viia topeltmaksustamiseni, ja teisest küljest tulude maksustamata jätmist (4. juuli 1985. aasta otsus kohtuasjas 168/84: Berkholz, EKL 1985, lk 2251, punkt 14; 26. septembri 1996. aasta otsus kohtuasjas C-327/94: Dudda, EKL 1996, lk I-4595, punkt 20; 6. märtsi 1997. aasta otsus kohtuasjas C-167/95: Linthorst, Pouwels en Scheres, EKL 1997, lk I-1195, punkt 10; 12. mai 2005. aasta otsus kohtuasjas C-452/03: RAL (Channel Islands) jt, EKL 2005, lk I-3947, punkt 23, ja 9. märtsi 2006. aasta otsus kohtuasjas C-114/05: Gillan Beach, EKL 2006, lk I-2427, punkt 14).

25 Samuti tuleb meenutada, et kuuenda direktiivi artikli 9 lõike 1 ja lõike 2 vahelise seose osas on Euroopa Kohus juba asunud seisukohale, et selle artikli lõige 1 ei ole ülimuslik lõike 2 suhtes. Iga juhtumi korral peab küsima, kas tegemist ei ole ühe nimetatud direktiivi artikli 9 lõikes 2 sätestatud erandiga. Juhul kui sellega tegu ei ole, tuleb kohaldada nimetatud artikli lõiget 1 (vt eespool viidatud kohtuotsused Dudda, punkt 21; Linthorst, Pouwels en Scheres, punkt 11, RAL (Channel Islands) jt, punkt 24, ja Gillan Beach, punkt 15).

26 Kuuenda direktiivi artikli 9 lõike 2 punkt e sätestab, et, ühenduses, kuid mitte tarnijaga samas liikmesriigis asuvatele maksukohustuslastele osutatavate konsultantide teenuste ja muude sarnaste teenuste osutamise koht on kliendi tegevuskoht.

27 Kuigi põhikohtuasjas on tegemist sellega, et konsultatsiooniteenuste saaja asub ühenduses, kuid mitte tarnijaga samas liikmesriigis, küsib eelotsusetaotluse esitanud kohus siiski, kas nende teenuste saajat tuleb samuti käsitada maksukohustuslasena artikli 9 mõttes juhtudel, kus asjaomaseid teenuseid ei kasutata muuks, kui tegevustes, mis jäävad väljapoole kuuenda direktiivi ja direktiivi 2006/112 kohaldamisala.

28 Kõigepealt tuleb märkida, et kuuenda direktiivi artikli 9 lõike 2 punkt e ei täpsusta, kas selle kohaldamine sõltub tingimustest, et maksukohustuslane, kellele teenust osutatakse, kasutab seda oma majandustegevuse tarbeks. Niisiis ei näita see artikkel vastupidi teistele kuuenda direktiivi sätetele nagu artikli 2 lõige 1 ja artikli 17 lõige 2 kuidagi, et taoline tingimus on kohaldamiseks vajalik.

29 Teisisõnu, kuna kuuenda direktiivi artikli 9 lõike 2 punktis e puudub sõnaselge märges selle kohta, et osutatavaid teenuseid tuleb kasutada teenuste saaja majandustegevuse tarbeks, tuleb asuda seisukohale, et asjaolu, et viimane kasutab neid teenuseid tegevustes, mis jäävad väljapoole kuuenda direktiivi kohaldamisala, ei takista selle sätte kohaldamist.

30 Selline tõlgendus läheb kokku kuuenda direktiivi artikliga 9 taotletava eesmärgiga, milleks on, nagu on meenutatud käesoleva kohtuotsuse punktis 24, kollisiooninorm, mille eesmärk on vältida topeltmaksustamist ja maksustamata jätmist.

31 Nagu kohtujurist oma ettepaneku punktis 41 märkis, lihtsustab taoline tõlgendus nimetatud kollisiooninormi rakendamist, võimaldades teenuste osutamise kohas maksu sissenõudmist ja maksudest kõrvalehoidumist käsitlevate eeskirjade lihtsat haldamist. Teenuste osutaja peab üksnes tuvastama, et teenuste saaja on maksukohustuslane, selleks et kindlaks määrata, kas teenuste osutamise koht on liikmesriik, kus ta ise asub, või see liikmesriik, kus on teenuste saaja tegevuskoht.

32 Lisaks on selline tõlgendus kooskõlas ühise käibemaksusüsteemi toimimist reguleerivate eeskirjade eesmärgiga, kuna see tagab sellises olukorras nagu põhikohtuasjas, et tasumisele kuuluv käibemaks jääb teenuste lõpptarbija kanda.

33 Nagu kohtujurist oma ettepaneku punktides 43 ja 44 välja tõi, on taoline tõlgendus kooskõlas ka õiguskindluse põhimõttega ja võimaldab muu hulgas aidata kaasa kogu siseturu

piires tegutsevate ettevõtjate koormuse vähendamisele ning hõlbustada kaupade vaba liikumist.

34 Viimasena tuleb märkida, et kuuenda direktiivi artikli 21 lõike 1 punkt b (nüüd direktiivi 2006/112 artikkel 196) sätestab, et käibemaksu tasumise eest vastutavad isikud, kellele välismaal elav maksukohustuslane osutab kuuenda direktiivi artikli 9 lõike 2 punktis e (nüüd direktiivi 2006/112 artikli 56 lõike 1 punkt c) nimetatud teenuseid. Seega, kui on täidetud tingimused, millest sõltub kuuenda direktiivi artikli 9 lõike 2 punkti e kohaldamine, vastutab käibemaksu tasumise eest talle osutatavate teenuste tõttu teenuse saaja, sõltumata asjaolust, kas neid teenuseid osutati või mitte seoses tegevusega, mis jääb väljapoole nimetatud direktiivide kohaldamisala.

35 Eelnevaid kaalutlusi arvesse võttes tuleb Regeringsrätteni küsimusele vastata, et kuuenda direktiivi artikli 9 lõike 2 punkti e ja direktiivi 2006/112 artikli 56 lõike 1 punkti c tuleb tõlgendada nii, et isikut, kellele osutab konsultatsiooniteenuseid teises liikmesriigis asuv maksukohustuslane, kes teostab korraga nii majandustegevust kui tegevusi, mis jäävad väljapoole nende direktiivide kohaldamisala, tuleb käsitada maksukohustuslasena ka siis, kui kõnealust teenust kasutatakse üksnes viimati nimetatud tegevuste jaoks.

Kohtukulud

36 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 (esimene koda) otsustab:

Nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas, mida on muudetud nõukogu 17. juuni 1999. aasta direktiiviga 1999/59/EÜ, artikli 9 lõike 2 punkti e ja nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artikli 56 lõike 1 punkti c tuleb tõlgendada nii, et isikut, kellele osutab konsultatsiooniteenuseid teises liikmesriigis asuv maksukohustuslane, kes teostab korraga nii majandustegevust kui tegevusi, mis jäävad väljapoole nende direktiivide kohaldamisala, tuleb käsitada maksukohustuslasena ka siis, kui kõnealust teenust kasutatakse üksnes viimati nimetatud tegevuste jaoks.

Allkirjad

* Kohtumenetluse keel: rootsi.