

**Kohtuasi C-451/06**

**Gabriele Walderdorff**

**versus**

**Finanzamt Waldviertel**

(eelotsusetaotlus, mille on esitanud

Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien)

Kuues käibemaksudirektiiv – Artikli 13 B osa punkt b – Maksuvabastus – Kinnisvara üürile ja rendile andmise tehingud – Kalapüügiõiguse rendile andmine

Kohtuotsuse kokkuvõte

*Maksusätted – Õigusaktide ühtlustamine – Käibemaks – Ühine käibemaksusüsteem – Kuuenda direktiiviga ette nähtud maksuvabastused – Maksuvabastus kinnisvara üürile ja rendile andmisel*

*(Nõukogu direktiiv 77/388, artikli 13 B osa punkt b)*

Kuuenda direktiivi 77/388 kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas artikli 13 B osa punkti b tuleb tõlgendada nii, et kümneks aastaks sõlmitud rendilepinguga tasu eest kalapüügiõiguse andmine selle veekogu omaniku poolt, mille jaoks luba on antud, ja avalikus kasutuses oleva veekogu kalapüügiõiguse omaniku poolt ei ole kinnisvara üürile- ega rendileandmine, kuna kalapüügiõigus ei anna õigust hõivata asjaomast kinnisvara ja välistada kõigi teiste isikute samasugune õigus.

(vt punkt 23 ja resolutiivosa)

EUROOPA KOHTU OTSUS (kolmas koda)

6. detsember 2007(\*)

Kuues käibemaksudirektiiv – Artikli 13 B osa punkt b – Maksuvabastus – Kinnisvara üürile- ja rendileandmise tehingud – Kalapüügiõiguse rendileandmine

Kohtuasjas C-451/06,

mille esemeks on EÜ artikli 234 alusel Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien'i (Austria) 24. oktoobri 2006. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 6. novembril 2006, menetluses

## **Gabriele Walderdorff**

*versus*

### **Finanzamt Waldviertel,**

EUROOPA KOHUS (kolmas koda),

koosseisus: koja esimees A. Rosas, kohtunikud U. Lõhmus (ettekandja), J. N. Cunha Rodrigues, A. Ó. Caoimh ja A. Arabadjiev,

kohtujurist: E. Sharpston,

kohtusekretär: R. Grass,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitas:

– Euroopa Ühenduste Komisjon, esindaja: D. Triantafyllou,

olles 18. juuli 2007. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

teeb 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 tõlgendamist.

2 See taotlus on esitatud Gabriele Walderdorffi (edaspidi „G. Walderdorff“) ja Finanzamt Waldvierteli (edaspidi „Finanzamt“) vahelises kohtuvaidluses seoses kalapüügiõiguse renditehingute käibemaksuga maksustamisega.

### **Õiguslik raamistik**

#### *Ühenduse õigusnormid*

3 Kuuenda direktiivi artikli 2 punkti 1 kohaselt maksustatakse käibemaksuga kauba tarnimine või teenuste osutamine tasu eest riigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb.

4 Kuuenda direktiivi artikli 13 B osa 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:

[...]

b) kinnisvara liising [mõiste „liising“ asemel on edaspidi kasutatud täpsemat vastet

„üürileandmine”] ja rendileandmine, v.a

1. liikmesriikide õigusaktides määratletud majutamine hotellisektoris või sama ülesandega sektorites, sh majutamine puhkelaagrites või kämpinguna kasutamiseks ettenähtud paikades;
2. ruumide ja maatükkide rendileandmine sõidukite parkimiseks;
3. alaliselt paigaldatud seadmete ja masinate rendileandmine;
4. seifide rendileandmine.

Liikmesriigid võivad käesoleva maksuvabastuse kohaldamisalas teha lisaerandeid;

[...]

#### *Siseriiklikud õigusnormid*

5 1994. aasta käibemaksuseaduse (Umsatzsteuergesetz 1994, *BGBI*, 663/1994; edaspidi „UStG”) § 1 lg 1 kohaselt maksustatakse käibemaksuga kauba tarnimine ja teenuste osutamine, mida ettevõtja teostab oma majandustegevuse raames tasu eest Austria territooriumil.

6 Vastavalt UStG § 6 lg 1 p 16 on maksust vabastatud:

„kinnisvara, õiguste, mille suhtes kehtivad kinnisvarale kohaldatavad tsiviilõigusnormid, ning maa- ja pinnasekasutusega seotud riigi suveräänsete õiguste üürile- ja rendileandmine; äri- ja muude pindade kasutusse andmine kasutuslepingu alusel on käsitatav kinnisvara üürile- või rendileandmisena. Isiklik tarbimine on samuti maksust vabastatud. Maksust ei ole vabastatud:

- eluruumina kasutatava kinnisvara rendileandmine (kasutusse andmine), v.a isikliku tarbimise korral;
- selliste masinate ja muude seadmete üürile- ja rendileandmine, mis kuuluvad ettevõtte sisseseade hulka, isegi kui need kujutavad endast kinnisasja olulist osa;
- majutamine selleks ettenähtud eluruumides ja magamistubades;
- selliste pindade või kohtade üürileandmine (kasutusse andmine), mis on mõeldud igat liiki sõidukite parkimiseks;
- laagripaikade üürileandmine (kasutusse andmine).”

#### **Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimus**

7 G. Walderdorff juhib Austrias asuvat põllumajandus- ja metsandusettevõtet. Tema majandustegevuse käigus tehtud tehingud maksustatakse käibemaksuga üldkorras.

8 G. Walderdorff sõlmis 21. novembril 1995 Sportfischereiverein Zwettl’iga (Zwettl’i kalaspordiühing, edaspidi „kalaspordiühing”) kümne aasta pikkuse lepingu. Lepingu kohaselt sai kalaspordiühing tasu eest kalapüügiõiguse esiteks kahes G. Walderdorffile kuuluvas tiigis, mille osas on viimasel omanikuna kalapüügiõigus, ja teiseks üldkasutatavas kalastuskohas, mille kohta on G. Walderdorffile katastris (ala „Zwettl I/3”) registreeritud kalapüügiõigus. Nimetatud rendileping sõlmiti ajavahemikuks 1. jaanuar 1996 kuni 31. detsember 2005. G. Walderdorff nendelt renditehingutelt käibemaksu ei tasunud. Seda maksu ei olnud märgitud ka rentnikule esitatud arvetele.

9 Aastate 1998-2000 kohta läbiviidud maksukontrolli tulemusena leidis Finanzamt, et need renditehingud oleks tulnud maksustada käibemaksu standardmääraga, kuna kõnesolevat renditulu ei saadud kinnisasjaõiguse rendileandmisest, mis on UStG kohaselt maksust vabastatud. Finanzamti arvates on kalapüügiõigus maapinnast sõltumatu õigus.

10 Seetõttu tegi Finanzamt 24. märtsil 2003 G. Walderdorffi suhtes maksu ümberarvutuse otsused, milles lisas standardmääraga 20 % maksustatavate tehingute hulka kalapüügiõiguse rendileandmise. 24. aprilli 2003. aasta kirjas esitas G. Walderdorff nende otsuste peale vaide, milles ta taotles kalapüügiõiguse renditehingutele UStG paragrahvi 6 lõike 1 punkti 16 alusel maksuvabastust.

11 Finanzamt jättis vaide rahuldamata ning pöördus seejärel G. Walderdorffi nõudmisel Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien'i poole.

12 Nimetatud kohtus pooleliolev vaidlus puudutab küsimust, kas G. Walderdorffi ja kalaspordiühingu vahelise lepingu alusel makstud tasud on üldkorra kohaselt maksustatavad käibemaksu standardmääraga või kohaldatakse neile UStG paragrahvi 6 lõike 1 punktis 16 sätestatud maksuvabastust.

13 Neil asjaoludel otsustas Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas [...] kuuenda direktiivi [...] artikli 13 B osa punkti b tuleb tõlgendada nii, et kümneks aastaks sõlmitud rendilepinguga tasu eest kalapüügiõiguse andmine

- selle kinnisasja omaniku poolt, millel asub veekogu, mille jaoks luba on antud,
- avalikus kasutuses oleval veekogul kalapüügiõiguse omaniku poolt,

kujutab endast „kinnisvara üürile- ja rendileandmist”?”

### **Eelotsuse küsimus**

14 Eelotsusetaotluse esitanud kohus küsib sisuliselt seda, kas kuuenda direktiivi artikli 13 B osa punkti b tuleb tõlgendada nii, et kümneks aastaks sõlmitud lepingu alusel kalapüügiõiguse andmine tasu eest veekogu omaniku poolt ning avalikus kasutuses oleva veekogu kalapüügiõiguse omaniku poolt on „kinnisvara üürile- ja rendileandmine” selle sätte mõttes.

15 Esmalt tuleb sedastada, et G. Walderdorffi ja kalaspordiühingu vaheline leping puudutab veekogul kalapüügiõiguse andmist. Selle lepingu alusel tehtud renditehingud on kuuenda direktiivi kohaselt üldjuhul käibemaksuga maksustatavad. Jääb üle vaid tuvastada, kas need tehingud kuuluvad kuuenda direktiivi artikli 13 B osa punktis b sätestatud maksuvabastuse kohaldamisalasse.

16 Tuleb meenutada, et väljakujunenud kohtupraktika kohaselt on kuuenda direktiivi artiklis 13 sätestatud maksuvabastused ühenduse õiguse autonoomsed mõisted ning nende sisu määratleb seetõttu ühendus (vt 12. septembri 2000. aasta otsus kohtuasjas C-358/97: komisjon vs. Iirimaa, EKL 2000, lk I-6301, punkt 51; 16. jaanuari 2003. aasta otsus kohtuasjas C-315/00: Maierhofer, EKL 2003, lk I-563, punkt 25; 12. juuni 2003. aasta otsus kohtuasjas C-275/01: Sinclair Collis, EKL 2003, lk I-5965, punkt 22; 18. novembri 2004. aasta otsus kohtuasjas C-284/03: Temco Europe, EKL 2004, lk I-11237, punkt 16; 3. märtsi 2005. aasta otsus kohtuasjas C-428/02: Fonden Marselisborg Lystbådehavn, EKL 2005, lk I-1527, punkt 27, ja 19. aprilli 2007. aasta otsus kohtuasjas C-455/05 Velvet & Steel Immobilien, kohtulahendite kogumikus veel avaldamata,

punkt 15).

17 „Kinnisvara üürileandmise” ja „rendileandmise” mõistete definitsiooni puudumisel on Euroopa Kohus määranud kinnisvara üürileandmist kuuenda direktiivi artikli 13 B osa punkti b tähenduses kui kinnisasja omaniku poolt üürnikule kokkulepitud ajaks tasu eest antavat õigust hõivata kinnisasi ja välistada kõigi teiste isikute samasugune õigus (vt selle kohta 4. oktoobri 2001. aasta otsus kohtuasjas C-326/99: „Goed Wonen”, EKL 2001, lk I-6831, punkt 55; 9. oktoobri 2001. aasta otsused kohtuasjas C-409/98: Mirror Group, EKL 2001, lk I-7175, punkt 31, ja kohtuasjas C-108/99: Cantor Fitzgerald International, EKL 2001, lk I-7257, punkt 21, ning eespool viidatud kohtuotsused komisjon vs. Iirimaa, punktid 52–57; Sinclair Collis, punkt 25; Temco Europe, punkt 19, ja Fonden Marselisborg Lystbådehavn, punkt 30).

18 Kohtupraktika kohaselt tuleb kuuenda direktiivi artiklis 13 maksuvabastuste määramiseks kasutatud termineid, sh mõisteid „kinnisvara üürileandmine” ja „rendileandmine”, tõlgendada kitsalt, arvestades, et need maksuvabastused on erandid üldpõhimõttest, mille kohaselt maksustatakse käibemaksuga iga teenus, mille maksukohustuslane on tasu eest osutanud (vt eelkõige 18. jaanuari 2001. aasta otsus kohtuasjas C-150/99: Stockholm Lindöpark, EKL 2001, lk I-493, punkt 25, ning eespool viidatud kohtuotsused komisjon vs. Iirimaa, punktid 52 ja 55; Sinclair Collis, punkt 23; Temco Europe, punkt 17, ja Fonden Marselisborg Lystbådehavn, punkt 29).

19 Põhikohtuasjast on teada, et G. Walderdorff sõlmis kalaspordiühinguga lepingu kalapüügiõiguse andmiseks tasu eest kümneks aastaks erinevatel veekogudel. Euroopa Kohus on juba leidnud, et täielikult või osaliselt vee all olevaid alasid võib kvalifitseerida kinnisvarana, mis võib olla üürile- või rendileandmise objekt (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Fonden Marselisborg Lystbådehavn, punkt 34, ja 7. septembri 2006. aasta otsus kohtuasjas C-166/05: Heger, EKL 2006, lk I-7749, punkt 20).

20 Nagu kohtujurist oma ettepaneku punktis 23 õigesti märkis, peavad olema täidetud kõik käesoleva kohtuotsuse punktis 17 nimetatud kinnisvara üürile- ja rendileandmise kriteeriumid. Eelkõige puudutab see kriteeriumit, mille kohaselt kinnisvara üürile- ja rendileandmist tuleb käsitleda õigusena kasutada kinnisasja ja välistada kõigi teiste isikute samasugune õigus. Põhikohtuasjas see nii ei ole.

21 Eelotsusetaotlusest nähtub, et G. Walderdorffi ja kalaspordiühingu vahel sõlmitud lepingu kohaselt on viimasel üksnes kalastamisõigus lepinguga kindlaks määratud veekogudel. Samuti tuleneb Euroopa Kohtule esitatud toimikust, et rendilepingu tingimused nägid ette, et G. Walderdorff jätab endale kalapüügiõiguse nendel veekogudel ja lubab iga päev ühel külalisel seal kalastada. Niisiis ei ole kalaspordiühingul selle lepingu kohaselt õigust välistada teiste isikute õigust hõivata veekogu, mille omanik on G. Walderdorff, ega avalikus kasutuses olevat veekogu, mille osas on viimasel katastris registreeritud kalapüügiõigus.

22 Järelikult, ilma et oleks vaja uurida küsimust, kas kalapüügiõiguse andmise leping sellisena, nagu see on põhikohtuasjas, käsitleb kinnisvara, tuleb sedastada, et ühenduse mõistete kinnisvara üürile- ja rendileandmine määramise üks kriteeriumidest, mida ühenduse käibemaksusüsteemi raames kasutatakse, antud juhul puudub, kuna põhikohtuasjas käsitletav kasutamise leping ei anna kalaspordiühingule õigust hõivata selles nimetatud kinnisvara ja välistada kõigi teiste isikute samasugune õigus.

23 Seega tuleb esitatud küsimusele vastata, et kuuenda direktiivi artikli 13 B osa punkti b tuleb tõlgendada nii, et kümneks aastaks sõlmitud rendilepinguga tasu eest kalapüügiõiguse andmine selle veekogu omaniku poolt, mille jaoks luba on antud, ja avalikus kasutuses oleva veekogu kalapüügiõiguse omaniku poolt ei ole kinnisvara üürile- ega rendileandmine, kuna kalapüügiõigus ei anna õigust hõivata asjaomast kinnisvara ja välistada kõigi teiste isikute samasugune õigus.

### **Kohtukulud**

24 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 (kolmas koda) otsustab:

**Nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleerivate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas, artikli 13 B osa punkti b tuleb tõlgendada nii, et kümneks aastaks sõlmitud rendilepinguga tasu eest kalapüügiõiguse andmine selle veekogu omaniku poolt, mille jaoks luba on antud, ja avalikus kasutuses oleva veekogu kalapüügiõiguse omaniku poolt ei ole kinnisvara üürile- ega rendileandmine, kuna kalapüügiõigus ei anna õigust hõivata asjaomast kinnisvara ja välistada kõigi teiste isikute samasugune õigus.**

Allkirjad

\* Kohtumenetluse keel: saksa.