

62011CO0220

EUROOPA KOHTU MÄÄRUS (kuues koda)

1. märts 2012 (*)

„Kodukorra artikli 104 lõike 3 esimene lõik — Käibemaksudirektiiv — Reisibüroode maksustamise erikord — Reisibüroodele bussiveoteenuste osutamine ilma muude teenuste osutamiseta”

Kohtuasjas C-220/11,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Nejvyšší správní soudi (Tšehhi Vabariik) 28. aprilli 2011. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 11. mail 2011, menetluses

Star Coaches s. r. o.

versus

Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu,

EUROOPA KOHUS (kuues koda),

koosseisus: koja esimees U. Lõhmus, kohtunikud A. Arabadjiev ja C. G. Fernlund (ettekandja),

kohtujurist: E. Sharpston,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

soovides asja lahendada põhistatud määrusega vastavalt kodukorra artikli 104 lõike 3 esimesele lõigule,

olles ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on andnud järgmise

määruse

1

Eelotsusetaotlus käsitleb seda, kuidas tõlgendada nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT L 347, lk 1, edaspidi „käibemaksudirektiiv”), artiklit 306.

2

Taotlus on esitatud Star Coaches s. r. o. (edaspidi Star Coaches) ja Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu (Praha linna maksuamet (Tšehhi Vabariik)) vahelises kohtuvaidluses seoses Star Coachile 2008. aasta jaanuari kohta esitatud käibemaksuteatega.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

Käibemaksudirektiivi artikkel 306, mis asub XII jaotise 3. peatükis „Reisibüroode erikord”, sätestab:

„1. Liikmesriigid kohaldavad reisibüroode tegevuse suhtes käesoleva peatüki kohaselt käibemaksu erikorda, kui reisibürood teevad reisijatega tehinguid enda nimel ning kasutavad reisivõimaluste pakkumiseks teiste maksukohustuslaste tarneid või teenuseid.

Käesolevat erikorda ei kohaldata reisibüroode suhtes, kes tegutsevad üksnes vahendajana ning kelle suhtes kohaldatakse maksustatava väärtuse arvutamiseks artikli 79 esimese lõigu punkti c.

2. Käesolevas peatükis käsitatakse reisibüroodena ka reisikorraldajaid.”

Selle direktiivi artikkel 307 on sõnastatud järgmiselt:

„Kõik tehingud, mida reisibüroo seoses reisiga teeb, loetakse üheks reisibüroo poolt reisijale osutatavaks teenuseks.

See maksustatakse liikmesriigis, kus asub reisibüroo tegevuskoht või asukoht, kust reisibüroo teenuseid osutas.”

Nimetatud direktiivi artikkel 308 sätestab:

„Reisibüroo ühe teenuse maksustatav väärtus ja ilma käibemaksuta hind artikli 226 punkti 8 tähenduses on reisibüroo kasuminorm, s.t reisija poolt tasutav käibemaksuta kogusumma ning reisibüroo jaoks teistelt maksukohustuslastelt saadud tarnete või teenuste tegeliku maksumuse vahe, kui nimetatud tehingud on tehtud otseselt reisija huvides.”

Käibemaksudirektiivi artikkel 310 sätestab:

„Käibemaksu, mis on reisibüroolt võetud teiste maksukohustuslaste poolt artiklis 307 nimetatud tehingutelt, mis on tehtud otseselt reisija huvides, ei või üheski liikmesriigis maha arvata ega tagastada.”

Tšehhi õigus

Käibemaksuseaduse nr 235/2004 (edaspidi „käibemaksuseadus”) artikkel 89 „Reisiteenuste erikord” selle 2008. aastal kehtinud redaktsioonis oli sõnastatud järgmiselt:

„1.

Erikorda rakendab reisiteenuse osutaja, kes tegutseb kliendile reisiteenuse osutamisel enda nimel.

2.

Käesolevas seaduses kasutatakse järgmiseid mõisteid:

a)

„reisiteenuse osutaja” on maksukohustuslane, kes osutab kliendile reisiteenust;

b)

„klient” on isik, kellele reisiteenust osutatakse;

c)

„reisiteenus” on kliendile sellise teenuse osutamine, mis hõlmab turismiteenuste ja võimalike kaupade kogumit, kui eraldi turismiteenused ja kaubad ostetakse teistelt maksukohustuslastelt; reisiteenuse osutamist käsitatakse ühe teenuse osutamisenä isegi kui reisiteenuse osutamine hõlmab mitmeid turismiteenuseid ja võimalike kaupade ostmist teistelt maksukohustuslastelt; reisiteenus on ka kliendile sellise teenuse osutamine, mille käigus ostetakse ainult üks turismi-, majutus- või veoteenus.”

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

8

Star Coaches osutab bussiga reisijateveoteenuseid Tšehhi Vabariigis ja Euroopa Liidu liikmesriikide vahel. Ta korraldab seda vedu nii talle kuuluvate bussidega kui ka selliste alltöövõtjate vahendusel, kes on käibemaksukohustuslased. Star Coaches' klientuur koosneb üksnes Tšehhi Vabariigis või teistes liikmesriikides asuvatest reisibüroodest. Suhtes oma klientidega tegutseb Star Coaches alati enda nimel. Kui ta kasutab alltöövõtjaid, koostab ta klientidele arved, milles on välja toodud käibemaks ja taotleb üldise käibemaksukorra alusel enammakstud käibemaksu tagastamist.

9

Star Coaches arvas korduvalt maha suuri enammakstud käibemaksusummasid. Antud küsimuses leidis Finanční úřad pro Prahu 5 (Praha maksubüroo nr 5), et see äriühing osutas reisiteenuseid ja ta ei oleks pidanud kohaldama mitte üldist käibemaksukorda, vaid käibemaksuseaduse artiklis 89 ette nähtud reisibüroode erikorda. Ta väljastas 25. juunil 2008 käibemaksuteate 2008. aasta jaanuari kohta.

10

Star Coaches esitas selle käibemaksuteate peale vaide. Kuna Finanční úřad pro Prahu 5 esitas ta kaebuse Městský soud v Prazele, kes jättis selle kaebuse 18. juuni 2010. aasta otsusega rahuldamata. Seejärel esitas Star Coaches Nejvyšší správní soudile kassatsioonkaebuse.

11

Eelotsusetaotluse esitanud kohtul on kahtlusi seoses käibemaksudirektiivi artiklis 306 sätestatud reisibüroode erikorra kohaldamisega.

12

Ta toob esiteks välja erinevuse selle sätte tšehhikeelse versiooni ja sätet üle võtva

käibemaksuseaduse artikli 89 vahel. Kui direktiivi sätte käsitleb reisijatele osutatavaid teenuseid, siis artikkel 89 reguleerib teenuseid, mida osutatakse reisibüroode klientidele, mis mõistena hõlmab mitte üksnes reisijaid, vaid ka teisi isikuid. Eelotsusetaotluse esitanud kohus rõhutab veel ka erinevusi käibemaksudirektiivi artikli 306 keeleversioonide ja nõukogu 17. mai 1977. aasta 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), mis kuulus kohaldamisele enne käibemaksudirektiivi jõustumist, keeleversioonide vahel, kuna teatud keeleversioonides kasutatakse terminit „klient” ja teistes terminit „reisija”. Ta täpsustab, et Euroopa Komisjon on mitme liikmesriigi, sealhulgas Tšehhi Vabariigi suhtes esitanud liikmeriigi kohustuste rikkumise hagi selle tõttu, et nad on kasutanud terminit „klient” ja seega komisjoni arvates hõlmanud liiga laia isikute ringi.

13

Eelotsusetaotluse esitanud kohus soovib teiseks teada – juhuks, kui Euroopa Kohus leiab, et käibemaksudirektiivi artikkel 306 laieneb reisibüroo klientidele –, kas selline ettevõtja nagu Star Coaches on reisibüroo selle sätte tähenduses. Ta märgib, et tema arvates see nii ei ole, kuna nimetatud ettevõtja osutab üksnes veoteenuseid ega osuta muid turismiteenuseid. Seetõttu tuleb käesolevat kohtuasja eristada 12. novembri 1992. aasta otsuse aluseks olnud kohtuasjast C-163/91: Van Ginkel (EKL 1992, lk I-5723), kus asjaomane ettevõtja osutas lisaks majutusteenustele ka teabe- ja konsultatsiooniteenuseid ning majutuskohdade broneerimise teenust.

14

Kuna Nejvyšší správní soud leidis, et menetluses oleva vaidluse lahendamiseks on vaja tõlgendada käibemaksudirektiivi artiklit 306, siis otsustas ta menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„1.

Kas [käibemaksudirektiivi] artikkel 306 kuulub kohaldamisele üksnes reisibüroo poolt reisiteenuse lõpptarbijale (reisija) osutatud teenustele või ka teistele isikutele (klientidele) osutatud teenustele?

2.

Kas sellist transpordiettevõtjat, kes tegeleb reisijateveoga, osutades bussiveoteenust reisibüroodele (mitte otse reisijatele), ega osuta muid teenuseid reisibüroodele ega osuta muid teenuseid (majutus, teave, konsultatsioon jne), tuleb käsitada reisibüroona [käibemaksudirektiivi] artikli 306 tähenduses?”

Eelotsuse küsimused

15

Eelotsusetaotluse esitanud kohus soovib Euroopa Kohtult esimese küsimusega teada, milline on käibemaksudirektiivi artiklites 306–310 sätestatud käibemaksu erikorra sisuline kohaldamisala ja teise küsimusega, milline on selle korra isikuline kohaldamisala.

16

Kõigepealt tuleb vastata teisele küsimusele ja teha kindlaks, kas erikord kuulub kohaldamisele sellise ettevõtja suhtes nagu Star Coaches, enne kui teiseks vajadusel arutada esimest küsimust, mis käsitleb selle korra sisulist kohaldamisala.

Teine küsimus

17

Kodukorra artikli 104 lõike 3 esimese lõigu kohaselt võib Euroopa Kohus juhtudel, kus vastuse esitatud eelotsuse küsimusele võib selgelt tuletada kohtupraktikast, igal ajal pärast kohtujuristi ärakuulamist lahendada asja põhistatud määrusega, milles viidatakse olemasolevale kohtupraktikale.

18

Euroopa Kohus leiab, et käesolevas kohtuasjas on tegemist sellise olukorraga. Nimelt saab vastuse eelotsustatoluse esitanud kohtu esitatud teisele küsimusele selgelt tuletada kohtupraktikast, mis käsitleb kuuenda direktiivi artiklit 26, mille sõnastust kordab käibemaksudirektiivi artikkel 306. Kohtupraktika, mis käsitleb reisibüroo mõistet nimetatud artikli 26 tähenduses, on seega ülekantav samale mõistele käibemaksudirektiivi artikli 306 tähenduses.

19

Seega tuleb meenutada, et Euroopa Kohtu väljakujunenud kohtupraktika kohaselt on kuuenda direktiivi artiklis 26 kehtestatud käibemaksu erikorra eesmärk kohandada kohaldatavaid õigusnorme reisibüroode ja reisikorraldajate tegevusala eriomasele iseloomule. Nimetatud ettevõtjate poolt osutatavaid teenuseid iseloomustab asjaolu, et enamasti on nende puhul tegemist mitme teenuse, eeskätt reisijateveo- ja majutusteenusega, mida osutatakse nii selle liikmesriigi territooriumil, kus on kõnealuse ettevõtja asukoht või püsiv tegevuskoht, kui ka väljaspool seda. Maksustamise kohta, maksustatavat summat ja sisendkäibemaksu mahaarvamist puudutavate ühenduse õigusnormide kohaldamine oleks osutatavate teenuste arvukuse ja osutamise koha tõttu nende ettevõtjate jaoks seotud praktiliste raskustega, mis takistaksid ettevõtjate tegevust (vt eespool viidatud kohtuotsus Van Ginkel, punktid 13–15, 22. oktoobri 1998. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-308/96 ja C-94/97: Madgett ja Baldwin, EKL 1998, lk I-6229, punkt 18, ja 19. juuni 2003. aasta otsus kohtuasjas C-149/01: First Choice Holidays, EKL 2003, lk I-6289, punktid 23 ja 24).

20

Siiski ei ole asjaolu, et reisibüroo osutab reisijale puhkusemajutusteenust, piisav selleks, et arvata nimetatud teenus kuuenda direktiivi artikli 26 kohaldamisalast välja. Nimelt ei pruugi reisibüroo osutatud teenus isegi sellisel juhul piirduda üksikteenuse osutamisega, kuna see võib hõlmata lisaks puhkusemajutusteenusele selliseid teenuseid nagu teabe- ja konsultatsiooniteenus, millega reisibüroo pakub puhkuse ja puhkusemajutusega seoses erinevaid valikuvõimalusi (eespool viidatud kohtuotsus Van Ginkel, punkt 24).

21

Lisaks on Euroopa Kohus leidnud, et ettevõtja formaalsetest tunnustest sõltumata kehtivad reisibüroode ja reisikorraldajate erikorra kehtestamise põhjused ka juhul, kui ettevõtja ei ole reisibüroo ega reisikorraldaja antud sõnastuse üldises tähenduses, vaid teeb oma muu tegevuse raames viimaste poolt tehtavate tehingutega identseid tehinguid (vt eespool viidatud kohtuotsus Madgett ja Baldwin, punktid 20 ja 21, ning 13. oktoobri 2005. aasta otsus kohtuasjas C-200/04:

ISt, EKL 2005, lk I-8691, punkt 22).

22

Niisiis ei saa välistada, et sellise bussiga reisijateveoteenuse osutaja teenustele, kes kasutab juhul, kui ta osutab teenuseid talle kuuluvate bussidega, käibemaksukohustuslastest alltöövõtjate teenuseid, tuleb kohaldada käibemaksudirektiivi artiklis 306 kehtestatud erikorda. Asjaolu, et nimetatud teenused ei hõlma puhkusemajutusteenust, ei ole piisav selleks, et need teenused selle sätte kohaldamisalast välja jätta.

23

Siiski ei või need teenused Euroopa Kohtu poolt eespool viidatud kohtuotsuses Van Ginkel esitatud lähenemisviisi kohaselt piirduda ainult ühe sooritusega ja peavad lisaks veoteenusele hõlmama muid teenuseid, nagu erinevaid puhkusevõimalusi ja bussireisi broneerimist puudutavad teabe- ja konsultatsiooniteenused. Euroopa Kohus on nimelt leidnud, et eespool viidatud kohtuotsusest Van Ginkel ei tulene, et iga üksikteenus, mida reisibüroo või reisikorraldaja osutab, kuulub kuuenda direktiivi artiklis 26 sätestatud eriskeemi kohaldamisalasse (9. detsembri 2010. aasta otsus kohtuasjas C-31/10: Minerva Kulturreisen, EKL 2010, lk I-12889, punkt 19). See kaalutus kehtib samamoodi ka ettevõtjale, kes ei ole reisibüroo ega reisikorraldaja antud sõnastuse üldises tähenduses.

24

Ent Star Coaches' osas märgib eelotsusetaotluse esitanud kohus, et see ettevõtja osutab üksnes veoteenuseid reisibüroodele ega osuta muid teenuseid. See kohus lisab sõnaselgelt, et nimetatud ettevõtja ei osuta muid teenuseid nagu majutusteenus, giiditeenus või konsultatsiooniteenus.

25

Järelikult ei ole Star Coaches' poolt osutatavad teenused mingil viisil identsed nende teenustega, mida osutavad reisibürood ja reisikorraldajad.

26

Seega tuleb teisele küsimusele vastata, et transpordiettevõtja, kes tegeleb reisijateveoga, osutades bussiveoteenust reisibüroodele, ega osuta muid teenuseid nagu majutusteenus, giiditeenus või konsultatsiooniteenus, ei tee tehinguid, mis kuuluvad käibemaksudirektiivi artiklis 306 kehtestatud reisibüroode erikorra kohaldamisalasse.

Esimene küsimus

27

Arvestades teisele küsimusele antud vastust, ei ole vaja esimesele küsimusele vastata.

Kohtukulud

28

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 (kuues koda) otsustab:

Transpordiettevõtja, kes tegeleb reisijateveoga, osutades bussiveoteenust reisibüroodele, ega osuta muid teenuseid nagu majutusteenus, giiditeenus või konsultatsiooniteenus, ei tee tehinguid, mis kuuluvad nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artiklis 306 kehtestatud reisibüroode erikorra kohaldamisalasse.

Allkirjad

(*) Kohtumenetluse keel: tšehhi.