Downloaded via the EU tax law app / web

Esialgne tõlge

EUROOPA KOHTU OTSUS (esimene koda)

4. mai 2017(*)

Eelotsusetaotlus – Maksustamine – Käibemaks – Direktiiv 2006/112/EÜ – Maksuvabastused – Haridusasutuse poolt tasu eest toitlustus- ja meelelahutusteenuste osutamine piiratud publikule

Kohtuasjas C?699/15,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Court of Appeal'i (England & Wales) (Civil Division) (apellatsioonikohus (Inglismaa ja Wales) (tsiviilkolleegium), Ühendkuningriik) 2. detsembri 2015. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 24. detsembril 2015, menetluses

Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs

versus

Brockenhurst College,

EUROOPA KOHUS (esimene koda),

koosseisus: koja president R. Silva de Lapuerta, kohtunikud E. Regan (ettekandja), A. Arabadjiev, C. G. Fernlund ja S. Rodin,

kohtujurist: J. Kokott,

kohtusekretär: ametnik X. Lopez Bancalari,

arvestades kirjalikus menetluses ja 10. novembri 2016. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

– Brockenhurst College, esindaja: *barrister* L. Poots, keda volitas *solicitor* R. J. Finlayson,

– Ühendkuningriigi valitsus, esindajad: V. Kaye, hiljem S. Brandon, keda abistas *barrister* M. Jones,

– Euroopa Komisjon, esindajad: R. Lyal ja M. Owsiany-Hornung,

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

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotluses palutakse tõlgendada nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT 2006, L 347, lk 1), artikli 132 lõike 1 punkti i.

2 Taotlus on esitatud Commissioners for Her Majesty’s Revenue & Customs’i (Ühendkuningriigi maksu- ja tolliamet, edaspidi „maksuhaldur“) ja Brockenhurst College’i (edaspidi „kolledž“) vahelises vaidluses viimase poolt osutatud toitlustus- ja meelelahutusteenuste käibemaksust vabastamise üle.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

3 Direktiivi 2006/112 artikli 2 lõike 1 punkti c kohaselt maksustatakse käibemaksuga „teenuste osutamine tasu eest liikmesriigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb“.

4 Direktiivi 2006/112 IX jaotis kannab pealkirja „Maksuvabastused“. Jaotisesse kuulub muu hulgas 1. peatükk „Üldsätted“, kus asub direktiivi artikkel 131, ning 2. peatükk „Maksuvabastused teatavate tegevuste puhul avalikes huvides“, mis koosneb direktiivi artiklitest 132–134.

5 Direktiivi 2006/112 artikkel 131 on sõnastatud järgmiselt:

„Peatükkidega 2–9 ettenähtud maksuvabastusi kohaldatakse, ilma et see piiraks ühenduse muude õigusaktide kohaldamist, ja liikmesriikide kehtestatud tingimustel, mille eesmärk on tagada nimetatud maksuvabastuste nõuetekohane ja arusaadav kohaldamine ning ära hoida maksudest kõrvalehoidumist, maksustamise vältimist ja muid kuritarvitusi.“

6 Direktiivi 2006/112 artiklis 132 on sätestatud:

„1. Liikmesriigid vabastavad käibemaksust järgmised tehingud:

[…]

i) laste ja noorte haridus, kooli- või ülikooliharidus, kutseõpe või ümberõpe, samuti nendega otseselt seotud teenuste osutamine ja kaubatarned nimetatud eesmärkidel tegutsevate avalik-õiguslike organisatsioonide või teiste asjaomases liikmesriigis sarnastel eesmärkidel tegutsevana tunnustatud organisatsioonide poolt;

[…]“

7 Direktiivi artiklis 133 on ette nähtud:

„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:

a) kõnealuste organisatsioonide eesmärk ei ole süstemaatiliselt kasumit teenida ning võimalikku tekkinud kasumit ei jagata kunagi, vaid kasutatakse osutatavate teenuste jätkamiseks või paremaks muutmiseks;

b) neid organisatsioone juhivad ja haldavad rangelt vabatahtlikul alusel isikud, kellel ei ole isiklikult ega vahendajate kaudu ei otseseid ega kaudseid huvisid seoses asjaomase tegevuse tulemustega;

c) nende organisatsioonide hinnad on kinnitatud ametiasutuste poolt või jäävad selliselt kinnitatud hindade piiridesse või on hindade kinnitamist mittevajavate teenuste puhul madalamad kui muude sarnaste teenuste hinnad, kui neid osutavad käibemaksuga maksustatavad äriühingud;

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

[…]“

8 Direktiivi artiklis 134 on sätestatud:

„Teenuste osutamisel või kaupade tarnel ei anta artikli 132 lõike 1 punktides b, g, h, i, l, m ja n sätestatud maksuvabastust järgmistel juhtudel:

a) see ei ole maksust vabastatavate tehingute jaoks tingimata vajalik;

b) selle põhieesmärk on teenida organisatsioonile lisatulu tehingute kaudu, mis otseselt konkureerivad käibemaksuga maksustatavate äriühingute tehingutega.“

Ühendkuningriigi õigus

9 Direktiivi 2006/112 artiklis 132 ette nähtud maksuvabastused on Ühendkuningriigi õigusesse üle võetud Value Added Tax Act 1994 (1994. aasta käibemaksuseadus) artikliga 31, mille kohaselt on teenuste osutamine maksust vabastatud, kui see vastab nimetatud seaduse lisas 9 esitatud kirjeldusele.

10 Käibemaksuseaduse lisa 9 II osa rühma 6 punktides 1 ja 4 on sätestatud, et maksust vabastatakse:

„1. Tunnustatud asutuse antav:

a) haridus;

[…]

c) kutseõpe;

[…]

4. Mis tahes kaupade tarnimine või teenuste osutamine (peale eksamineerimisteenuste), mis on otseselt seotud punktis 1 kirjeldatud kaupade tarnimise või teenuste (põhikaup või -teenus) osutamisega tunnustatud asutuse poolt või tunnustatud asutusele, kes tarnib põhikaupu või osutab põhiteenust, kui

a) neid kaupu või teenuseid kasutavad (vastavatel juhtudel) otseselt õpilased, üliõpilased või praktikandid, kes saavad põhiteenust, ning

b) kui teenuse osutamise korral põhiteenust osutavale tunnustatud asutusele pakub seda teenust teine tunnustatud asutus.“

11 Mõiste „tunnustatud asutus“ on määratletud rühma 6 märkuses 1.

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

12 Kolledž on kõrgkool, mis pakub koolitust toitlustamise, majutuse ja etenduskunstide valdkonnas.

13 Selleks et võimaldada nendele kursustele registreerunud üliõpilastel omandada praktilisi

oskusi, haldab kolledž üliõpilaste abiga ja nende juhendajate järelevalve all restorani ning korraldab näidendeid publikule väljaspool haridusasutust. Nii restoran kui ka näidendid on avatud piiratud publikule, kelleks on isikud, kes võivad olla huvitatud kolledži korraldatud üritustest ja kes on kantud andmebaasi, mis võimaldab neid uudislehe kaudu hoida kõnealuste üritustega kursis. Isikutele antakse teada, et üritused korraldatakse tudengite õppetöö käigus soodushinnaga, mis söögikorra puhul on ligikaudu 80% teenuse tegelikust hinnast. Kui restoranis ei ole broneeritud minimaalselt 30 istekohta, siis söögikord tühistatakse.

14 Euroopa Kohtule esitatud toimikust selgub, et täiendav tulu, mida kolledž saab kõnealustest teenustest, mida osutatakse otseses konkurentsis äriühingutega, ei kujuta endast nende teenuste osutamise põhieesmärki.

15 Eelotsusetaotluse esitanud kohus selgitab, et õppepraktika on ette nähtud kursuse osana ning sellest teavitatakse üliõpilasi erinevatele kursustele registreerumisel.

16 Kolledž tasus kõnealusel perioodil käibemaksu harilikus määras hinnalt, mis oli kajastatud arvetel söögikordade ja osutatud meelelahutusteenuste eest.

17 Sellegipoolest oli kolledž seisukohal, et nimetatud teenuste osutamise tehingud oleks tulnud maksust vabastada kui hariduse andmisega „otseselt seotud“ teenused direktiivi 2006/112 artikli 132 lõike 1 punkti i tähenduses. Kuna maksuhaldur jättis kolledži tagastamistaotluse rahuldamata, esitas viimane First-tier Tribunal’ile (Tax Chambers) (esimese astme kohus (maksukoda), Ühendkuningriik) kaebuse.

18 Esimese astme kohus leidis 5. novembri 2012. aasta otsuses, et need teenuste osutamise tehingud on käibemaksust vabastatud, kuna need on otseselt seotud hariduse andmisega. Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (kõrgema astme kohus (maksuasju lahendav koda), Ühendkuningriik) jättis selle otsuse jõusse 30. juuni 2014. aasta kohtuotsusega.

19 Maksuhaldur vaidlustas viimati nimetatud otsuse eelotsusetaotluse esitanud kohtus, kes on seisukohal, et tema menetluses oleva kohtuasja lahend sõltub direktiivi 2006/112 tõlgendusest.

20 Neil asjaoludel otsustas Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (apellatsioonikohus (Inglismaa ja Wales) (tsiviilkolleegium), Ühendkuningriik) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas […]direktiivi [2006/112] artikli 132 lõike 1 punkti i tähenduses toitlustus- ja meelelahutusteenuste osutamine haridusasutuse poolt teenuse eest tasu maksvatele publiku liikmetele (kes ei ole hariduse kui põhiteenuse saajad) on „otseselt seotud“ hariduse andmisega olukorras, kus nende teenuste osutamisele aitavad kaasa üliõpilased (kes on hariduse kui põhiteenuse saajad) oma õppetöö käigus ning see on neile õppetöö oluline osa?

2. Kas selleks, et kindlaks teha, kas kõnealuste toitlustus- ja meelelahutusteenuste kui hariduse andmisega „otseselt seotud“ teenuste osutamise suhtes kehtib […]direktiivi [2006/112] artikli 132 lõike 1 punktis i sätestatud maksuvabastus,

a) on oluline asjaolu, et üliõpilased saavad kasu kõnealuste teenuste ettevalmistamisel osalemisest, mitte nende teenuste esemest;

b) on oluline asjaolu, et neid teenuseid ei saa ega tarbi otseselt ega kaudselt üliõpilased, vaid neid saavad ja tarbivad nende eest maksvad publiku liikmed, kes ei ole hariduse kui põhiteenuse saajad;

c) on oluline asjaolu, et kõnealuste teenuste keskmise tarbija (see tähendab teenuste eest

maksev publiku liige) seisukohast ei kujuta need teenused endast mõne muu teenuse parematel tingimustel saamise vahendit, vaid neil teenustel on omaette eesmärk;

d) on oluline asjaolu, et üliõpilaste seisukohast ei ole nendel teenustel omaette eesmärki, vaid et nende teenuste ettevalmistamisel osalemine kujutab endast hariduse kui põhiteenuse parematel tingimustel saamise vahendit;

e) ning millises ulatuses tuleb arvesse võtta neutraalse maksustamise põhimõtet?“

Eelotsuse küsimuste analüüs

21 Oma küsimustega, mida tuleb analüüsida koos, palub eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt selgitada, kas direktiivi 2006/112 artikli 132 lõike 1 punkti i tuleb tõlgendada nii, et selle sätte tähenduses hariduse andmisega „otseselt seotud“ teenusteks ja seega käibemaksust vabastatuks võib lugeda tegevust, millega tegeletakse sellistel asjaoludel, nagu on kõne all põhikohtuasjas, ning mis seisneb selles, et kõrgkooli üliõpilased osutavad oma õpingute käigus tasu eest kolmandatele isikutele toitlustus- ja meelelahutusteenuseid.

22 Direktiivi 2006/112 artiklis 132 nähakse ette maksuvabastused, mille eesmärk – nagu kinnitab selle peatüki pealkiri, kuhu kõnealune artikkel kuulub – on soodustada teatavaid avalikes huvides tegevusi. Siiski ei hõlma need maksuvabastused kõiki avalikes huvides tegevusi, vaid üksnes neid, mis on selles loetletud ja üksikasjalikult kirjeldatud (kohtuotsus, 25.2.2016, komisjon *vs*. Madalmaad, C?22/15, ei avaldata, EU:C:2016:118, punkt 19 ja seal viidatud kohtupraktika).

23 Kõnealuste maksuvabastuste määratlemiseks kasutatud termineid tuleb tõlgendada kitsalt, kuna need kujutavad endast erandit direktiivi 2006/112 artiklist 2 tulenevast üldpõhimõttest, mille kohaselt maksustatakse käibemaksuga iga teenus, mille maksukohustuslane tasu eest osutab. Sellegipoolest ei tähenda niisugune kitsa tõlgendamise nõue, et direktiivi artiklis 132 viidatud maksuvabastuste määratlemiseks kasutatud mõisteid peaks tõlgendama nii, et need maksuvabastused kaotavad oma mõju (kohtuotsus, 25.2.2016, komisjon *vs*. Madalmaad, C?22/15, ei avaldata, EU:C:2016:118, punkt 20 ja seal viidatud kohtupraktika).

24 Direktiivi 2006/112 artikli 132 lõike 1 punktis i ei määratleta selles toodud „otseselt seotud“ tehingute mõistet. Siiski selgub sama sätte sõnastusest, et see puudutab teenuste osutamist, millel on otsene seos „laste ja noorte hariduse, kooli- või ülikoolihariduse, kutseõppe või ümberõppega“. Järelikult saab teenuste osutamist lugeda viimati mainitud hariduse andmisega „otseselt seotuks“ vaid juhul, kui neid teenuseid osutatakse kõrvalteenusena asjaomase asutuse poolt hariduse andmise suhtes, mis on põhiteenus (vt selle kohta kohtuotsused, 14.6.2007, Horizon College, C?434/05, EU:C:2007:343, punktid 27 ja 28 ning seal viidatud kohtupraktika, ja 25.3.2010, komisjon *vs*. Madalmaad, C?79/09, ei avaldata, EU:C:2010:171, punkt 50).

25 Euroopa Kohtu praktika kohaselt käsitatakse teenust põhiteenuse kõrvalteenusena siis, kui see ei ole mitte omaette eesmärk, vaid vahend põhiteenuse kasutamiseks parimatel tingimustel (kohtuotsus, 25.3.2010, komisjon *vs*. Madalmaad, C?79/09, ei avaldata, EU:C:2010:171, punkt 51 ja seal viidatud kohtupraktika).

26 Siinkohal on hariduse andmisega „otseselt seotud“ teenustele maksuvabastuse kohaldamine igal juhul allutatud kolmele osaliselt direktiivi 2006/112 artiklites 132 ja 134 esitatud tingimusele, nimelt sisuliselt peab esiteks nii põhiteenuse kui ka sellega otseselt seotud teenused osutama direktiivi artikli 132 lõike 1 punktis i osutatud organisatsioon, teiseks peab nende teenuste osutamine olema maksust vabastatud tehingute jaoks tingimata vajalik ning kolmandaks ei tohi nende teenuste osutamise põhieesmärk olla nimetatud organisatsioonile lisatulu teenimine tehingu kaudu, mis otseselt konkureerib äriühingutega, kes on käibemaksukohustuslased (vt selle kohta

kohtuotsused, 14.6.2007, Horizon College, C?434/05, EU:C:2007:343, punktid 34, 38 ja 42, ning 25.3.2010, komisjon *vs*. Madalmaad, C?79/09, ei avaldata, EU:C:2010:171, punkt 61).

27 Põhikohtuasjas puudub neist esimese tingimuse puhul vaidlus selle üle, et kolledž on avalik-õiguslik haridusasutus, kellel on direktiivi 2006/112 artikli 132 lõike 1 punkti i alusel õigus saada maksuvabastus.

28 Mis puudutab teist tingimust, siis selgub 14. juuni 2007. aasta kohtuotsuse Horizon College (C?434/05, EU:C:2007:343) punktist 39, et selleks, et teenuste osutamise saaks kvalifitseerida tingimata vajalikuks kõnealuste maksust vabastatud tehingute sooritamiseks, peab nende teenuste laad või kvaliteet olema selline, et ilma nendeta ei saaks olla tagatud, et direktiivi 2006/112 artikli 132 lõike 1 punkti i reguleerimisalasse kuuluva asutuse antud haridus ning järelikult selle asutuse üliõpilaste saadud haridus on samaväärsed.

29 Käesoleval juhul selgub eelotsusetaotlusest, et õppepraktika on kavandatud üliõpilaste õppekava lahutamatu osana ning kui seda ei pakutaks, siis ei saaks üliõpilased oma õpingutest täit kasu.

30 Sellega seoses on täpsustatud, et kolledži üliõpilased korraldavad oma juhendajate järelevalve all toitlustamist ning kolledži õpperestorani pidamise eesmärk on võimaldada toitlustus- ja majutuskursustele registreerunud üliõpilastel omandada praktilisi oskusi.

31 Sama kehtib ka etenduskunstikursuste suhtes. Kolledž korraldab nimetatud kursustele registreerunud üliõpilaste abil kontserte ja etendusi, et nad saaksid praktilise kogemuse.

32 Tuleb aga tõdeda, et nende praktiliste osadeta ei oleks kolledži antav haridus toitlustuse, majutuse ja etenduste valdkonnas samaväärne.

33 Seda järeldust kinnitab asjaolu, et Suurbritannia ja Põhja-Iiri Ühendkuningriik leiab, et kolledži õpperestoran on üliõpilaste jaoks võrdväärne klassiõppega, ning et Euroopa Komisjon toonitab, et üliõpilased saavad kasu kogemusest, mis on omandatud reaalses olukorras söögikordade ettevalmistamisest ja lauas teenindamisest, mis on oluline osa nende õpingutest.

34 Neil asjaoludel on ilmne, et põhikohtuasjas kõne all olevate toitlustus- ja meelelahutusteenuste osutamine tuleb lugeda tingimata vajalikuks, et tagada kolledži antava hariduse kui põhiteenuse kvaliteet.

35 Kolmanda tingimuse puhul tuleb meelde tuletada, et see on neutraalse maksustamise põhimõtte spetsiifiline väljendus, kusjuures nimetatud põhimõttega on eelkõige vastuolus, kui omavahel konkureerivaid samalaadseid teenuseid käsitletakse käibemaksu seisukohalt erinevalt (vt selle kohta kohtuotsus, 14.6.2007, Horizon College, C?434/05, EU:C:2007:343, punkt 43 ja seal viidatud kohtupraktika).

36 Kõigepealt puudub põhikohtuasjas vaidlus selle üle, et kolledži pakutavad toitlustus- ja meelelahutusteenused on kättesaadavad üksnes isikutele, kes on eelnevalt kantud selle asutuse postiloendisse. Eelotsusetaotluse esitanud kohus täpsustab nimelt, et etenduste puhul koosneb publik üldiselt kolledži üliõpilaste sõpradest ja perest ning kolledži andmebaasi eelnevalt kantud isikutest.

37 Lisaks saab kolledži õpperestorani külastada vaid broneeringu alusel tingimusel, et restoran on täis, kusjuures nõutav on minimaalselt 30 istekohta, selleks et üliõpilased saaksid oma teenuste osutamisest maksimaalse kasu. Seega erinevalt ärilistel kaalutlustel peetavast restoranist, kus broneeringutest üldjuhul peetakse kinni tingimusteta, söögikorrad tühistatakse, kui

nõutav künnis ei ole täidetud.

38 Lõpuks selgub eelotsusetaotluse esitanud kohtu andmetest, et toitlustusteenuseid osutavad, kontserte korraldavad ja etendusi esitatavad õppetöös osalevad üliõpilased, mis kujutab endast olukorda, mis täielikult erineb üliõpilaste läbitavast praktikast ettevõttes, kus nad liituvad professionaalse meeskonnaga, kes osutab selliseid teenuseid vastaval turul kehtivatel konkurentsitingimustel.

39 Seega ilmneb, et kolledži üliõpilastele korraldatavate kursuste käigus piiratud arvule kolmandatele isikutele kolledži poolt pakutavad teenused erinevad oluliselt nendest, mida tavaliselt pakutakse teatris või ärilistel kaalutlustel peetavas restoranis, ning need puudutavad erinevat publikut, sest need ei vasta tarbija samadele vajadustele.

40 Lisaks puudub vaidlus selle üle, et kolledži kehtestatud hinnad katavad vaid 80% söögikordade kulust. Seega ei näi, et põhikohtuasjas kõne all olevate teenuste eesmärk oleks teenida kolledžile lisatulu tehingute kaudu, mida sooritatakse otseses konkurentsis käibemaksukohustuslastest äriühingutega nagu restoranid või teatrid.

41 Järelikult ei ole piiratud arvule kolmandatele isikutele kolledži pakutavad teenused ilmselt sarnased nendega, mida osutavad ärilistel kaalutlustel tegutsevad restoranid ja teatrid, ning kõnealuse asutuse pakutavate teenuste vabastamine käibemaksust ei too maksustamisel kaasa erinevat kohtlemist.

42 Lõpuks tuleb meelde tuletada, et liikmesriigi kohus peab Euroopa Kohtu antud juhiseid arvesse võttes kontrollima, et need tingimused oleksid tema menetluses olevale kohtuasjale omaseid faktilisi asjaolusid arvestades tõesti täidetud.

43 Kõiki eespool toodud kaalutlusi arvesse võttes tuleb esitatud küsimustele vastata, et direktiivi 2006/112 artikli 132 lõike 1 punkti i tuleb tõlgendada nii, et hariduse andmisega kui põhiteenusega „otseselt seotud“ teenusteks ja seega käibemaksust vabastatuks võib lugeda tegevust, millega tegeletakse sellistel asjaoludel, nagu on kõne all põhikohtuasjas, ning mis seisneb selles, et kõrgkooli üliõpilased osutavad oma õpingute käigus tasu eest kolmandatele isikutele toitlustus- ja meelelahutusteenuseid, eeldusel et need teenused on tingimata vajalikud üliõpilaste õpingutes ning teenuste eesmärk ei ole teenida sellele asutusele lisatulu tehingute kaudu, mida sooritatakse otseses konkurentsis käibemaksukohustuslastest äriühingutega, mida peab kontrollima liikmesriigi kohus.

Kohtukulud

44 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 (esimene koda) otsustab:

Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ (mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi) artikli 132 lõike 1 punkti i tuleb tõlgendada nii, et hariduse andmisega kui põhiteenusega „otseselt seotud“ teenusteks ja seega käibemaksust vabastatuks võib lugeda tegevust, millega tegeletakse sellistel asjaoludel, nagu on kõne all põhikohtuasjas, ning mis seisneb selles, et kõrgkooli üliõpilased osutavad oma õpingute käigus tasu eest kolmandatele isikutele toitlustus- ja meelelahutusteenuseid, eeldusel et need teenused on tingimata vajalikud üliõpilaste õpingutes ning teenuste eesmärk ei ole teenida sellele asutusele lisatulu tehingute kaudu, mida sooritatakse otseses konkurentsis

käibemaksukohustuslastest äriühingutega, mida peab kontrollima liikmesriigi kohus.

Allkirjad

* Kohtumenetluse keel: inglise.