

KOHTUJURISTI ETTEPANEK

JULIANE KOKOTT

esitatud 7. septembril 2006¹(1)

Kohtuasi C-369/04

Hutchison 3G UK Ltd jt

versus

Commissioners of Customs & Excise

(eelotsusetaotlus, mille on esitanud VAT and Duties Tribunal London (Ühendkuningriik))

Kuues käibemaksudirektiiv – Majandustegevuse mõiste – Avalik-õiguslikud asutused kui maksukohustuslased – Kolmanda põlvkonna telekommunikatsiooniteenuste (UMTS/IMT-2000) sageduste kasutamise litsentside andmine enampakkumise teel

I. Sissejuhatus

1. Ühendkuningriik andis esimese liikmesriigina 2000. aasta märtsis/aprillis enampakkumise teel viis litsentside paketti, mis annavad õiguse kasutada teatavaid sagedusvahemikke standardile UMTS/IMT-2000(2) vastavate mobiilsideteenuste (edaspidi ka „kolmanda põlvkonna – 3G – mobiilsideteenused”) pakkumiseks. 3G-mobiiltelefonide andmesidemaht on suurem kui eelmiste põlvkondade mobiiltelefonidel. 3G-mobiiltelefonid võimaldavad pakkuda eeskätt multimeediateenuseid nagu videokonverentsid, juurdepääs Internetile ja reaajas meelelahutus. UMTS-mobiilside kasutuselevõttu käsitatakse olulise tehnilise progressina, mis avab telekommunikatsiooniettevõtjatele mitmesuguseid uusi tegevusvaldkondi.

2. Seetõttu olid ettevõtjad valmis tasuma suuri litsentsitasusid. Litsentside andmisest enampakkumise teel teenis Radiocommunications Agency (edaspidi „RA”) kokku ligikaudu 22,5 miljardit Inglise naela (tookord ligikaudu 38,4 miljardit eurot). RA on kaubandus- ja tööstusministri haldusalasse jääv asutus, kes pani litsentsid enampakkumisele ministri nimel.

3. Viis telekommunikatsiooniettevõtjat, kes on põhikohtuasja apellandid, said igaüks ühe litsentside paketi. Nad on seisukohal, et litsentside andmine oli käibemaksuga maksustatav tehing, millest tulenevalt sisaldasid litsentsitasud seega käibemaksu. Nüüd esitavad nad nõude tagastada väidetavalt makstud(3) käibemaks 3 347 698 000 Inglise naela (vastab ligikaudu 5 miljardile eurole), sest neil on õigus arvata maha selles ulatuses sisendkäibemaksu. Ühendkuningriigi maksuasutused ei käsita aga litsentside andmist enampakkumise teel käibemaksuga maksustamisele kuuluva tegevusena kuuenda käibemaksudirektiivi(4) tähenduses.

4. Kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõigete 1 ja 2 kohaselt maksustatakse üksnes tehingud, mida maksukohustuslane teeb oma majandustegevuse raames. Artikli 4 lõikest 5

nähtub, et direktiiv ei käsita riiki ja selle asutusi maksukohustuslasena juhul, kui nad tegutsevad ametivõimudena. Nimetatud sätete tõlgendamine, pidades silmas UMTS-litsentside andmist enampakkumise teel, on käesoleva menetluse keskmes.

5. Paralleelses eelotsusetaotluses(5), mille kohta esitan samuti täna ettepaneku, esitab Landesgericht für Zivilrechtssachen Wien sarnased küsimused seoses UMTS-litsentside enampakkumise teel andmisega Austrias.

6. Lisaks sellele järgisid Ühendkuningriigi eeskuju teised liikmesriigid, kes teenisid samuti suuri litsentsitasusid, kuigi – arvestatuna iga potentsiaalse mobiilsidekliendi kohta – mitte nii suuri kui Ühendkuningriik.(6) Käesolev menetlus ja paralleelne Austria menetlus ei ole seega ülimalt olulised mitte ainult mängusolevate tohutult suurte summade tõttu. Pigem on need ühtlasi märgilise tähendusega teiste liikmesriikide sarnaste kohtuvaidluste jaoks.

II. Õiguslik raamistik

A. Käibemaksu puudutavad sätted

1. Ühenduse õigus

7. Kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 2 lõike 1 kohaselt maksustatakse käibemaksuga:

„kauba tarnimine või teenuste osutamine tasu eest riigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb; [...]”

8. Maksukohustuslastena käsitatavad isikud määratleb kuuenda käibemaksudirektiivi artikkel 4 järgmiselt:

„1. Maksukohustuslane on iga isik, kes mis tahes paigas teostab iseseisvalt lõikes 2 sätestatud mis tahes majandustegevust, olenemata nimetatud tegevuse eesmärgist või tulemustest.

2. 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.

[...]

5. Riike, regionaalsete ja kohalike omavalitsuste ametiasutusi ning teisi avalik-õiguslikke organisatsioone ei käsitata maksukohustuslasena tegevuse või tehingutega seoses, mida nad teevad ametivõimudena, isegi kui nad koguvad seoses nimetatud tegevuse või tehingutega makse, lõive, liikmemakse või tasusid.

Kui nad aga sellist tegevust või tehinguid teostavad, käsitatakse neid maksukohustuslasena seoses tegevuse ja tehingutega, mille puhul maksukohustuse kohaldamata jätmine tooks kaasa olulist konkurentsi moonutamist.

Igal juhul käsitatakse nimetatud organeid maksukohustuslasena seoses D lisas loetletud tegevusaladega, välja arvatud juhul, kui tegevuse mahu võib hinnata tühiseks.

[...]”

9. D lisa punktis 1 on toodud telekommunikatsioon kui tegevus kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõike 5 kolmanda lõigu tähenduses.

2. Siseriiklik õigus

10. Value Added Tax Act 1994 (1994. aasta käibemaksuseadus, edaspidi „VAT Act 1994”) sätestab artikli 4 lõikes 1:

„Käibemaksu võetakse kõikidelt Ühendkuningriigis tehtud kaubatarnetelt või osutatud teenustelt, kui tegemist on maksustatavate tarnete või teenustega, mida maksukohustuslane teeb oma majandustegevuse raames.”

11. VAT Act 1994 artikli 41 lõige 1 näeb ette:

„Käesolevat seadust kohaldatakse nii riigi tehtud käibemaksuga maksustamisele kuuluvatele tarnetele ja osutatud teenustele kui ka maksukohustuslaste tehtud käibemaksuga maksustamisele kuuluvatele tarnetele ja osutatud teenustele.”

12. VAT Act 1994 artikli 41 lõige 2 sätestab:

„Kui avalik haldus ei tee kaubatarneid või ei osuta teenuseid majandustegevuse raames, kuid maksuhalduri arvates tarnivad sama kaupa või osutavad samu teenuseid või võivad seda teha ettevõtjad oma majandustegevuse raames, loetakse käesoleva seaduse kohaldamisel sellised kaubatarneid või sellised teenused avaliku halduse poolt tehtuks või osutatuks majandustegevuse raames, kui maksuhaldur annab asjaomase haldusakti.”

13. Ühendkuningriigi maksuhaldur andis 14. aprillil 2000 maksujuhised, kus oli sätestatud: „Tarnet, mille on teinud loendis 1 nimetatud asutus, ja mille sisuks on kaubad või teenused, mis on loetletud loendis 2, käsitatakse käesoleva seaduse [VAT Act 1994] kohaldamisel kõnealuse asutuse majandustegevuse raames tehtud tarnena.” Loendis 1 on nimetatud kaubandus- ja tööstusministeerium. Loendis 2 on toodud mh nii „litsentside andmine, sertifitseerimine, autoriseerimine ja õiguste andmine, v.a kinnisasjade õigused” kui ka „telekommunikatsioon”.

B. UMTS-sageduste andmise õiguslik raamistik

14. Raadiosagedused on napp ressurss. Suur osa tehniliselt kasutatavast raadiosageduste spektrist on juba antud erinevatele teenistustele ja erinevateks rakendusteks. Häirete vältimiseks on igale rakendusele määratud teatavad piiritletud lõigud (sagedusvahemikud). Rahvusvaheliselt kehtiv sageduste kasutamise kord põhineb Rahvusvahelise Telekommunikatsiooni Liidu (ITU), Ühinenud Rahvaste Organisatsiooni egiidi all tegutseva rahvusvahelise organisatsiooni raames tehtud töödel.

15. UMTS/IMT?2000-mobiilsidele avatud sagedusvahemikud määrati üldjoontes kindlaks 1992. aastal ITU korraldatud raadioside administratsioonide rahvusvahelisel konverentsil (WRC 1992). Otsuses 212 lähtub 1997. aasta raadioside administratsioonide rahvusvaheline konverents sellest, et IMT?2000-mobiilsideteenuste kasutuselevõttu on oodata 2000. aasta paiku.

16. Euroopa tasandil tegi Euroopa Postside ja Telekommunikatsiooni Administratsioonide Konverents (CEPT)(7) täiendavaid eeltöid kolmanda põlvkonna mobiilside kasutuselevõtuks. Selle organisatsiooni juurde kuuluv Euroopa Raadioside Komitee (ERC) määratles 30. juuni 1997. aasta otsuses(8) eeskätt kasutada oleva sagedusspektri.

17. Kolmanda põlvkonna mobiilsidele reserveeritud sagedusspektri osa saab jaotada

allosadeks, kus mitmel pakkujal on võimalik mobiilsidevõrke paralleelselt kasutada. Selleks otstarbeks antud sageduste kasutamise õiguste ulatus ja arv on liikmesriigiti erinev.(9) Kui Austria ja Saksamaa jaotasid spektri näiteks kuue pakkuja vahel, siis Belgias ja Prantsusmaal oli pakkujaid vaid kolm. Võrgu käitamiseks antavate sagedusribade kindlaksmääramisel on – tehniliste miinimumnõuete raames – seega teatav mänguruum.

1. Ühenduse õigus

18. Ühenduse õigusest tuleneva raamistiku telekommunikatsiooniteenuste üldlubade ja üksiklitsentside väljaandmiseks moodustas käesoleva asja asjaolude toimumise ajal direktiiv 97/13/EÜ(10).

19. Direktiivi 97/13 artikli 3 lõike 3 kohaselt „võivad [liikmesriigid] üksiklitsentsi välja anda üksnes siis, kui soodustatud isikule võimaldatakse juurdepääs nappidele füüsilistele või muudele ressurssidele või kui tema suhtes kehtestatakse erilised kohustused või talle antakse erilised õigused vastavalt III jao sätetele.”

20. Direktiivi III jagu (artiklid 7–11) reguleerib üksiklitsentsi andmist täpsemalt. Artikli 10 kohaselt võivad liikmesriigid piirata üksiklitsentside arvu, kuivõrd see on nõutav, et tagada raadiosagedusspektri tõhus kasutamine. Liikmesriikidel tuleb seejuures pöörata piisavalt tähelepanu vajadusele muuta kliendi kasu maksimaalseks ning hõlbustada konkurentsi arengut. Liikmesriigid annavad selliseid üksiklitsentse vastavalt valikukriteeriumidele, mis on objektiivsed, mittediskrimineerivad, üksikasjalikud, läbipaistvad ja proportsionaalsed.

21. Direktiivi 97/13 artikli 11 lõikest 1 tuleneb, et litsentside andmisel võib võtta tasu, mille eesmärk on katta kulud. Lisaks lubab lõige 2 kehtestada järgmised tasud:

„Kui tuleb kasutada nappe ressursse, võivad liikmesriigid hoolimata lõikest 1 lubada oma riigi reguleerivatel organitel kehtestada tasu, mis kajastab vajadust tagada nende ressursside optimaalne kasutamine. Selline tasu ei tohi olla diskrimineeriv ja selle suhtes tuleb eelkõige arvesse võtta vajadust soodustada uuenduslike teenuste ja konkurentsi arengut.”

22. Direktiiv 97/13 tunnistati kehtetuks Euroopa Parlamendi ja nõukogu 7. märtsi 2002. aasta direktiiviga 2002/21/EÜ elektrooniliste sidevõrkude ja teenuste ühise reguleeriva raamistiku kohta (raamdirektiiv)(11). Erinevalt direktiivist 97/13 on direktiivi 2002/21 artikli 9 lõikes 3 nüüd sätestatud, et liikmesriigid võivad ettevõtjatele näha ette võimaluse anda raadiosageduste kasutamise õigused üle teistele ettevõtjatele.

23. Direktiivi 2002/21 artikli 9 lõige 4 näeb selles osas ette järgmist:

„Liikmesriigid tagavad, et ettevõtja kavatsusest anda raadiosageduste kasutamise õigused üle teatatakse riigi reguleerivale asutusele, kes vastutab spektri määramise eest, ning üleandmine toimub riigi reguleeriva asutuse sätestatud korras ja see avalikustatakse. Liikmesriigi reguleerivad asutused tagavad, et selline õiguste üleandmine ei moonuta konkurentsi. Kui raadiosageduste kasutamine on ühtlustatud otsuse nr 676/2002/EÜ („raadiospektrit käsitlev otsus”) või muu ühenduse meetme kohaldamisega, ei muuda selline üleandmine kõnealuse raadiosageduse kasutust.”

24. Lisaks sellele on huvipakkuv Euroopa Parlamendi ja nõukogu 14. detsembri 1988. aasta otsus nr 128/1999/EÜ kolmanda põlvkonna mobiilside ja traadita side süsteemi (UMTS) kooskõlastatud kasutuselevõtmise kohta ühenduses(12) (UMTS-otsus). Selle otsusega andsid parlament ja nõukogu teatud määral stardipaugu UMTS-mobiilside kasutuselevõtuks Euroopas.

25. UMTS-otsuse põhjendustes lähtuvad nad kolmanda põlvkonna mobiilside edasiarendustest ja suunistest rahvusvahelisel tasandil. UMTS-otsuse artikli 3 lõike 1 kohustab liikmesriike kehtestama 1. jaanuariks 2000 loa andmise kord UMTS-teenuste kasutuselevõtuks. Artikli 3 lõike 3 kohaselt peavad liikmesriigid „kooskõlas ühenduse õigusega [kandma] hoolt selle eest, et UMTS [...] pakkumisel [...] kasutatakse CEPTi [...] ühtlustatud sagedusvahemikke”. [mitteametlik tõlge].

2. Siseriiklikud õigusnormid

26. Wireless Telegraphy Act 1949 (1949. aasta traadita telegraafi seaduse, edaspidi „WTA 1949”) artikli 1 kohaselt ei või „keegi [...] asutada ega kasutada traadita telegraafijaama või seadistada või kasutada traadita telegraafiaparaati, välja arvatud juhul, kui tal on nimetatud artikli kohaselt väljastatud litsents, mille on andnud – a) riigisekretär”. WTA 1949 näeb selle keelu rikkumise eest ette kriminaalvastutuse.

27. Ministeerium ja RA alustasid 1997. aastal ulatuslikke eeltöid UMTS-litsentside enampakkumisele panemiseks. Peeti nõu asjas osalevate ringkondadega ja kaasati välisnõustajaid. Töö lõppes UMTS-litsentside andmise õiguslike aluste väljatöötamisega.

28. Wireless Telegraphy Act 1998 (1998. aasta traadita telegraafi seadus, edaspidi „WTA 1998”) esitas litsentside pakkumismenetluse suunised ja võimaldas eeskätt koguda halduskuludest suuremaid summasid. Nende summade puhul tuleb silmas pidada järgmisi aspekte:

- elektromagnetilise spektri tõhusat haldamist ja kasutamist;
- traadita telegraafi kasutamisest saadavat majanduslikku kasu,
- uuenduslike teenuste arendamist, ja
- telekommunikatsiooniteenuste osutamise alast konkurentsi.

29. Tuginedes WTA 1998?le, sätestati UMTS-litsentside andmise muud üksikasjad Wireless Telegraphy (Third Generation Licences) Regulations 1999?s (1999. aasta traadita telegraafi määrus, edaspidi „WTA Regulations”). WTA Regulations lisas on eeskätt määratletud viie antava litsentsi koosseis. Selle järgi hõlmavad litsentsid A ja B paarissagedusriba(13) 2 x 15 MHz, litsentsid C, D ja E paarissagedusriba 2 x 10 MHz. A litsents on reserveeritud mobiilside pakkujale, kes ei ole senini Ühendkuningriigi turul tegutsenud.

30. Enampakkumisel osalemise ja selle läbiviimise üksikasjalikud eeskirjad avaldati 22. detsembri 1999. aasta teatises. Enampakkumisel osalemise tingimus oli mh algselt 50 miljoni Inglise naela suuruse kautsjoni deponeerimine. Lisaks sellele määrati alghinnaks olevalt litsentsi mahust 89,3 kuni 125 miljonit Inglise naela.

31. Sagedustega kauplemise võimalust, mis on liikmesriikidele lubatud direktiivi 2002/21 artikli 9 lõike 3 alusel, ei ole Ühendkuningriigis veel kehtestatud.

III. Asjaolud ja eelotsuse küsimused

32. Enampakkumisel, mis kestis 6. märtsist kuni 27. aprillini 2000, osales ühtekokku neli Ühendkuningriigis juba kanda kinnitanud ettevõtjat ja üheksa potentsiaalset uut turule tulijat. Litsentsid anti järgmistele ettevõtjatele:

Litsents

Pakkumise tegija

Viimane pakkumine Inglise naeltes

Litsents A (reserveeritud uuele turule tulijale)

TIW UMTS (UK) Limited (nüüd Hutchison 3G UK Limited) (uus turule tulija)

4 384 700 000

Litsents B

Vodafone Limited (olemasolev käitaja)

5 964 000 000

Litsents C

BT3G Limited(14) (olemasolev käitaja)

4 030 100 000

Litsents D

One2One Personal Communications Limited (nüüd T-Mobile [UK] Limited) (olemasolev käitaja)

4 003 600 000

Litsents E

Orange 3G Limited (olemasolev käitaja)

4 095 000 000

Kogusumma

22 477 400 000

33. Litsentsid anti välja 2000. aasta mais ja/või septembris ning need on kehtivad kuni 31. detsembrini 2021. Litsentside saajad tasusid litsentsitasud täies ulatuses 2000. aastal. Seoses enampakkumise ettevalmistamise ja läbiviimisega tekkis halduskulusid 8 miljoni Inglise naela ulatuses (ligikaudu 13,7 miljonit eurot).

34. Litsentsi saajad on muu hulgas kohustatud 31. detsembriks 2007 ehitama välja rajatised telekommunikatsiooniteenuse pakkumiseks piirkonnas, kus elab vähemalt 80% Ühendkuningriigi elanikest, ning hoidma neid käigus. Lisaks sellele on neil vaja Telecommunications Act 1984 artikli 7 kohast litsentsi, mis annab neile mobiilside teenuste osutamise üldise õiguse.

35. Apellandid on seisukohal, et litsentsitasud sisaldasid käibemaksu. Seetõttu esitasid nad käibemaksu kui oma maksustatavate tehingute tarvis omandatud kaupadelt ja teenustelt tasutud

sisendkäibemaksu tagasimaksmise nõude. Commissioners of Customs & Excise jätsid tagasimaksmise nõude rahuldamata. Nende arvates ei olnud litsentside andmine käibemaksuga maksustatav tehing. Pärast kaebuse rahuldamata jätmist esimese astme kohtus esitasid apellandid apellatsioonkaebuse VAT and Duties Tribunal'ile, kes esitas 24. augusti 2004. aasta kohtumäärusega Euroopa Kohtule EÜ artikli 234 alusel järgmised eelotsuse küsimused:

- „1. Kas poolte vahel kokku lepitud faktikirjelduses esitatud asjaoludel [...] tuleb kuuenda direktiivi artikli 4 lõigetes 1 ja 2 kasutatud mõistet „majandustegevus” tõlgendada nii, et see hõlmab elektromagnetilise spektri kindlaksmääratud osades telekommunikatsiooniseadmete kasutamise õiguste enampakkumisele panemise teel kolmanda põlvkonna mobiilside litsentside andmist riigisekretäri poolt (edaspidi „tegevus”), ning millised kaalutlused on sellele küsimusele vastamisel olulised?
2. Millised kaalutlused on kokkulepitud faktikirjelduses esitatud asjaoludel olulised, et vastata küsimusele, kas tegevuses toimis riigisekretär „ametivõimuna” kuuenda direktiivi artikli 4 lõike 5 mõttes?
3. Kas kokku lepitud faktikirjelduses esitatud asjaoludel saab tegevus olla i) osaliselt „majandustegevus” ja osaliselt mitte ja/või ii) osaliselt teostatud ametivõimuna toimiva avalik-õigusliku organisatsiooni poolt ja osaliselt mitte, mille tulemusel on see tegevus osaliselt maksustatav käibemaksuga kuuenda direktiivi alusel ja osaliselt mitte?
4. Kui tõenäoliselt ja kui peatselt peab tegevusega kaasnema „oluline konkurentsi moonutamine” kuuenda direktiivi artikli 4 lõike 5 teise lõigu tähenduses, et selle lõigu alusel tuleks tegevust teostavat isikut selle tegevusega seoses käsitada maksukohustuslasena? Kas ja kui asjakohane on selle küsimuse puhul neutraalse maksustamise põhimõte?
5. Kas kuuenda direktiivi D lisas (millele viitab kuuenda direktiivi artikli 4 lõike 5 kolmas lõik) kasutatud sõna „telekommunikatsioon” hõlmab elektromagnetilise spektri kindlaksmääratud osades telekommunikatsiooniseadmete kasutamise õiguste enampakkumisele panemise teel kolmanda põlvkonna mobiilside litsentside andmist riigisekretäri poolt sellistel asjaoludel, nagu on esitatud kokkulepitud faktikirjelduses?
6. Kui i) liikmesriik rakendab kuuenda direktiivi artikli 4 lõiked 1 ja 5 õigusaktiga, mis annab valitsusasutusele (nagu käesolevas asjas Ühendkuningriigi riigikassa) seadusjärgse pädevuse anda juhiseid selle kohta, milliseid valitsusasutuste pakutavaid kaupu ja teenuseid tuleb käsitada maksustatavatena, ning ii) see valitsusasutus annab või kavatseb anda vastavalt oma seadusjärgsele pädevusele juhiseid selle kohta, et teatavad toimingud on maksustatavad – kas sellisel juhul on 13. novembri 1990. aasta otsuses kohtuasjas C-106/89: Marleasing (EKL 1990, lk I-4135, punkt 8) esitatud põhimõte siseriikliku õigusakti ja kõnealuste juhiste tõlgendamisel asjakohane (kui jah, siis kuidas)?”

IV. Õiguslik hinnang

A. Esimene eelotsuse küsimus: majandustegevuse olemasolu

36. Esimese eelotsuse küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus teada, kas selliste litsentside andmine enampakkumise teel, mis annavad õiguse kasutada elektromagnetilise spektri kindlaksmääratud osades telekommunikatsiooniseadmeid, on majandustegevus kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõigete 1 ja 2 tähenduses.

37. Kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõike 1 kohaselt on maksukohustuslane iga isik, kes teostab iseseisvalt majandustegevust, olenemata nimetatud tegevuse eesmärgist või tulemustest.

Säte ei reguleeri seega mitte ainult seda, kes võib olla maksukohustuslane, vaid ühtlasi seda, millistel tingimustel kuulub isiku tegevus käibemaksuga maksustamisele.

38. Kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõikes 2 on väga laialt loetletud tegevused, mida tuleb käsitada majandustegevusena lõike 1 tähenduses. Nende hulka kuulub lisaks tootjate, ettevõtjate ja teenuseid osutavate isikute mis tahes tegevusele eeskätt ka tehing, mis hõlmab immateriaalse vara kasutamist kestva tulu saamise eesmärgil.

39. Euroopa Kohus tuletas sellest määratlusest, „et majandustegevuse mõiste hõlmab laia kohaldamisala ja tal on objektiivne olemus selles mõttes, et tegevust käsitatakse sellisena, sõltumata tema eesmärkidest või tulemitest.”(15)

40. Seega ei ole olulised subjektiivsed kavatsused, millest asjaomane isik oma tegevuses lähtub. Vastasel juhul peaks maksuhaldur teostama maksukohustuslase kavatsuste kindlaksmääramiseks uurimist, mis oleks aga vastuolus ühise käibemaksusüsteemi eesmärkidega. Süsteemi eesmärk on nimelt õiguskindluse tagamine ja käibemaksu kohaldamisega lahutamatu seotud toimingute lihtsustamine, võttes arvesse, v.a erandjuhtudel, asjaomase tehingu objektiivset olemust.(16)

41. Esmalt käsitlen väidet, et majandustegevus on välistatud juba seetõttu, et UMTS-litsentside eraldamine enampakkumise teel teenib turu reguleerimise huve. Seejärel tuleb uurida, kas seda tegevust saab käsitada immateriaalse vara kasutamisenä kestva tulu saamise eesmärgil kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõike 2 tähenduses.

1. Kas turu reguleerimise eesmärk välistab majandustegevuse?

42. Litsentside andmisel enampakkumise teel võetakse arvesse asjaolu, et raadiosagedused on napp ressurss. Elektromagnetspektri osa, mis on ette nähtud UMTS-teenustele, on kindlaks määratud rahvusvaheliste kokkulepetega. Selle osa piires saab paralleelselt kasutada vaid piiratud arvu mobiilsidevõrke. Selleks et tagada sageduste korrastatud ja häireteta kasutamine, on riigi reguleeriv sekkumine vältimatu.

43. UMTS-otsus kohustab liikmesriike teostama UMTS-teenuste kasutuselevõtuks vajalikud haldusmenetlused.

44. Direktiiv 97/13 ja asjaomased siseriiklikud õigusaktid, millega direktiiv üle võeti, moodustavad konkreetse õigusliku raamistiku, mis on liikmesriikidele sagedusvahemike eraldamisel siduvad. Direktiivi 97/13 artikli 10 kohaselt peavad liikmesriigid üksiklitsentside andmisel tuginema sellistele valikukriteeriumidele, mis on objektiivsed, mittediskrimineerivad, üksikasjalikud, läbipaistvad ja proportsionaalsed. Direktiivi 97/13 artikli 11 lõike 2 kohaselt võivad liikmesriigid kehtestada sellega seoses tasu, mis kajastab vajadust tagada nende ressursside optimaalne kasutamine.

45. Ühendkuningriik otsustas panna litsentsid, mis annavad õiguse kasutada teatavaid raadiosagedusi, enampakkumisele. Enampakkumisel saadud tulu käsitati tasuna direktiivi 97/13 artikli 11 lõike 2 tähenduses. Ühendkuningriigi sõnul oli enampakkumismenetluse eesmärk selgitada välja ettevõtjad, kes omistavad litsentsidele võimalikult suure majandusliku väärtuse ja kes sellega annavad ka tagatise, et litsentside kasutamisest saadakse võimalikult suurt kasu. Riigile võimalikult suure tulu teenimine ei olnud seevastu oluline.

46. Menetluses osalevad liikmesriigid ja komisjon järelavad nimetatud asjaolude põhjal, et UMTS-litsentside andmine riigisekretäri ja/või RA poolt ei olnud majandustegevus kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõigete 1 ja 2 tähenduses, vaid turu reguleerimise meede.
47. Selle seisukohaga ei saa nõustuda.
48. Küsimus, kas tegevus on majandustegevus käibemaksuõiguse tähenduses, sõltub tegevuse objektiivsest olemusest, mis tuleb kindlaks määrata konkreetsete väliste asjaolude alusel. Tegevusega taotletud eesmärk reguleerida kooskõlas ühenduse õiguse asjaomaste normidega juurdepääsu mobiilsideturule ja teha kindlaks sobivaimad pakkujad, on seevastu ebaoluline. Selliseid eesmärke ei tule viidatud kohtupraktika kohaselt tegevuse kvalifitseerimisel arvesse võtta.(17)
49. Enampakkumise ese oli õigus kasutada 20 aasta jooksul teatavaid raadiosagedusi mobiilsidevõrgu käitamiseks. Kõnealuse õiguse said enampakkumisega need ettevõtjad, kes esitasid kõrgeimad pakkumused.
50. Kuidas riigipoolset sageduste kasutamise õiguste andmist seejuures õiguslikult kvalifitseerida – haldusõigusliku loa või tsiviilõigusliku sooritusena – on tegevuse objektiivse olemuse kindlaksmääramise seisukohast sama ebaoluline nagu ettevõtjate asjaomase vastusoorituse tähistamine – tasu või hinnana.(18) Litsents anti nimelt üksnes enampakkumisega välja selgitatud rahasumma tasumise eest, seega on rahaline sooritus litsentsi andmisega vahetus seoses. Pealegi ei kujuta tasu endast lõivu, millega kaetakse vaid sageduste eraldamisega kaasnevad halduskulud.
51. Menetlusosalised vaidlevad selle üle, kas enampakkumine oli valitud selleks, et saada eriti suurt tulu. Näiteks ühelt poolt saaks asjaolu, et kokku anti viis litsentsi ja mitte kuus nagu Saksamaal, hinnata pakkumise kunstliku vähendamisenä, mis võib aidata tulu suurendada. Teiselt poolt võiks otsust tuua turule viis litsentsi põhjendada ka regulatiivsete kaalutlustega.(19) Nelja olemasoleva pakkuja kõrval sooviti konkurentsi suurendamiseks ka uue turule tulija osalemist. Kui konkurent, kelle vahel oleks turg tulnud ära jagada, oleks olnud palju, ei oleks võrkudesse tehtavate suurte investeeringute kasumlikkus tarvitsenud enam tagatud olla.
52. Lõpuks võib see küsimus jääda lahtiseks samamoodi nagu ka küsimus, kas tulu saamine oli üldse ajend litsentsi andmise menetluse valikuks.
53. Objektiivselt vaadeldes andis minister litsentsid nimelt rahalise soorituse eest, mis pidi kajastama õiguste majanduslikku väärtust ja mis ületas enampakkumismenetluse kulusid mitu korda. Kuna enampakkumise nõuded nägid ette alghinnad, mis ulatusid kuni 125 miljoni Inglise naelani, oli olulises mahus tulu saamine algusest peale ette nähtud. Litsentside enampakkumise käibemaksualasel klassifitseerimisel ei saa olla oluline, kas kõnealuse tulu saamine oli riigi tegutsemismotiiv või vaid kõrvalefekt, mis menetluse selle vormiga paratamatult kaasnes.
54. Majandustegevuseks klassifitseerimisega ei ole vastuolus ka see, et litsentside andmine jäi ikkagi ühenduse õigusega kooskõlas olevatesse raamidesse. Nende õiguslike nõuete täitmine kujutab endast samuti vaid ühte (kohustuslikku) tegutsemiseesmärki, mis tuleb majandustegevuseks hindamise juures arvestamata jätta.(20)
55. Seda, et reguleeriv tegevus võib majandustegevusena kuuluda käibemaksuga maksustamisele, näitab kuuenda käibemaksudirektiivi D lisa punkt 7. Kõnealuses punktis on riigi teostatud tegevuste või tehingute hulgas, mis kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõike 5 kolmanda lõigu kohaselt kuuluvad alati käibemaksuga maksustamisele, nimetatud põllumajanduse

sekkumisametite tehingud põllumajandustoodetega vastavalt nimetatud toodete turu ühist korraldust käsitlevatele määrustele. Kui põllumajanduse sekkumisamet müüb oma varudest tooteid, peab ta seega maksma käibemaksu, kuigi nende tehingute eesmärk on eeskätt turu reguleerimine ja mitte tulu saamine.

56. Nagu tuleneb Euroopa Kohtu käsitusest(21), laiendatakse tegevuse objektiivsetest välistest tunnustest lähtumisega majandustegevuse mõiste kohaldamisala. Kui juba sellel hindamisetapil võetaks arvesse, et avalik asutus täidab talle seadusega pandud reguleerimisülesannet, oleks direktiivi kohaldamisala algusest peale tunduvalt kitsam. Eeskätt jääks vaid vähe ruumi kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõike 5 kohaldamiseks, kuigi kõnealune säte sisaldab erinevaid avaliku sektori jaoks.

57. On küll tõsi, et Euroopa Kohus tuvastas kohtuotsuses Eurocontrol(22), millele mõned menetlusosalised viitavad, et ametivõimuna tegutsemise korral ei ole tegemist majandustegevusega EÜ asutamiselepingu konkurentsieeskirjade tähenduses.

58. Konkurentsioiguse ja kuuenda käibemaksudirektiivi aluseks on aga majandustegevuse erinevad mõisted. Konkurentsioiguses käsitatakse ametivõimuna tegutsemist kriteeriumina, mille korral on konkurentsi seisukohast tähtsust omav majandustegevus välistatud. Seal puudub aga eraldi säte ametivõimuna tegutseva riigi tegevuste kohta.

59. Kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõigetes 1 ja 2 sätestatud majandustegevuse mõiste on laiem kui asjaomane mõiste konkurentsioiguses. Ametivõimuna tegutsemine ei mängi siin esmalt mingit rolli. Pigem arvestatakse seda asjaolu alles hilisemas hindamisetapis, nimelt artikli 4 lõike 5 erinevates raames. Kõnealune säte oleks suures osas liigne, kui kuuenda käibemaksudirektiivi kohaldamisala ei laieneks analoogiliselt konkurentsioigusega üldise ametivõimuna tegutsemisele.

2. Vara kasutamine kestva tulu saamise eesmärgil

60. Kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõike 2 kohaselt loetakse majandustegevuseks ka materiaalse või immateriaalse vara kasutamine kestva tulu saamise eesmärgil. Õigus kasutada mobiilsideseadmeid sageduste spektri teatavates osades kujutab endast immateriaalset vara.

61. Väljakujunenud kohtupraktikast tuleneb, et vastavalt ühise käibemaksusüsteemi neutraalsuse põhimõttele viitab mõiste „kasutamine” kõikidele tehingutele sõltumata nende juriidilisest vormist.(23) Nii luges Euroopa Kohus näiteks üürile andmise esemete kasutamiseks, mida tuleb käsitada majandustegevusena kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõike 2 tähenduses.(24) Ühendkuningriik andis apellantidele tasu eest tähtajalise sageduste kasutamise litsentsi. Kõnealust tehingut, mis sarnaneb üürile või rendile andmisega, tuleb käsitada immateriaalse vara kasutamiseks tulu saamise eesmärgil.

62. Madalmaade ja Taani valitsus väidavad aga, et tegemist ei ole tulu kestva saamisega, sest litsentside andmine oli ühekordne tegevus.

63. Kui saksakeelses versioonis kasutatud mõiste *nachhaltig* ei ole täiesti selge, siis teiste keeleversioonide vaatlemisel ilmneb, et tulu saamine peab olema kestev.(25) Vastavalt Euroopa Kohtu sedastusele kohtuotsuses Enkler ei ole seega eseme üksnes juhuslik ärieesmärgil kasutamine majandustegevus kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõigete 1 ja 2 tähenduses.(26)

64. Käesolevas asjas hinnatav litsentside andmine ei ole siiski juhuslik kasutamine kõnealuses tähenduses. Selgituseks meenutagem lühidalt kohtuotsuse Enkler asjaolusid. Kõnealuses asjas oli tegemist küsimusega, kas haagissuvila ajutine üürile andmine, mida selle omanik muul ajal

peamiselt enda tarbeks kasutas, on veel käsitatav vara kasutamisenä kestva tulu saamise eesmärgil.

65. Euroopa Kohus lähtus hindamisel eseme laadist. Kui eset kasutatakse üldjuhul vaid majanduslikult, siis on see üldiselt piisav tõend selle kohta, et selle omanik kasutab seda majandustegevuseks ja järelkult kestva tulu saamise eesmärgil. Kui eseme laad võimaldab seda seevastu kasutada nii majanduslikul kui ka isiklikul otstarbel, siis tuleb kontrollida kasutamise kõiki asjaolusid, et teha kindlaks, kas eset kasutatakse tõepoolest kestva tulu saamiseks.(27)

66. UMTS-mobiilside pakkumiseks vajalike raadiosageduste kasutamise õiguse puhul tuleb vaatluse alla üksnes majanduslik kasutus. Järelkult ei teki siin algusest peale vara majandusliku ja isikliku kasutamise vahetegemise küsimust. Seega ei saa juttu olla ka üksnes ajutisest majanduslikust tegevusest, mis jääb isiklikul otstarbel kasutamise varju.

67. Ka asjaolu, et litsentsid anti vaid ühel korral ja pikaks ajaks, ei muuda seda juhuslikuks majanduslikul eesmärgil kasutamiseks. Kõnealuses seoses ei ole oluline, kui tihti teeb maksukohustuslane võrreldavaid tehinguid, vaid kas konkreetse eseme kasutamisest saadakse kestvat tulu. Selle suhtes ei ole käesolevas asjas kahtlusi. Sageduste kasutamise õigus antakse 20 aastaks ja see tagab riigile tulu kogu nimetatud ajavahemiku vältel.

68. Asjaolu, et tasu tuli maksta litsentside andmise ajal ühes osas, mitte aga perioodiliste maksetena, ei muuda tulu saamise kestvust. Teoreetiliselt oleks litsentside tasu saanud sisse nõuda ka muus vormis. Kuuenda käibemaksudirektiivi kohaldatavus ei saa aga sõltuda tasu maksmise tingimustest, mille kehtestamine on osapoolte pädevuses.

69. Olenemata sellest on litsentsi võimalik ennetähtaegselt tagastada või ära võtta, millest tulenevalt ei pruugi tegemist olla kasutusõiguse ühekordse andmisega 20 aastaks.

70. Kasutamiseõiguse tähtajaline andmine ei ole lõpuks võrreldav väärtpaberite võõrandamisega, mille Euroopa Kohus jätab majandustegevusena käsitamata – kui see ei toimu majandustegevuseks oleva kapitalipaigutuste haldamise raames – kahel põhjusel.(28)

71. Ühelt poolt ei tulene väärtpaberite hoidmisest ja võõrandamisest tekkiv tulu – seega dividendid ja kursi muutustest saadud kasum – mitte väärtpaberite aktiivsest kasutamisest, vaid on nende omamise vahetu tagajärg. Erinevalt sellest ei ole litsentside andmisel saadud tulu üksnes sageduste kasutamiseõiguse omamisest tulenev sissetulek nagu dividendid ja kursi muutustest saadud kasum, vaid kõnealuse õiguse kasutamisest saadav tulu.

72. Teiselt poolt tekib väärtpaberite võõrandamisest saadud tulu vaid ühel korral. Pärast asjaomase eseme eemaldamist müüja vara hulgast ei saa müüja seda enam tulu saamiseks kasutada. Seevastu riik ei loobu sageduste kasutamise õigusest lõplikult. Pigem saab riik kõnealuse õiguse hiljemalt pärast litsentsi tähtaja lõppemist tagasi ja võib kõnealust õigust siis uuesti edasi anda.

73. Esimesele küsimusele tuleb seega vastata järgmiselt:

Riigi reguleeriva asutuse tegevus, mille puhul anti enampakkumise teel litsentsid, mis hõlmavad õigust kasutada kindlaksmääratud ajavahemikul elektromagnetilise spektri teatud osi UMTS-mobiilsideteenuste pakkumiseks, tuleb sellistel asjaoludel nagu põhikohtuasjas käsitada immateriaalse vara kasutamisenä kestva tulu saamise eesmärgil ja seega majandustegevusena kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõigete 1 ja 2 tähenduses.

B. *Teine kuni viies eelotsuse küsimus: tingimused, mille puhul tegutsevad avalikud asutused maksukohustuslastena*

1. Sissejuhatav märkus kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõike 5 ülesehituse kohta

74. Kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõige 5 sisaldab diferentseeritud sätteid selle kohta, millal tuleb käsitada riiki maksukohustuslasena.(29)

75. Kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõike 5 esimese lõigu põhireegli kohaselt ei käsitata riike, regionaalsete ja kohalike omavalitsuste ametiasutusi ning teisi avalik-õiguslikke organisatsioone maksukohustuslasena tegevuse või tehingutega seoses, mida nad teevad ametivõimudena. Kõnealusest sättest tulenevalt ei kuulu ametivõimudena tegutsevad asutused üldise maksukohustuse alla isegi siis, kui nad tegelevad majandustegevusega kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõigete 1 ja 2 tähenduses. Ametivõimuna tegutsemine võrdsustatakse sel moel eraõigusliku tarbija tegevusega.

76. Teise lõigu kohaselt käsitatakse riiki erandina esimesest lõigust siiski maksukohustuslasena, kui maksukohustuse kohaldamata jätmine tooks kaasa olulist konkurentsi moonutamist. Kõnealuse sätte aluseks on põhimõte, et teatavad riiklikud asutused – isegi kui nad osutavad oma teenuseid ametivõimudena – võivad hakata konkureerima eraõiguslike teenuste osutajatega. Seega on selle eesmärk tagada maksustamise neutraalsus.(30)

77. Kolmanda lõigu kohaselt käsitatakse nimetatud organeid maksukohustuslasena seoses D lisas loetletud tegevusaladega, välja arvatud juhul, kui tegevuse mahu võib hinnata tühiseks. Kõnealuste tegevusalade puhul võib seega jääda lahtiseks, kas riik tegutseb nendes valdkondades ametivõimuna.

78. D lisas nimetatud tegevusalad – sealhulgas telekommunikatsioon – puudutavad sisuliselt majandusteenuseid,(31) mida sageli vaid tulenevalt nende tähtsusest üldise heaolu jaoks osutab või osutas ametivõimuna riik, kuid mida saaksid pakkuda ka eraettevõtjad.(32) Vahepeal on mõned nimetatud majandusharud liberaliseeritud. Eraettevõtjad konkureerivad siin tõepoolest endiste monopoolses seisundis olnud pakkujatega, kes on osaliselt erastatud, osaliselt ikka veel riiklikud. Sellist suundumust võeti ilmselt arvesse juba kuuenda käibemaksudirektiivi vastuvõtmisel 1977. aastal.

79. Kui mobiilsidelitsentside andmist tuleks käsitada telekommunikatsioonisektori tegevusena, mille maht ei ole tühine, kuuluks see igal juhul käibemaksuga maksustamisele, ilma et tuleks arvestada ametivõimuna tegutsemist või konkreetset konkurentsi moonutamist.

2. Viies eelotsuse küsimus: kas kuuenda käibemaksudirektiivi D lisas sätestatud telekommunikatsiooni mõiste hõlmab ka UMTS-litsentside andmist enampakkumise teel?

80. Menetlusosalised ei ole sisuliselt üksmeelel küsimuses, kas D lisa punktis 1 sisalduv mõiste „telekommunikatsioon” hõlmab üksnes telekommunikatsiooniteenuste(33) endi pakkumist – seda seisukohta esindavad kostja, menetluses osalevad valitsused ja komisjon – või kuuluvad selle alla ka muud seotud tegevused, seega ka litsentside andmine, nagu leiavad apellandid.

81. D lisa sõnastusest ei nähtu viiteid kõnealuse vaieldava küsimuse lahendamiseks. Asjaolu, et saksakeelses versioonis kasutatakse praeguseks vananenud mõistet *Fernmeldewesen* ja mitte mõistet *Telekommunikation*, ei ole oluline. Teistes keeleversioonides on selles kohas keeles endistviisi kasutusel olev mõiste (vt näiteks *telecommunications* või *télécommunications*). Pealegi on mõisted *Fernmeldewesen* ja *Telekommunikation* suures osas sünonüümid.

– Ajalooline tõlgendus

82. Ajaloolise tõlgenduse puhul võiks asuda seisukohale, et mobiilsidelitsentside andmine eraettevõtjatele ei saa kuuluda telekommunikatsiooni mõiste alla, kuna direktiivi vastuvõtmise ajal 1977. aastal ei olnud selliseid litsentse üldse olemas. Tookord osutasid riiklikud postiteenistused kõiki telekommunikatsiooniteenuseid ise. Seetõttu ei soovinud ühenduse seadusandja oletatavasti algselt kehtestada eeskirja, mis reguleeriks telekommunikatsioonilitsentse.

83. Ajalooline tõlgendusmeetod on aga nagunii vaid teisejärgulise tähtsusega ega ole ainumäärav⁽³⁴⁾. Pigem tuleb kuuenda käibemaksudirektiivi sätteid tõlgendada lisaks sellele süstemaatiliselt ja eeskätt direktiivi eesmärki arvestades.

– Süstemaatiline tõlgendus

84. Süstemaatilist tõlgendust silmas pidades võiks esmalt olla oluline kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 9 lõike 2 punkti e kümnendas taandes⁽³⁵⁾ sisalduv telekommunikatsiooniteenuste määratlus. See on sõnastatud järgmiselt:

„Telekommunikatsiooniteenusteks loetakse teenuseid, mis on seotud mis tahes laadi signaalide, kirjutiste, kujutiste ja helide või teabe edastamise, saatmise või vastuvõtmisega juhtme kaudu või raadio teel, optiliselt või muul elektromagnetilisel viisil, sealhulgas sellega seotud edastus-, saate- või vastuvõtumahtude kasutusõiguse üleandmine või võimaldamine. [...]”

85. Artikkel 9 sätestab, millist kohta tuleb teenuse osutamisel käsitada teenuse osutamise kohana. Seejuures sätestab lõike 2 punkt e muu hulgas ka seal nimetatud telekommunikatsiooniteenuste osas, et piiriüleste teenuste puhul loetakse teenuse osutamise kohaks kliendi tegevuskohta.

86. Isegi kui valitsused ja komisjon peavad üldse asjakohaseks teha selle määratluse alusel järeldusi, on nad seisukohal, et määratlus hõlmab vaid telekommunikatsiooniteenuseid kitsamas tähenduses. Sättes nimetatud „edastus-, saate- või vastuvõtumahtude kasutusõigus[...]” on nende arvates seotud infrastruktuuriga, mitte litsentsidega sagedusspektri kasutamiseks.

87. Apellandid teevad nimetatud lõigu põhjal, mille ingliskeelne sõnastus on „including the related transfer or assignment of the right to use capacity for such transmission, emission or reception”, vastupidise järelduse. Mõistet *capacity* kasutatakse nende hinnangul ka *frequency spectrum capacity* tähenduses.

88. Inglisekeelne versioon tundub seda tõlgendust küll lubavat; teised keeleversioonid toetavad siiski osalevate valitsuste ja komisjoni tõlgendust.⁽³⁶⁾ Keeleversioonide võimalike lahknevuste puhul omandavad eriti suure tähenduse sätte mõte ja eesmärk,⁽³⁷⁾ mis räägivad käesolevas asjas samuti selle vastu, et määratlus hõlmab sageduste andmist.

89. Nagu Madalmaade valitsus nimelt paikapidavalt esile toob, peab kõnealune säte tagama, et telekommunikatsiooniteenused, mida osutatakse ühenduses asuvatele klientidele kolmandatest riikidest, maksustatakse ühenduses.⁽³⁸⁾ Kõnealune kaalutlus puudutab vaid telekommunikatsiooniteenuseid kitsamas tähenduses. Litsentside andjad on igal juhul asjaomased

siseriiklikud asutused. Enamasti on ka omandajate ehk teenuse saajate tegevuskoht litsentse jagavas riigis, kuna ei ole tõenäoline, et UMTS-mobiilsidevõrk ehitatakse asjaomases riigis üles ja võetakse kasutusele, ilma et oleks loodud püsivat tegevuskohta või tütarühingut.

90. Ühendkuningriigi, Madalmaade ja Taani valitsus ning komisjon viitavad veel telekommunikatsiooniteenuste määratlusele asjaomastes siseturgu reguleerivates direktiivides. Euroopa Kohtu praktikaga on täiesti kooskõlas võtta kuuenda käibemaksudirektiivi tõlgendamisel aluseks ka õigusaktides, mis reguleerivad asjaomast valdkonda ega järgi käibemaksuõigusest erinevaid eesmärke, sisalduvad määratlused.(39)

91. Nõukogu 28. juuni 1990. aasta direktiivi 90/387/EMÜ telekommunikatsiooniteenuste siseturu loomise kohta avatud võrgu pakkumise kaudu(40) artikli 2 punktis 4 määratletakse telekommunikatsiooniteenused kui „teenused, mis koosnevad täielikult või osaliselt signaalide ülekandmisest ja edastamisest telekommunikatsioonivõrgus telekommunikatsioonimeetodite kaudu, välja arvatud ringhääling ja televisioon”. Selle määratluse kohaselt ei ole UMTS-litsentside andmine telekommunikatsiooniteenus.

92. Esineb siiski kahtlusi, kas viidatud määratlusi saab D lisale piiranguteta üle kanda, kuna need on seotud telekommunikatsiooniteenustega (*telecommunication services*), samal ajal kui D lisas on nimetatud telekommunikatsioon (*telecommunications*). Kõnealust mõistet võiks käsitada kui selle tegevusvaldkonna kaugemaleulatuvat kirjeldust, mis hõlmab kitsamas tähenduses telekommunikatsiooniteenuste kõrval ka teisi tegevusi.

– Teleoloogiline tõlgendus

93. Otsustav on aga kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõike 5 kolmanda lõigu mõte ja eesmärk koosmõjus D lisaga. Nagu väljendas kohtujurist Alber, on D lisas loetletud tegevusalade puhul tegemist tegevustega, mille majanduslik aspekt on esmane ja ilmselge.(41)

94. Kuna kõnealuseid teenuseid pakuvad või võiksid *üldjuhul* pakkuda ka eraettevõtjad, eeldatakse üldiselt olulist mõju konkurentsile. Sätte eesmärk on võrdsustada riik selles olukorras eraõigusliku maksukohustuslasega. Teise lõigu kohaselt maksustatakse muud riigi osutatud teenused käibemaksuga vaid siis, kui maksukohustuse kohaldamata jätmine tooks kaasa olulist konkurentsi moonutamist.

95. Riigi võrdsustamine eraõiguslike maksukohustuslastega on asjakohane vaid seoses telekommunikatsiooniteenustega kitsamas tähenduses, kuna neid teenuseid võivad praegu osutada ka eraettevõtjad. Sageduste spektri teatavate osade kasutamise litsentside esmakordne andmine on seevastu praeguse arengutaseme juures(42) ülesanne, mis on reserveeritud riigile.(43) Isegi juhul, kui litsentside andmine võib teatavate asjaolude korral konkureerida selliste litsentside võõrandamisega eraõiguslike isikute poolt,(44) ei ole selle tegevuse puhul riigi üldine võrdsustamine eraõiguslike maksukohustuslastega lubatud. Pigem tuleb äärmisel juhul uurida, kas riigi osutatud teenuse maksustamine kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõike 5 teise lõigu kohaselt on vajalik konkurentsi kaitseks.

96. Viiendale eelotsuse küsimusele tuleb seetõttu vastata nii, et kuuenda käibemaksudirektiivi D lisa punktis 1 nimetatud mõiste „telekommunikatsioon” ei hõlma praeguse arengutaseme juures riigipoolset UMTS-litsentside andmist enampakkumise teel.

3. Teine eelotsuse küsimus: tegutsemine ametivõimuna kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõike 5 esimese lõigu tähenduses

97. Kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõike 5 esimese lõigu kohaselt peavad

maksukohustuse kohaldamata jätmiseks olema kumulatiivselt täidetud kaks tingimust: tegevuse teostajaks peab olema avalik asutus ja tegevus peab olema teostatud ametivõimuna tegutsedes.(45) Riigisekretär ja/või RA täidavad esimest tingimust vaieldamatult.

98. Teist tingimust täpsustas Euroopa Kohus otsuses Fazenda Pública vs. Câmara Municipal do Porto(46) järgmiselt:

„Seoses viimati nimetatud tingimusega võib avalik-õiguslike asutuste maksuvabastuse ulatuse kindlaks määrata asjaomaste tegevuste teostamise tingimuste alusel [...][(47)].

Euroopa Kohtu väljakujunenud praktika kohaselt on kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõike 5 esimese lõigu kohaste ametivõimudena teostatud tegevuste puhul tegemist selliste tegevustega, mida avalik-õiguslikud asutused teostavad avalik-õigusliku erinormi raames. Nende hulka ei kuulu tegevused, mida nad teostavad samadel õiguslikel alustel nagu eraettevõtjad [...][(48)].”

99. Lisaks sellele märkis Euroopa Kohus, et kõnealuse uurimise puhul ei ole oluline tegevuse ese või eesmärk.(49)

100. Apellandid järeldavad kohtupraktikast, et määrav on eeskätt tegutsemisvorm. Litsentside andmine enampakkumise teel toimus samadel tingimustel, mida kohaldatakse Ühendkuningriigi õiguses ka asjaomaste eraõiguslike tehingute suhtes. Seda, et enampakkumise eesmärk oli turu reguleerimine, ei tohi arvesse võtta.

101. Menetluses osalevad liikmesriigid ja komisjon toovad seevastu esile, et asjaomaste ühenduse ja siseriiklike õigusnormide kohaselt on UMTS-litsentside andmine reserveeritud ainuüksi riigile, kes peab sellega seoses täitma teatavaid kohustusi.

102. Selle kohta tuleb märkida, et direktiivi 97/13 artikli 2 lõike 1 punkti a kohaselt võib üksiklitsentse telekommunikatsioonivõrgu käitamiseks välja anda üksnes riiklik reguleeriv asutus. Seejuures peab asutus kinni pidama direktiivi artiklites 9 ja 10 sisalduvatest nõuetest. Kui liikmesriik annab välja vaid piiratud arvu üksiklitsentse, peavad valikukriteeriumid olema objektiivsed, mittediskrimineerivad, üksikasjalikud, läbipaistvad ja proportsionaalsed (direktiivi 97/13 artikli 10 lõige 3). Sellega seoses kehtestatavatele tasudele kohaldatakse direktiivi 97/13 artikli 11 lõike 2 sätteid.

103. Kuigi siseriikliku õigusliku olukorra lõplik hindamine on eelotsusetaotluse esitanud kohtu pädevuses, ei ole kahtlusi selles, et WTA 1949 ja WTA 1998, samuti WTA Regulations kohaselt saab UMTS-litsentsi anda ainult riigisekretär. Kohustused, mis on talle pandud siseriikliku õiguse alusel, põhinevad direktiivi 97/13 sätetel. Pealegi saab üksnes riigisekretär litsentsi tühistada ja seda mitte ainult juhtudel, mis on ette nähtud litsentsis endas, vaid lisaks sellele ka riigi julgeoleku huvides või ühenduse õigusest või rahvusvahelisest õigusest tulenevate kohustuste täitmiseks.(50)

104. Riigisekretär, keda esindab RA, andis UMTS-litsentsid seega sellise õigusnormi alusel, mis on kohaldatav ainuüksi tema suhtes. Mitte ükski eraõiguslik isik ei saanud asjaomaseid litsentse anda. See võimaldab teha järelduse, et litsentside andmine enampakkumise teel oli tegevus, mida pidi ametivõimuna tegema riiklik asutus.

105. Öelduga ei ole vastuolus, et litsentsid anti enampakkumise teel, menetluse teel, mis pärineb tsiviilõigusest ja mida saavad seega kasutada ka eraõiguslikud isikud.

106. On küll tõsi, et Euroopa Kohus pidas määravaiks tegutsemise tingimusi. Kuid siiski oleks lühinägelik mõista selle all üksnes küsimust „kuidas”, st tegutsemise vormi. Pigem on esmalt

oluline see, kas eraõiguslikud isikud saavad asjaomastele sätetele tuginedes võrreldava tegevusega üldse tegeleda. Kui see oleks nii, tuleks riiki kohelda maksukohustuslasena, et vältida käibemaksuga maksustamise neutraalsuse ohtu seadmist. Asjaolu, et riik kasutab vaid talle määratud pädevuste teostamisel tsiviilõigusest pärinevaid menetlusi, seevastu maksustamise neutraalsust ei mõjuta.

107. Otsustavad ei ole mitte enampakkumisele kohaldatavad tsiviilõiguslikud üldnõuded, vaid konkreetne õiguslik raamistik UMTS-litsentside andmiseks enampakkumise teel.

108. Apellantide väide tooks kaasa selle, et ametivõimuna tegutsemisega oleks tegemist vaid siis, kui riik annab haldusakti, seega teostab avalikku võimu kitsamas tähenduses. Ent sellist arusaama on Euroopa Kohus teekasutusmaksu puudutavates kohtuotsustes sõnaselgelt eitanud.(51)

109. Kohtuotsuses Fazenda Pública vs. Câmara Municipal do Porto(52) tegi Euroopa Kohus aga asjaolust, et avalike parkimisplatside haldamisega oli seotud ametivõimuna tegutsemine, järelduse, et tegevus kuulus avaliku-õigusliku erinormi alla. Tegevus avaliku võimu teostamisel, mille korral riik ja kodanik subordinatsioonisuhtes vastanduvad, on Euroopa Kohtu seisukohast seega tõend ametivõimuna tegutsemise kohta kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõike 5 esimese lõigu tähenduses, ei ole aga selle kohustuslik tingimus.(53)

110. Tuginemine tegevusvormi õiguslikule raamistikule võiks pealegi seada ohtu kuuenda käibemaksudirektiivi ühtse kohaldamise, sest mõnes liikmesriigis võib riigipoolne eraõiguslike tegevusvormide kasutamine olla levinum kui teistes. Ka avalike-õiguslike ja eraõiguslike tegevusvormide piiritlemine võib erinevates siseriiklikes õiguskordades olla erinev.

111. Lisaks tuleb viidata sellele, et kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõike 5 esimene lõik seab tingimuseks vaid selle, et riigid või avalik-õiguslikud organisatsioonid peavad tegevuse või tehingu tegema *ametivõimudena*. Seega ei tohi UMTS-litsentside andmist enampakkumise teel vaadelda isoleeritult.(54) Pigem sobitub see tegevus sageduste haldamise ja telekommunikatsioonisektori reguleerimise üldraamistikku. Kõnealuses kontekstis tegutseb riik sisuliselt ametivõimuna, võttes näiteks UMTS-otsuse või siseturgu käsitlevate direktiivide sätted üle siseriiklikku õigusesse. Ametivõimuna tegutseb riik ka siis, kui ta algatab raadiosideseadmete volitamata käitamisega seoses WTA 1949 alusel kriminaalmenetluse, kui ta tühistab litsentsi riigi julgeoleku huvides või ühenduse õigusest või rahvusvahelisest õigusest tulenevate kohustuste täitmiseks.

112. Pealegi ei esine vastuolu, kui käesoleva hindamise puhul võetakse arvesse tegevuse laiemat õiguslikku konteksti, samal ajal kui majandustegevuseks kvalifitseerimise puhul on määrav üksnes väline toiming. Pigem on kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 loogikaga just vastavuses tagada esimese sammuna lõigete 1 ja 2 laia tõlgendamisega direktiivi ulatuslik kohaldamine, võttes aga seejärel lõike 5 kohaldamisel arvesse riigi tegevusele seatud spetsiifilisi õiguslikke raamtingimusi.

113. Enampakkumise teel litsentside andmise klassifitseerimist ametivõimuna teostatud tegevuseks ei takista ka asjaolu, et riik saab seeläbi suurt tulu. See võib – nagu näidatud – tuua kaasa selle, et riigi tegevusele omistatakse majanduslik olemus kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõike 2 tähenduses. Sellegipoolest on tegemist ametivõimuna tegutsemisega, kui riik tegutseb vaid tema suhtes kohaldatava erikorra alusel.

114. Teisele eelotsuse küsimusele tuleb seega vastata järgmiselt:

Ametivõimude tehtavate tegevustena kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõike 5 esimese lõigu tähenduses tuleb käsitada selliseid tegevusi, mida teevad avalik-õiguslikud organisatsioonid avalik-õigusliku erikorra raames. Ametivõimuna tegutsemine ei ole välistatud seetõttu, et riik kasutab ainuüksi talle määratud ülesannete täitmiseks tsiviilõigusest pärinevaid menetlusi või saab oma

tegevusest suurt tulu.

4. Kolmas eelotsuse küsimus: kas tegevus saab olla osaliselt majandustegevus või olla osaliselt tehtud ametivõimuna tegutsemise raames?

115. Apellandid tõid teise võimalusena esile, et UMTS-litsentside andmine oli vähemalt osaliselt majandustegevus ja/või vähemalt osaliselt ei tehtud seda ametivõimuna tegutsemise raames.

116. Eelnevalt tuleb viidata sellele, et kohtuotsus Armbrecht(55), millele apellandid sellega seoses viitavad, puudutas vara osalist kasutamist majandustegevuseks ja sellest tulenevaid tagajärgi sisendkäibemaksu mahaarvamise õigusele. Käesolevas asjas tekib seevastu küsimus, kas litsentside andmine enampakkumise teel kuulus ise käibemaksuga maksustamisele, kuna seda teostas maksukohustuslane oma majandustegevuse raames.

117. Kohtuotsuses CPP(56) märkis Euroopa Kohus, et tavaliselt tuleb iga teenust pidada eraldiseisvaks ja iseseisvaks. Kuna majanduslikus plaanis ühtset tehingut ei tohi kunstlikult osadeks lahutada, on selleks, et teha kindlaks, kas maksumaksja teeb tarbijale mitu eraldiseisvat põhisooritust või ühe soorituse, tähtis selgeks teha asjassepuutuvat tehingut iseloomustavad tunnused. Kui tegemist on vaid ühe tehinguga, tuleb seda käibemaksu sissenõudmise osas käsitada põhimõtteliselt ühtselt.(57)

118. Eelotsusetaotlusest ei nähtu pidepunkte, mis lubaksid järeldada, et UMTS-litsentside andmine koosneks kahest või enamast sooritusest. Pigem anti litsents üheainsa aktiga ja nõuti selle eest sisse ühtne tasu.

119. Ebaoluline on selles osas ka see, et esmalt tehti enampakkumise teel kindlaks litsentsisaajad ja tasu suurus ning alles pärast seda anti litsentsi tasu maksmise vastu üle, sest viimati nimetatud tehingud on vaid mitteiseseisvad täidesaatvad aktid, mida ei saa hinnata enampakkumisest eraldi.

120. Nagu tuvastatud, osutas riik kõnealust ühtset teenust küll majandustegevuse raames, kuid tegutses samal ajal ka ametivõimuna. Kuna puuduvad tegelikud pidepunktid selle kohta, et tegevust saaks lahutada eraldi hinnatavateks sooritusteks, on kolmas küsimus hüpoteetiline ja sellele ei ole vaja vastata.(58)

5. Neljas eelotsuse küsimus: kas maksukohustuslasena kohtlemata jätmine toob kaasa olulist konkurentsi moonutamist?

121. Kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõike 5 teise lõigu kohaselt käsitatakse riiklikke asutusi maksukohustuslasena ka seoses tegevusega, mida nad teevad ametivõimudena, kui maksukohustuse kohaldamata jätmine toob kaasa olulist konkurentsi moonutamist.

122. Vastavalt Euroopa Kohtu sedastustele kohtuotsuses Comune di Carpaneto Piacentino on liikmesriigid seega kohustatud

„kohaldama avalik-õiguslike organisatsioonide puhul maksukohustust tegevuse puhul, mida nad teevad ametivõimudena, kui nimetatud tegevust saavad – nendega konkureerides – teha ka eraõiguslikud isikud ja kui maksukohustuse kohaldamata jätmine nende suhtes võib kaasa tuua olulist konkurentsi moonutamist, [...]”(59)

123. Litsentside esmakordne andmine on reserveeritud ainuüksi riigile, seega on konkurents riigi ja teiste pakkujate identsete tegevuste vahel litsentside enampakkumise ajal välistatud. Apellandid esitavad siiski argumendi, et sageduste käibemaksuvaba andmine riigi poolt võiks hakata konkureerima tulevikus kõne alla tuleva litsentside võõrandamisega eraõiguslike pakkujate poolt.

124. Aastal 2000 välja antud litsentsid sisaldavad punktis 4 aga tingimust, et neid ei saa üle anda. Pealegi ei näinud sellel ajal ei direktiiv 97/13 ega WTA 1998 ette litsentsidega kauplemist.
125. Ministeeriumi 1. novembri 1999. aasta teavitavas märkuses on siiski märgitud, et juhul kui hiljem algab sagedustega kauplemine, võib enampakkumisele pandavad litsentsid hiljem üleantavateks kuulutada. Kuid ei ole selge, kas ja millal võib see juhtuda. Direktiivi 2002/21 artikli 9 lõikes 4 sisalduvad juhised selle kohta, millistest tingimustest tuleb sageduste kasutamise õiguste üleandmisel kinni pidada. Eelotsusetaotluses sisalduvate andmete kohaselt ei usu Ühendkuningriigi asutused, et kauplemine mobiilsidesagedustega algab enne 2007. aastat.
126. Seda arvestades küsib eelotsusetaotluse esitanud kohus, kui tõenäoline peab olema „konkurentsi oluline moonutamine” kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõike 5 teise lõigu tähenduses ja kui peatselt peab see juhtuma ning milline tähtsus on sellega seoses käibemaksu neutraalsuse põhimõttel.
127. Sellega seoses tuleb esmalt tuvastada, et hinnang selle kohta, kas isikut tuleb käsitada maksukohustuslasena või mitte, tuleb anda põhimõtteliselt tehingu tegemise ajal.(60) Seetõttu peab ka mõju konkrentsile esinema tehingu tegemise ajal.
128. See eeldab, et sageduste eraldamise ajal oli juba olemas turg asjaomastele kasutusõigustele, seega esiteks peavad võrreldavad kasutusõigused juba olemas olema, ja teiseks peavad kõnealused õigused olema eraõiguslike isikute vahel üleantavad. Vaid nendel tingimustel saab riigipoolne sageduste eraldamine konkureerida sageduste kasutamise õiguste üleandmisega eraõiguslike isikute poolt.
129. Enne UMTS-litsentside enampakkumisele panekut ei olnud selliseid litsentse Ühendkuningriigi turul olemas. Lisaks sellele ei olnud litsentsidega kauplemine ka õiguslikult võimalik. Ei olnud koguni teada, kas ja millal luuakse selleks õiguslik raamistik.
130. On tõsi, et Euroopa Kohus tuvastas kohtuotsuses Taksatorringen(61)*mutatis mutandis*, et kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 13 A osa lõike 1 punkt f puudutab ka konkrentsimoonutusi, mida maksust vabastamine võib tekitada tulevikus. Konkrentsimoonutuste oht peab siiski olema reaalne.(62)
131. Ka juhul, kui praegu ei paku ükski konkrent konkrenterivaid käibemaksuga maksustatavaid teenuseid, võib konkrentsimoonutuste oht olla reaalne. Nimelt võib ainuüksi ebasoodne lähteolukord takistada võimalikke konkrentente alustama turul tegevust. Asjaomane reaalne oht on seevastu välistatud, kui õiguslike raamtingimuste tõttu ei saa ükski võimalik konkrent teha konkrenterivat pakkumist seoses riigi poolt eraldatavate sagedustega.
132. Kui riik annab litsentse uuesti hiljem, kui sagedustega kauplemine on juba alanud, siis tuleb *litsentside andmisesellel etapil* käibemaksuga maksustamine uuesti üle vaadata.(63) See, kuidas hinnata riigi poolt hiljem teostatavat litsentside andmist käibemaksuga maksustamise seisukohalt, ei mõjuta aga vaidlusalust litsentside andmist 2000. aastal.
133. Apellandid põhjendavad konkrentsi moonutamist ka järgmise kaalutlusega: kui mobiilsidepakkuja omandab pärast litsentsidega kauplemise algust litsentse teiselt ettevõtjalt ja peab selle eest tasuma käibemaksu, on omandaja ebasoodsas olukorras võrreldes konkrentidega, kes said varem litsentse riigilt käibemaksuvabalt. Litsentse teisena omandaja võib tasunud käibemaksu enamasti küll sisendkäibemaksuna maha arvata, kuid teatud asjaoludel on sellega seotud likviidsuse ajutine vähenemine.

134. Nagu juba tuvastatud, peab võimalik konkurentsisuhe kõnealuse tehingu tegemise ajal olemas olema. Võimalus, et selleks vajalikud õiguslikud raamtingimused luuakse hiljem, ei ole piisav. Maksukohustus ei saa nimelt sõltuda rohkem või vähem ebakindlatest prognoosidest.

135. Olenemata sellest tuleks riigi tehingut maksustada vaid siis, kui maksukohustuse kohaldamata jätmine tooks vastavalt eelotsusetaotluse esitanud kohtu poolt tuvastatule kaasa *olulist* konkurentsi moonutamist kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõike 5 teise lõigu tähenduses.

136. Sellega oleks tegemist näiteks juhul, kui riik osutab *lõpptarbijatele* sama teenust nagu eraettevõtjatele, millest tulenevalt peaksid kliendid ühel juhul tasuma hinna ilma käibemaksuta ja teisel juhul koos käibemaksuga.(64) Kuna lõpptarbijad ei saa sisendkäibemaksu maha arvata, oleks eraõigusliku pakkuja teenus käibemaksusumma võrra kallim.

137. Kui *maksukohustuslane* omandab UMTS-litsentsi seevastu eraõiguslikult isikult, siis oleks see vaid teatavatel erijuhtudel ja vaid vähesel määral ebahuvitavam kui riigilt omandamine, sest käibemaksu võib kohe sisendkäibemaksuna maha arvata või lühikese tähtaja jooksul tagasi saada. Eelrahastamisega seotud kulud võivad küll absoluutarvudes moodustada suuremaid summasid. Võrreldes UMTS-sageduste kasutamise õiguse omandamise kogukuludega ei ole need kulud aga üldiselt nii suured, et võiksid põhjustada olulist konkurentsi moonutamist.

138. Litsentsidega kauplemise alustamist ei olnud 2000. aastal pealegi üldse ette näha ja seda ei ole Ühendkuningriigis tõepoolest kuni tänaseni toimunud. Mida pikem on vahe riigipoolse litsentside andmise ja litsentside järelturul omandamise võimaldamise vahel, seda rohkem muutuvad turutingimused tervikuna. Seejuures omandavad muud tegurid, näiteks litsentside majandusliku väärtuse ümberhindamine seoses UMTS-mobiilsidega konkureeriva tehnoloogia tekkega, täiesti teistsuguse kaalu kui võimalik ebasoodne likviidsusolukord, mis on tingitud sisendkäibemaksu ajutisest tasumisest. Ka see kaalutlus näitab, et konkurentsi moonutamist kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõike 5 teise lõigu tähenduses võib põhimõtteliselt eeldada vaid siis, kui teenused on olemas üheaegselt ja potentsiaalne omandaja saab tõepoolest valida kahe võrreldava pakumise vahel.

139. Neljandale küsimusele tuleb seega vastata järgmiselt:

Olulise konkurentsi moonutamisega kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõike 5 teise lõigu tähenduses on tegemist vaid siis, kui on olemas reaalne oht, et riigi kohtlemine mittemaksukohustuslasena avaldab konkureerivate teenuste olemasolevate või potentsiaalsete pakkujate konkurentsiolukorrale olulist mõju. Selline oht põhimõtteliselt puudub, kui riigipoolse teenuste osutamise ajal on õiguslike raamtingimustega välistatud, et eraõiguslikud pakkujad toovad turule riigi osutatavate teenustega konkureerivaid teenuseid.

C. Kuues eelotsuse küsimus: kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõiget 5 üle võtvate siseriiklike õigusnormide tõlgendamine viisil, mis on direktiiviga kooskõlas

140. VAT Act 1994 artikli 41 lõikele 2 tuginedes andis maksuhaldur välja maksujuhised, mille kohaselt kuuluvad avaliku halduse teatavad tegevused – sealhulgas litsentside andmine ja telekommunikatsioon – käibemaksuga maksustamisele.(65)

141. Nagu Euroopa Kohus tuvastas kohtuotsuses Fazenda Pública vs. Câmara Municipal do Porto(66), võivad liikmesriigid kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõike 5 teise lõigu üle võtta seeläbi, et nad loovad seadusliku raamistiku ja annavad haldusele pädevuse teha seaduslike kriteeriumide kohaselt otsus, millal kuulub riigi tegevus käibemaksuga maksustamisele, et vältida

konkurentsi olulist moonutamist.

142. Eelotsusetaotluse esitanud kohus soovib nüüd teada, mil määral on nimetatud siseriiklike õigusnormide kohaldamisel oluline kohtuotsuses Marleasing(67) nimetatud põhimõte, mille kohaselt tuleb siseriiklikku õigust tõlgendada viisil, mis on direktiiviga kooskõlas.

143. Selle kohaselt peab siseriiklik kohus siseriikliku õiguse ning eelkõige selliste õigusaktide rakendamisel, mis on vastu võetud direktiiviga kehtestatud nõuete täitmiseks, tõlgendama siseriiklikku õigust võimalikult suures ulatuses, arvestades asjakohase direktiivi sõnastust ja eesmärki, et saavutada direktiiviga sätestatud eesmärk ning seeläbi täita EÜ asutamislepingu artikli 249 kolmanda lõigu nõudeid.(68)

144. Seda põhimõtet tuleb arvestada iga siseriikliku õigusnormi kohaldamisel. Seda tuleb silmas pidada ka halduse antud juhiste puhul, mis määravad kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõigete 1 ja 5 ülevõtmisel kindlaks, milliseid avaliku halduse teenuseid tuleb käsitada käibemaksuga maksustavate teenustena.

145. Apellandid esitavad aga vastuväite, et põhimõte tõlgendada siseriiklikku õigust viisil, mis on direktiiviga kooskõlas, ei ole kohaldatav maksualastele juhistele, kuna maksuhaldur teostas seejuures talle direktiiviga antud kaalutusõigust.

146. Sellega ei saa nõustuda. Kui siseriiklikud asutused käsitavad kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõike 5 teise lõigu ülevõtmisel avalike asutuste teatavaid tegevusi käibemaksuga maksustatavatena, on nende jaoks siduvad direktiivi õiguslikud nõuded. Nende kohaselt eeldab konkurentsi olulise moonutamise olemasolu – nagu näidatud – põhimõtteliselt seda, et riigi teenused konkureerivad nende osutamise ajal eraõiguslike isikute asjaomaste teenustega. Direktiiv ei anna siseriiklikele asutustele pädevust maksustada käibemaksuga tegevust, mida riik on teinud ametivõimuna, kuigi õiguslikel kaalutlustel ei ole näha asjaomast konkrentsisuhet ega ka juhtu tulenevalt kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõike 5 kolmandast lõigust koosmõjus D lisaga.

147. Lisaks sellele märgivad apellandid, et riik ei saa tugineda direktiiviga kooskõlas olevale tõlgendamisele, kahjustades eraõiguslikke isikuid. Ka see seisukoht ei pea paika. Kohtute kohustus tõlgendada siseriiklikku õigust viisil, mis on direktiiviga kooskõlas, püsib sõltumata sellest, kas sellega kaasnevad ebasoodsad tagajärjed eraõiguslikele isikutele. Euroopa Kohus on just kohtuvaidlustes, mille pooled on eraõiguslikud isikud, mistõttu ühenduse õiguse arvestamine toob paratamatult kaasa ebasoodsaid tagajärgi kohtuvaidluse ühele eraõiguslikule poolele, toonud esile direktiiviga kooskõlas oleva tõlgendamise kohustuse.(69) Lisaks sellele tunnistas Euroopa Kohus, et tuginemine direktiivile võib tuua kaasa kaudseid negatiivseid tagajärgi üksikisikute õigustele.(70)

148. Sellega ei ole vastuolus väljakujunenud kohtupraktika, mille kohaselt ei või direktiiv ise luua üksikisikule kohustusi ja järelikult ei saa sellele tugineda üksikisiku vastu.(71) See järeldus peab paika üksnes direktiivide vahetu kohaldamise puhul, mitte aga direktiiviga kooskõlas oleva tõlgendamise puhul. Direktiiviga kooskõlas oleva tõlgendamise puhul ei pane nimelt üksikisikule kohustusi mitte direktiiv ise, vaid siseriiklik õigus, mida kohaldatakse viisil, mis on direktiiviga kooskõlas.

149. Siseriiklik kohus peab otsustama, kas siseriikliku õiguse tõlgendamine viisil, mis on direktiiviga kooskõlas, on käesoleval juhul võimalik. Seejuures ei tule arvesse võtta mitte ainult maksualaseid juhiseid. Pigem peab siseriiklik kohus kaaluma siseriiklikku õigust tervikuna, et hinnata, mil määral võib seda kohaldada, et vältida direktiiviga ettenähtud eesmärgist kaugenemist.(72)

150. Seega, kui siseriikliku õiguse poolt tunnustatud tõlgendusmeetodite kohaldamine lubab teatud tingimustes siseriiklikku õigusnormi tõlgendada viisil, mis välistab vastuolu mõne teise siseriikliku õigusnormiga, või kitsendada sel eesmärgil selle sätte kohaldamisala, kohaldades seda vaid määral, milles see on teise normiga kooskõlas, on siseriiklik kohus kohustatud neid meetodeid kasutama, et saavutada direktiiviga ettenähtud eesmärk.(73) Siiski ei saa kooskõlalise tõlgendamise põhimõtte olla aluseks siseriikliku õiguse *contra legem* tõlgendusele.(74)

151. Kuuendale eelotsuse küsimusele tuleb seega vastata järgmiselt:

Kui liikmesriik otsustab kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõiked 1 ja 5 üle võtta õigusnormidega, millega antakse avalikule haldusele seaduslik õigus anda juhiseid selle kohta, milliseid avaliku halduse teenuseid tuleb käsitada maksustatavate teenustena, ja kui avalik haldus seda õigust kasutab, peab siseriiklik kohus kõnealuste õigusnormide kohaldamisel tõlgendama siseriiklikku õigust võimalikult suures ulatuses kuuenda käibemaksudirektiivi sõnastust ja eesmärki arvestades, et saavutada direktiiviga sätestatud eesmärk ning seeläbi täita EÜ artikli 249 kolmanda lõigu nõudeid.

V. Ettepanek

152. Eespool esitatud kaalutlustele tuginedes teen ettepaneku vastata VAT and Duties Tribunal London küsimustele järgmiselt:

1. Riigi reguleeriva asutuse poolt enampakkumise teel selliste litsentside andmine, mis hõlmavad õigust kasutada kindlaksmääratud ajavahemikul elektromagnetilise spektri teatavaid sagedusi UMTS-mobiilsideteenuste pakkumiseks, tuleb sellistel asjaoludel nagu põhikohtuasjas käsitada immateriaalse vara kasutamisenä kestva tulu saamise eesmärgil ja seega majandustegevusena nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas artikli 4 lõigete 1 ja 2 tähenduses.

2. Kuuenda käibemaksudirektiivi D lisa punktis 1 sisalduv mõiste „telekommunikatsioon” ei hõlma praeguse arengutaseme juures riigipoolset UMTS-litsentside andmist enampakkumise teel.

3. Ametivõimude tehtavate tegevustena kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõike 5 esimese lõigu tähenduses tuleb käsitada selliseid tegevusi, mida teevad avalik-õiguslikud organisatsioonid avalik-õigusliku erikorra raames. Ametivõimudena tegutsemine ei ole välistatud seetõttu, et riik kasutab ainuüksi talle määratud ülesannete täitmiseks tsiviilõigusest pärinevat menetlust või saab oma tegevusest suurt tulu.

4. Olulise konkurentsi moonutamise ees kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõike 5 teise lõigu tähenduses on tegemist vaid siis, kui on olemas reaalne oht, et riigi kohtlemine mittemaksukohustuslasena avaldab konkureerivate teenuste olemasolevate või potentsiaalsete pakkujate konkrentsiolukorrale olulist mõju. Selline oht põhimõtteliselt puudub, kui riigipoolse teenuste osutamise ajal on õiguslike raamtingimustega välistatud, et eraõiguslikud pakkujad toovad turule riigi osutatavate teenustega konkureerivaid teenuseid.

5. Kui liikmesriik otsustab kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõiked 1 ja 5 üle võtta õigusnormidega, millega antakse avalikule haldusele seaduslik õigus anda juhiseid selle kohta, milliseid avaliku halduse teenuseid tuleb käsitada maksustatavate teenustena, ja kui avalik haldus seda õigust kasutab, peab siseriiklik kohus kõnealuste õigusnormide kohaldamisel tõlgendama siseriiklikku õigust võimalikult suures ulatuses kuuenda käibemaksudirektiivi sõnastust ja eesmärki arvestades, et saavutada direktiiviga sätestatud eesmärk ning seeläbi täita EÜ artikli 249 kolmanda lõigu nõudeid.

1 – Algkeel: saksa.

2 – IMT-2000: Rahvusvaheline mobiilside 2000 (International Mobil Telecommunications–2000) (Rahvusvahelise Telekomunikatsiooni Liidu (International Telecommunication Union (ITU)) väljatöötatud standard); UMTS: universaalne mobiilsidesüsteem (Universal Mobile Telecommunications System) (Euroopa Postside ja Telekomunikatsiooni Administratsioonide Konverentsi (European Conference of Postal and Telecommunications Administrations (CEPT)) ja Euroopa Telekomunikatsiooni Standardite Instituudi (European Telecommunications Standards Institute (ETSI)) väljatöötatud standard, mis on nn IMT-2000-sarja osa).

3 – Nagu Madalmaade valitsuse esindaja Euroopa Kohtu istungil tabavalt märkis, on seega teatavas mõttes tegemist käibemaksuga, mida maksti, ilma et keegi seda märganud oleks.

4 – 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).

5 – Kohtuasi C-284/04: T-Mobile Austria jt.

6 – Enampakkumise teel anti litsentsid mh Saksamaal, Austrias, Belgias, Küprosel, Taanis, Kreekas, Ungaris, Itaalias, Madalmaades, Tšehhi Vabariigis ja Ühendkuningriigis. Hispaanias, Soomes, Prantsusmaal, Luksemburgis, Poolas, Portugalis, Slovakkias, Sloveenias ja Rootsis valiti soodustatud ettevõtjad välja konkursi korras (nn *beauty contest*). Nimetatud riikides, v.a Ungaris ja Soomes, ei kuulunud litsentside andmine käibemaksuga maksustamisele. Soomes anti litsentsid tasuta.

7 – CEPT on rahvusvaheline organisatsioon, kuhu praegu kuuluvad 46 Euroopa riigi postsidet ja telekommunikatsiooni reguleerivad asutused (lisateave organisatsiooni veebisaidil www.cept.org).

8 – Selles tuuakse välja järgmised sagedusvahemikud: 1900–1980 MHz, 2010–2025 MHz ja 2110–2170 MHz maapealsetele UMTS-rakendustele ja 1980–2010 MHz ja 2170–2200 MHz satelliidil põhinevatele UMTS-rakendustele.

9 – Vt selle kohta teavet European Radiocommunications Office (ERO) veebisaidil www.ero.dk/ecc.

10 – Euroopa Parlamendi ja nõukogu 10. aprilli 1997. aasta direktiiv 97/13/EÜ üldlubade ja üksiklitsentside ühise raamistiku kohta telekommunikatsiooniteenuste valdkonnas (EÜT L 117, lk 15), mis tunnistati alates 24. juulist 2003 kehtetuks Euroopa Parlamendi ja nõukogu 7. märtsi 2002. aasta direktiiviga 2002/21/EÜ elektrooniliste sidevõrkude ja teenuste ühise reguleeriva raamistiku kohta (raamdirektiiv) (EÜT L 108, lk 33; ELT eriväljaanne 13/29, lk 349).

11 – Viidatud eespool 10. joonealuses märkuses.

12 – EÜT L 17, lk 1.

13 – Praegu kasutatava tehnika puhul on võrgu käitamiseks vaja ühte sagedust saatekanali ja teist sagedust vastuvõtukanali jaoks (Frequency Division Duplex – FDD). Litsentside A, C, D ja E juurde kuulub 5 MHz paaritu sagedusriba, mida saab kasutada ajajaotusega käitamiseks (Time Division Duplex TDD).

14 – BT3G kuulus sellel ajal äriühingule British Telecommunications Plc; pärast mobiilsidevaldkonna eraldumist BT-st mmO2 kujul sai BT3G nimeks O2 Third Generation Limited.

15 – 12. septembri 2000. aasta otsus kohtuasjas C-260/98: komisjon vs. Kreeka (EKL 2000, lk I-6537, punkt 26); 12. septembri 2000. aasta otsus kohtuasjas C-359/97: komisjon vs. Ühendkuningriik (EKL 2000, lk I-6355, punkt 41) ja 21. veebruari 2006. aasta otsus kohtuasjas C-223/03: University of Huddersfield (EKL 2006, lk I-1751, punkt 47), vt ka 26. märtsi 1987. aasta otsus kohtuasjas 235/85: komisjon vs. Madalmaad (EKL 1987, lk 1471, punkt 8); samuti samas tähenduses 14. veebruari 1985. aasta otsus kohtuasjas 268/83: Rompelman (EKL 1985, lk 655, punkt 19) ja 27. novembri 2003. aasta otsus kohtuasjas C-497/01: Zita Modes (EKL 2003, lk I-14393, punkt 38).

16 – 6. aprilli 1995. aasta otsus kohtuasjas C-4/94: BLP Group (EKL 1995, lk I-983, punkt 24) ja 12. jaanuari 2006. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-354/03, C-355/03 ja C-484/03: Optigen jt (EKL 2006, lk I-483, punkt 45).

17 – Vt eespool 16. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsused.

18 – Kui tasude maksmine ei kuuluks algusest peale kuuenda käibemaksudirektiivi kohaldamisalasse, ei oleks kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõike 5 esimeses lõigus olnud vaja tuua selgitust, et riiki ei käsitata maksukohustuslasena, isegi kui ta kogub seoses oma tegevusega makse.

19 – Direktiivi 97/13 artikli 10 lõike 1 kohaselt võivad liikmeriigid piirata üksiklitsentside arvu, kuivõrd see on nõutav, et tagada raadiosagedusspektri tõhus kasutamine.

20 – Vt eespool 15. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsused komisjon vs. Madalmaad, punkt 10, komisjon vs. Kreeka, punkt 28, komisjon vs. Ühendkuningriik, punkt 43.

21 – Vt eespool 15. joonealuses märkuses viidatud kohtupraktika.

22 – 19. jaanuari 1994. aasta otsus kohtuasjas C-364/92: SAT Fluggesellschaft (EKL 1994, lk I-43, punkt 30); vt selle kohta ka 18. märtsi 1997. aasta otsus kohtuasjas C-343/95: Diego Calì & Figli (EKL 1997, lk I-1547, punktid 22 ja 23) ja 19. veebruari 2002. aasta otsus kohtuasjas C-309/99: Wouters jt (EKL 2002, lk I-1577, punkt 57).

23 – 4. detsembri 1990. aasta otsus kohtuasjas C-186/89: Van Tiem (EKL 1990, lk I-4363, punkt 18); 26. juuni 2003. aasta otsus kohtuasjas C-442/01: KapHag, EKL 2003, lk I-6851, punkt 37); 29. aprilli 2004. aasta otsus kohtuasjas C-77/01: EDM (EKL 2004, lk I-4295, punkt 48) ja 21. oktoobri 2004. aasta otsus kohtuasjas C-8/03: BBL (EKL 2004, lk I-10157, punkt 36).

24 – 26. septembri 1996. aasta otsus kohtuasjas C-230/94: Enkler (EKL 1996, lk I-4517, punkt 22) ja 27. jaanuari 2000. aasta otsus kohtuasjas C-23/98: Heerma (EKL 2000, lk I-419, punkt 19). Vt ka 14. veebruari 1985. aasta otsus kohtuasjas 268/83: Rompelman (EKL 1985, lk 655), milles Euroopa Kohus liigitas osalise ehitusõiguse omandamise majandustegevuseks.

25 – Vt nt inglise keeles „for the purpose of obtaining income therefrom on a continuing basis”, prantsuse keeles „en vue d'en retirer des recettes ayant un caractère de permanence”, itaalia keeles „per ricavarne introiti aventi un certo carattere di stabilità”, hispaania keeles „con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo”.

26 – Eespool 24. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Enkler, punkt 20.

27 – Eespool 24. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Enkler, punkt 27.

28 – 20. juuni 1996. aasta otsus kohtuasjas C?155/94: Wellcome Trust (EKL 1996, lk I?3013, punkt 32 jj) ja eespool 23. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus EDM, punkt 57 jj. Vt seoses aktsiate hoidmise ja omandamisega eespool 23. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus KapHag, punkt 38, ja 26. mai 2005. aasta otsus kohtuasjas C?465/03: Kretztechnik (EKL 2005, lk I?4357, punkt 19 jj).

29 – Vt kohtujurist Mischo, kes näitab ülevaatlikult, et artikli 4 lõige 5 on üles ehitatud n?ö astmeliselt ja liigendatud eranditeks ja erandeid ümberlÜkkavateks eranditeks (15. märtsi 1989. aasta ettepanek liidetud kohtuasjades 231/87 ja 129/88: Comune di Carpaneto Piacentino jt (EKL 1989, lk 3233, punkt 8).

30 – 17. oktoobri 1989. aasta otsus liidetud kohtuasjades 231/87 ja 129/88: Comune di Carpaneto Piacentino jt (EKL 1989, lk 3233, punkt 22).

31 – Vt kohtujurist Alber'i 29. juuni 2000. aasta ettepanek kohtuasjas C?446/98: Fazenda Pública, (EKL 2000, lk I?11435, ettepaneku punkt 69).

32 – D lisas on loetletud kokku 13 tegevusala: lisaks telekommunikatsioonile nt vee-, gaasi-, ja elektrivarustus, reisijate ja kaubavedu, sadama- ja lennujaamateenused, messide ja näituste korraldamine, reklaami- ja reisibüroode tegevus, oma töötajate kaupluse pidamine jm.

33 – Ühendkuningriigi valitsus viitab selles osas telekommunikatsiooniteenuste mõiste määratlusele nõukogu vahepeal kehtetuks tunnistatud 28. juuni 1990. aasta direktiivi 90/387/EMÜ telekommunikatsiooniteenuste siseturu loomise kohta avatud võrgu pakkumise kaudu (EÜT L 192, lk 1) artikli 2 punktis 4, mille kohaselt on „telekommunikatsiooniteenused” teenused, mis koosnevad täielikult või osaliselt signaalide ülekandmisest ja edastamisest telekommunikatsioonivõrgus telekommunikatsioonimeetodite kaudu, välja arvatud ringhääling ja televisioon.

34 – Vt selle kohta lähemalt minu 13. juuli 2006. aasta ettepanek kohtuasjas C?278/05: Robins ja Burnett (EKL 2007, lk I?01053, ettepaneku punktid 80 ja 81).

35 – Kõnealune säte lisati nõukogu 17. juuni 1999. aasta direktiiviga 1999/59/EÜ, millega muudetakse direktiivi 77/388/EMÜ seoses telekommunikatsiooniteenuste suhtes kohaldatava käibemaksukorraga (EÜT L 162, lk 63; ELT eriväljaanne 09/01, lk 324).

36 – Vt lisaks viidatud saksakeelsele versioonile eeskätt itaaliakeelset (ivi compresa la cessione e la concessione, ad esse connesse, di un diritto di utilizzazione a infrastrutture per la trasmissione, l'emissione o la ricezione), hollandikeelset (met inbegrip van de daarmee samenhangende overdracht en verlening van rechten op het gebruik van infrastructuur voor de transmissie, uitzending of ontvangst) ja prantsuskeelset versiooni (y compris la cession et la concession y afférentes d'un droit d'utilisation de moyens pour une telle transmission, émission ou réception) (kohtujuristi kursiiv).

37 – Vt 27. märtsi 1990. aasta otsus kohtuasjas C?372/88: Cricket St. Thomas (EKL 1990, lk I?1345, punkt 19); 5. juuni 1997. aasta otsus kohtuasjas C?2/95: SDC (EKL 1997, lk I?3017, punkt 22) ja 14. septembri 2000. aasta otsus kohtuasjas C?384/98: D (EKL 2000, lk I?6795, punkt 16).

38 – Vt eespool 35. joonealuses märkuses viidatud direktiivi 1999/59 põhjendus 4, mis on sõnastatud järgmiselt: „tuleks võtta meetmeid tagamaks eeskätt, et ühenduses asuvate klientide kasutatavaid telekommunikatsiooniteenuseid maksustatakse ühenduses”.

39 – Vt 4. mai 2006. aasta otsus kohtuasjas C?169/04: Abbey National jt (EKL 2006, lk I?4027, punkt 61 jj) ja minu 8. septembri 2005. aasta ettepanek samas kohtuasjas, punkt 73 jj.

40 – EÜT L 192, lk 1. Direktiiv 1990/387 on vahepeal tunnistatud kehtetuks eespool 10. joonealuses märkuses viidatud direktiiviga 2002/21. Uue raamdirektiivi artikli 2 punktis c sisalduv elektrooniliste sideteenuste mõiste hõlmab telekommunikatsiooni ja lähtub sarnaselt varasema direktiiviga signaalide ülekandmisest elektrooniliste sidevõrkude kaudu.

41 – Eespool 31. joonealuses märkuses viidatud ettepanek kohtuasjas Fazenda Pública, ettepaneku punkt 69.

42 – Siiski kaalub komisjon võtta sageduste haldamisel aluseks turupõhisem lähenemisviis (vt komisjoni 14. septembri 2005. aasta teatis – turupõhine lähenemisviis raadiospektrite haldamisele Euroopa Liidus, KOM(2005) 400 (lõplik)).

43 – Vt selle kohta allpool punkt 102 jj.

44 – Vt allpool punktis 121 jj neljanda eelotsuse küsimuse kohta esitatud selgitusi.

45 – 25. juuli 1991. aasta otsus kohtuasjas C?202/90: Ayuntamiento de Sevilla (EKL 1991, lk I?4247, punkt 18), samuti eespool 15. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsused komisjon vs. Kreeka, punkt 34, ja komisjon vs. Ühendkuningriik, punkt 49.

46 – 14. detsembri 2000. aasta otsus kohtuasjas C?446/98: Fazenda Pública (EKL 2000, lk I?11435, punktid 16 ja 17).

47 – Selles osas viitab Euroopa Kohus eespool 30. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsusele Comune di Carpaneto Piacentino jt, punkt 15, ja 15. mai 1990. aasta otsusele kohtuasjas C?4/89: Comune di Carpaneto Piacentino jt (EKL 1990, lk I?1869, punkt 10).

48 – Selles osas viitab Euroopa Kohus eespool 15. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsustele komisjon vs. Ühendkuningriik, punkt 50, ja komisjon vs. Kreeka, punkt 35, samuti teistele paralleelsetes menetlustes tehtud otsustele.

49 – Eespool 30. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Comune di Carpaneto Piacentino jt, punkt 13, ja eespool 46. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Fazenda Pública, punkt 19.

50 – Vt WTA 1998 artikkel 4.

51 – Eespool 15. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsused komisjon vs. Ühendkuningriik, punkt 51, ja komisjon vs. Kreeka, punkt 36.

52 – Eespool 46. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Fazenda Pública, punkt 22.

- 53 – Vt eespool 47. joonealuses märkuses viidatud 15. mai 1990. aasta kohtuotsus Comune di Carpaneto Piacentino, punkt 11.
- 54 – Ka eespool 46. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsuses Fazenda Pública, punkt 22, ei käsitletud Euroopa Kohus isoleeritult üheainsa parkimiskoha üürileandmist, vaid avalike parkimisplatside haldamist tervikuna.
- 55 – 4. oktoobri 1995. aasta otsus kohtuasjas C-292/92: Armbrrecht (EKL 1995, lk I-2775). Sisendkäibemaksu mahaarvamise kohta vara puhul, mida kasutatakse ametivõimuna, vt eeskätt: 2. juuni 2005. aasta otsus kohtuasjas C-378/02: Waterschap Zeeuws Vlaanderen (EKL 2005, lk I-4685).
- 56 – 25. veebruari 1999. aasta otsus kohtuasjas C-349/96: CPP (EKL 1999, lk I-973, punkt 29). Vt ka 27. oktoobri 2005. aasta otsus kohtuasjas C-41/04: Levob (EKL 2005, lk I-9433, punkt 20).
- 57 – Vt minu 4. mai 2006. aasta ettepanek kohtuasjas C-251/05: Talacre Beach Caravan Sales (EKL 2006, lk I-6269, ettepaneku punkt 32 jj).
- 58 – Vt 15. detsembri 1995. aasta otsus kohtuasjas C-415/09: Bosman (EKL 1995, lk I-4921, punkt 61) ja 13. märtsi 2001. aasta otsus kohtuasjas C-379/98: PreussenElektra (EKL 2001, lk I-2099, punkt 39).
- 59 – Eespool 30. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Comune di Carpaneto Piacentino jt, punkt 24. Vt ka 8. juuni 2006. aasta otsus kohtuasjas C-430/04: Feuerbestattungsverein Halle (EKL 2006, lk I-4999, punkt 25).
- 60 – 2. juuni 2005. aasta otsus kohtuasjas C-378/02: Waterschap Zeeuws Vlaanderen (EKL 2005, lk I-4685, punkt 32).
- 61 – 20. novembri 2003. aasta otsus kohtuasjas C-8/01: Taksatorringen (EKL 2003, lk I-13711).
- 62 – Eespool 61. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Taksatorringen, punkt 63.
- 63 – Vastavalt CEPT-ECC-otsusele (02) 06 antakse juba esimeste 3G-teenuste osutamiseks heakskiidetud sageduste osas IMT-2000/UMTS-mobiilside käsutusse alates 1. jaanuarist 2008 sagedusvahemik 2500 MHz–2690 MHz.
- 64 – Apellantide esitatud oletus, et sageduse omandab asutus, kes ei ole maksukohustuslane (näiteks riigiasutus) ja kellel sisendkäibemaksu mahaarvamise õigus puudub, tundub olevat vähetõenäoline. Kui riigiasutus kasutab sagedust otstarbekohaselt tasuliste telekommunikatsiooniteenuste osutamiseks, on ta vastavalt kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 4 lõike 5 kolmandale lõigule koosmõjus D lisaga maksukohustuslane. Pigem oletuslik on ka kaalutlus, et sisendkäibemaksu mahaarvamine võiks olla välistatud, kui litsentse ei kasutata maksustamisele kuuluvateks tegevusteks.
- 65 – Vt üksikasjalikult eespool punktid 12 ja 13.
- 66 – Viidatud eespool 46. joonealuses märkuses, punkt 32.
- 67 – 13. novembri 1990. aasta otsus kohtuasjas C-106/89: Marleasing (EKL 1990, lk I-4135, punkt 8). Esimest korda mainiti 10. aprilli 1984. aasta otsuses kohtuasjas 14/83: Von Colson ja Kamann (EKL 1984, lk 1891, punkt 26). Vt lisaks 14. juuli 1994. aasta otsus kohtuasjas C-91/92: Faccini Dori (EKL 1994, lk I-3325, punkt 26) ja 5. oktoobri 2004. aasta otsus liidetud kohtuasjades

C?397/01 kuni C?403/01: Pfeiffer jt (EKL 2004, lk I?8835, punkt 113).

68 – Eespool 67. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsused Von Colson ja Kamann, punkt 26, Marleasing, punkt 8, Faccini Dori, punkt 26, ning Pfeiffer jt, punkt 113.

69 – Vt eespool 67. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsused (välja arvatud kohtuotsus Von Colson ja Kamann).

70 – 7. jaanuari 2004. aasta otsus kohtuasjas C?201/02: Wells (EKL 2004, lk I?723, punkt 57).

71 – 26. veebruari 1986. aasta otsus kohtuasjas 152/84: Marshall (EKL 1986, lk 723, punkt 48), eespool 67. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsused Marleasing, punkt 6, Faccini Dori, punkt 20, ning Pfeiffer jt, punkt 108.

72 – Vt selle kohta 25. veebruari 1999. aasta otsus kohtuasjas C?131/97: Carbonari jt (EKL 1999, lk I?1103, punktid 49 ja 50) ja eespool 67. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Pfeiffer jt, punkt 115.

73 – Eespool 67. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Pfeiffer jt, punkt 116.

74 – Vt 16. juuni 2005. aasta otsus kohtuasjas C?105/03: Pupino (EKL 2005, lk I?5285, punkt 47). Kõnealune kohtuotsus käsitles Euroopa Liidu lepingule tuginevat raamotsust. Viidatud sedastus kehtib aga ka EÜ asutamislepingu kohaselt antud direktiivide suhtes.