

Downloaded via the EU tax law app / web

Kohtuasi C-377/08

EGN BV – Filiale Italiana

versus

Agenzia delle Entrate – Ufficio di Roma 2

(eelotsusetaotlus, mille on esitanud Corte suprema di cassazione)

Kuues käibemaksudirektiiv – Artikli 17 lõike 3 punkt a – Sisendkäibemaksu mahaarvamine ja tagastamine – Telekommunikatsiooniteenused – Teenuste osutamine teises liikmesriigis asuvale isikule – Artikli 9 lõike 2 punkt e – Teenuse osutamise koha kindlaksmääramine

Kohtuotsuse kokkuvõte

Maksusätted – Õigusaktide ühtlustamine – Käibemaks – Ühine käibemaksusüsteem – Sisendkäibemaksu mahaarvamine – Kaubad ja teenused, mida kasutatakse teises liikmesriigis asuva maksukohustuslase tehingute tarbeks

(Nõukogu direktiiv 77/388, artikli 17 lõike 3 punkt a)

Kuuenda direktiivi 77/388 kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta, mida on muudetud direktiiviga 95/7, artikli 17 lõike 3 punkti a tuleb tõlgendada nii, et sellisel telekommunikatsiooniteenuste osutajal nagu põhikohtuasjas, kelle asukoht on liikmesriigi territooriumil, on nimetatud sätte alusel õigus asjaomases liikmesriigis maha arvata või tagasi saada tasutud sisendkäibemaks telekommunikatsiooniteenustelt, mis osutati ettevõtjale, kelle asukoht on teises liikmesriigis, kuna teenuse osutajal oleks selline õigus juhul, kui ta osutaks neid teenuseid esimese liikmesriigi territooriumil.

(vt punkt 34 ja resolutsioon)

EUROOPA KOHTU OTSUS (seitsmes koda)

2. juuli 2009(*)

Kuues käibemaksudirektiiv – Artikli 17 lõike 3 punkt a – Sisendkäibemaksu mahaarvamine ja tagastamine – Telekommunikatsiooniteenused – Teenuste osutamine teises liikmesriigis asuvale isikule – Artikli 9 lõike 2 punkt e – Teenuse osutamise koha kindlaksmääramine

Kohtuasjas C-377/08,

mille ese on EÜ artikli 234 alusel Corte suprema di cassazione (Itaalia) 23. aprilli 2008. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 18. augustil 2008, menetluses

EGN BV – Filiale Italiana

versus

Agenzia delle Entrate – Ufficio di Roma 2,

EUROOPA KOHUS (seitsmes koda),

koosseisus: koja esimees A. Ó Caoimh (ettekandja), kohtunikud J. N. Cunha Rodrigues ja J. Klu?ka,

kohtujurist: D. Ruiz?Jarabo Colomer,

kohtusekretär: R. Grass,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

- EGN BV – Filiale Italiana, esindajad: *avvocato* G. Boniello ja *avvocato* G. Polacco,
- Euroopa Ühenduste Komisjon, esindajad: A. Aresu ja M. Afonso,

arvestades pärast kohtujuristi ärakuulamist tehtud otsust lahendada kohtuasi ilma kohtujuristi ettepanekuta,

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlus puudutab nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT L 145, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 23), mida on muudetud nõukogu 10. aprilli 1995. aasta direktiiviga 95/7/EÜ (EÜT L 102, lk 18; ELT eriväljaanne 09/01, lk 274; edaspidi „kuues direktiiv“), artikli 17 lõike 3 punkti a tõlgendamist.

2 Taotlus on esitatud EGN BV – Filiale Italiana (edaspidi „EGN“) ja Agenzia delle Entrate – Ufficio di Roma 2 (maksuameti 2. Rooma osakond, edaspidi „Agenzia“) vahelises kohtuvaidluses selle üle, et viimane ei lubanud maha arvata käibemaksu EGN-i poolt 1999. aastal osutatud telekommunikatsiooniteenustelt.

Õiguslik raamistik

Ühenduse õigusnormid

3 Kuuenda direktiivi põhjendus 7 näeb ette:

„maksustatavate tehingute teostamise koha kindlaksmääramine on põhjustanud liikmesriikidevahelisi kohtualluvuse konflikte, eelkõige kauba tarnimise puhul koos kokkupanekuga ning teenuste osutamise puhul; kuigi teenuste osutamise kohaks tuleks põhimõtteliselt määratleda teenuseid osutava isiku peamine tegevuskoht, tuleks määratleda, et see koht asub selle isiku asukohariigis, kellele teenuseid osutatakse, eelkõige maksukohustuslaste vahel osutatavate teatavate teenuste puhul, kus teenuste hind sisaldub kauba hinnas”.

4 Kuuenda direktiivi artikli 2 punkt 1 sätestab, et „käibemaksuga maksustatakse [...] teenuste osutamine tasu eest riigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb”.

5 Kuuenda direktiivi artikli 4 lõiked 1 ja 2 sätestavad:

„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”.

6 Kuuenda direktiivi artikli 9 lõige 1 ja lõike 2 punkt e sätestavad:

„1. Teenuse osutamise kohaks on teenuse osutaja tegevuskoht või teenuse osutamise asukoht või nimetatud tegevuskoha või asukoha puudumise korral tema alaline elu? või asukoht või peamine elukoht.

2. Sellest olenemata,

[...]

e) on allpool nimetatud teenuste osutamise korral väljaspool ühendust asuvatele klientidele või maksukohustuslastele, kes asuvad ühenduses, kuid mitte tarnijaga samas liikmesriigis, teenuste osutamise kohaks kliendi tegevuskoht või teenuste kasutamise asukoht või nimetatud tegevuskoha või asukoha puudumise korral tema alaline elu- või asukoht või peamine elukoht:

- autoriõiguste, patentide, litsentside, kaubamärkide jms õiguste võõrandamine ja litsentsimine,
- reklaamiteenused,
- konsultantide, inseneride, konsultatsioonibüroode, juristide ja raamatupidajate teenused jms teenused, samuti andmetöötlus- ning teabeandmisteenused,
- teatava majandustegevuse või punktis e nimetatud õiguse teostamisest täielikult või osaliselt loobumise kohustus,
- panga-, finants- ja kindlustustehingud, sh edasikindlustamine, v.a seifide rendileandmine,
- personali kasutada andmine,
- teise isiku nimel ja eest tegutsevate agentide teenused, kui nad osutavad oma esindatavale punktis e nimetatud teenuseid,

– materiaalse vallasasja rendileandmise puhul, välja arvatud mis tahes liiki veovahendid”.

7 Kuuenda direktiivi artikkel 17 on sõnastatud järgmiselt:

„1. Mahaarvamisõigus tekib mahaarvatava maksu sissenõutavaks muutumise ajal.

2. Kui kaupa ja teenuseid kasutatakse maksukohustuslase maksustatavate tehingutega seoses, on maksukohustuslasel õigus tasumisele kuuluvast käibemaksust maha arvata:

a) käibemaks, mis tuleb maksta või on makstud riigi territooriumil kaupade või teenuste eest, mille talle on tarninud või tarnib mõni teine maksukohustuslane;

[...]

3. Liikmesriigid annavad kõikidele maksukohustuslastele ka õiguse lõikes 2 nimetatud käibemaks maha arvata või tagasi saada, kui kaupa ja teenust kasutatakse:

a) seoses artikli 4 lõikes 2 nimetatud majandustegevusega teises riigis tehtavate tehingutega, mis oleksid kõlblikud maksu mahaarvamiseks, kui need oleksid tehtud riigi territooriumil;

[...]”.

8 Nõukogu 17. märtsi 1997. aasta otsus 97/207/EÜ, mille kohaselt lubatakse Itaalia Vabariigil kohaldada meetet, millega tehakse erand kuuenda direktiivi 77/388 artiklist 9 (EÜT L 86, lk 19), mis võeti vastu kõnealuse liikmesriigi taotluse alusel, sätestab:

„Artikkel 1

Erandina [kuuenda direktiivi] artikli 9 lõikest 1 on Itaalia Vabariigil lubatud arvata kõnealuse direktiivi artikli 9 lõike 2 [punkti e] kohaldamisalasse telekommunikatsiooniteenused. [...]

Telekommunikatsiooniteenused on teenused, mis on seotud mis tahes laadi signaalide, kirjutiste, kujutiste ja helide või teabe edastamise, saatmise või vastuvõtmisega juhtme kaudu või raadio teel, optiliste või muude elektromagnetiliste süsteemide abil, sealhulgas edastus-, saate- või vastuvõtumahtude kasutusõiguse üleandmine või võimaldamine.

Artikkel 2

Käesolev otsus on kohaldatav telekommunikatsiooniteenustele, mille puhul tekkis maksustatav teokoosseis pärast 1. jaanuari 1997. [...]

Artikkel 3

Käesolevas otsuses sätestatud luba kehtib kuni 31. detsembrini 1999 või kuni kuupäevani, kui jõustub direktiiv, millega muudetakse telekommunikatsiooniteenuste maksustamise kohta, kui nimetatud jõustumise kuupäev on enne 31. detsembrit 1999.

Artikkel 4

Käesolev otsus on adresseeritud Itaalia Vabariigile.”

9 Pärast otsuse 97/207 vastu võtmist on nõukogu 17. juuni 1999. aasta direktiiviga 1999/59/EÜ, millega muudeti direktiivi 77/388 (EÜT L 162, lk 63; ELT eriväljaanne 09/01, lk 324), artikli 9 lõike 2 punktile e lisatud üheksas taane järgmises sõnastuses:

„Telekommunikatsiooniteenused. 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. Telekommunikatsiooniteenused käesoleva sätte tähenduses hõlmavad ka ülemaailmsetesse teabevõrkudesse pääsu võimaldamist.”

Siseriiklikud õigusnormid

10 Kuues direktiiv võeti Itaalia õigusesse üle vabariigi presidendi 26. oktoobri 1972. aasta dekreediga nr 633, mis puudutab käibemaksu korraldust (*Gazzetta ufficiale della Repubblica italiana* nr 292 regulaarne lisa, 11.11.1972) ja mida on hiljem muudetud (edaspidi „dekreet nr 633/1972”).

11 Dekreedi nr 633/1972 artikli 7 lõike 4 punkt d, mis käsitleb maksude territoriaalset kohaldamist, sätestab eelkõige, et „telekommunikatsiooniteenuste osutamine loetakse toimunuks riigi territooriumil, kui neid osutatakse isikutele, kelle asukoht on selle riigi territooriumil, või residentidest isikutele, kelle elukoht või asukoht ei ole välismaal, või kui neid osutatakse välisriigis tegevus? või asukohta omavate isikute püsivatele tegevuskohtadele Itaalias, välja arvatud siis, kui neid teenuseid kasutatakse väljaspool ühendust”. Nimetatud artikli lõike 4 punktis e on lisaks sätestatud, et „punktis d nimetatud teenused (ja tehingud), mida osutatakse teistes [ühenduse] liikmesriikides elu? või asukohta omavatele isikutele, loetakse osutatuks riigi territooriumil, kui teenuste klient ei ole maksukohustuslane riigis, kus on tema elu? või asukoht”.

12 Dekreedi nr 633/1972 artikli 19 lõige 1 näeb ette käibemaksu mahaarvamise „imporditud teenustelt seoses ettevõtluse-, kunsti- või kutsealal tegutsedes imporditud või soetatud kaupade ja teenustega”. Sama artikli lõige 2 sätestab, et käibemaksu ei saa maha arvata, kui soetatu või import seondub „maksust vabastatud ja igal juhul maksustamisele mittekuuluvate tehingutega”. Kõnealuse artikli lõike 3 punkti b kohaselt ei kohaldata siiski „lõikes 2 sätestatud mahaarvamise keeldu juhul, kui tegemist on väljaspool riigi territooriumi tehtud tehingutega, mis oleksid kõlblikud maksu mahaarvamiseks, kui need oleksid tehtud riigi territooriumil”.

13 Dekreedi nr 633/1972 artikli 30 lõike 2 punkt d sätestab, et juhul, kui iga-aastases käibedeklaratsioonis on näidatud mahaarvatav enamakstud käibemaks, võib maksukohustuslane eelmisel aastal enamakstud käibemaksu maha arvata järgmisel aastal või taotleda mahaarvatava enamakstud käibemaksu tagastamist tervikuna või osaliselt, kui ta „teeb enamasti tehinguid, mis ei kuulu artikli 7 kohaselt maksustamisele”.

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimus

14 EGN on Itaalia tüdarettevõtja Madalmaade õiguse alusel asutatud äriühingule Equant Global Network B.V., mis kuulus ühistule Société Internationale de Télécommunications Aéronautiques, mille 11 lennuettevõtjat asutasid Belgia õiguse alusel 1949. aastal eesmärgiga luua lennutranspordi telekommunikatsioonisüsteem.

15 EGN osutas 1999. aastal telekommunikatsiooniteenuseid ettevõttele Ensys Ltd, mis on asutatud Iirimaa, on seal käibemaksudokumentatsioon ja mida samuti kontrollib ühistu Société Internationale de Télécommunications Aéronautiques.

16 Kuna nimetatud teenused ei kuulunud Itaalias käibemaksuga maksustamisele, sest dekreedid nr 633/1972 artikli 7 lõike 4 punktis d sätestatud tingimus ettevõtja Itaalias asutamise kohta ei olnud EGN-i puhul täidetud, oli viimasel tekkinud püsiv nõue Itaalias asutatud tarnijatega tehtud tehingutelt tasutud sisendkäibemaksu osas ja ta taotles 7. veebruaril 2000 Agenziaalt 1999. aasta käibemaksu tagastamist summas 9 400 000 000 Itaalia liiri ja ülejäänud, eelnevate aastate eest arvestatud käibemaksu tagastamist summas 101 968 000 Itaalia liiri.

17 Agenzia jättis nimetatud taotluse oma 23. märtsi 2001. aasta otsusega rahuldamata põhjendusel, et tingimused EGN-i poolt tasutud sisendkäibemaksu mahaarvamiseks või tagastamiseks ei olnud täidetud.

18 Commissione tributaria provinciale di Roma leidis 10. septembri 2001. aasta otsuses, lahendades EGN-i kaebust käibemaksu tagastamisest keeldumise otsuse peale, et dekreedid nr 633/1972 artikli 7 kohaselt on kaebuse esitajal õigus käibemaks maha arvata käibemaksuga maksustamata tehingutelt, mis oleksid kõnealuse dekreedid artikli 19 lõike 3 punkti b alusel maksustatavad, kui need oleksid tehtud Itaalias.

19 Pärast seda, kui Agenzia oli esitanud eeltoodud otsuse peale apellatsioonkaebuse, tühistas Commissione tributaria regionale del Lazio 19. septembri 2003. aasta kohtuotsusega nimetatud otsuse ja jättis rahuldamata EGN-i taotluse käibemaksu mahaarvamiseks ja sisendkäibemaksu tagastamiseks. Nimetatud kohus leidis, et dekreedid nr 633/1972 artikli 19 lõike 3 punkt b ei ole kohaldatav, kuna „väljaspool riigi territooriumi tehtud tehingutena, mis oleksid kõlblikud maksu mahaarvamiseks, kui need oleksid tehtud riigi territooriumil” tuleb mõista üksnes tehinguid, mis on tegelikult teostatud välismaal. Kõnesoleva dekreedid artikli 7 lõike 4 punktis e sätestatud ekstraterritoriaalsuse õiguslikku fiktsiooni ei saa arvesse võtta, kuna ükski õigusnorm ei näe ette kokkuleppelise ja näiliku ekstraterritoriaalsuse samastamist tegelikuga. Seega, kuna arutlusel olevad telekommunikatsiooniteenused ei ole Itaalias käibemaksuga maksustatavad, ei ole nimetatud teenused mainitud dekreedid artikli 19 lõike 2 kohaselt aluseks sisendkäibemaksu mahaarvamiseks ega tagastamiseks.

20 EGN esitas kassatsioonkaebuse eelotsusetaotluse esitanud kohtule, kes leidis, et siseriiklikud madalama astme kohtud on kuuenda direktiivi asjaomaseid sätteid erinevalt tõlgendanud, ja kellel tekkis küsimus, kas Commissione tributaria regionale del Lazio tõlgendus võib endaga kaasa tuua konkurentsimoonutusi. Kuna telekommunikatsiooniteenuste osutamise puhul teises liikmesriigis kuulub käibemaks tasumisele teenuse saaja asukohas, on nimetatud teenuste osutaja ebasoodsamas olukorras võrreldes ettevõtjaga, kes osutab samu teenuseid ühes ja samas liikmesriigis.

21 Neil asjaoludel otsustas Corte suprema di cassazione menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas ühenduse eri liikmesriikides asuvate maksukohustuslaste vahelise telekommunikatsiooniteenuse osutamise puhul, ja kui käibemaksu tasub teenuse saaja, võib tarnija [kuuenda] direktiivi artikli 17 lõike 3 punkti a alusel arvata maha selliste tehingute raames kaupade soetamisel või impordil tasutud käibemaksu, mida tal oleks õigus maha arvata, kui ta osutaks samu teenuseid koduriigis?”

Eelotsuse küsimus

22 Eelotsuse küsimusega soovib siseriiklik kohus sisuliselt selgitust, kas kuuenda direktiivi artikli 17 lõike 3 punkti a tuleb tõlgendada nii, et sellisel telekommunikatsiooniteenuste osutajal nagu põhikohtuasjas, kelle asukoht on liikmesriigi territooriumil, on kõnesoleva sätte alusel õigus kõnealuses liikmesriigis telekommunikatsiooniteenustelt tasutud sisendkäibemaks maha arvata või saada see tagasi, kui need on osutatud teises liikmesriigis asuvale ettevõtjale.

23 Tuleb meenutada, et kuuenda direktiivi artikli 17 lõike 3 punkti a kohaselt on selle direktiivi artikli 4 lõikes 1 nimetatud maksukohustuslastel õigus käibemaks maha arvata või tagasi saada, kui teenust, millelt käibemaksu tasutakse, kasutatakse seoses artikli 4 lõikes 2 nimetatud majandustegevusega teises riigis tehtavate tehingutega, mis oleksid kõlblikud maksu mahaarvamiseks, kui need oleksid tehtud riigi territooriumil.

24 Käesoleval juhul on selge, et EGN on Itaalias käibemaksukohustuslane, kuna ta teostab nimetatud liikmesriigis majandustegevust, mille sisuks on telekommunikatsiooniteenuste osutamine, mis kuulub kuuenda direktiivi artikli 4 lõigete 1 ja 2 kohaldamisalasse.

25 Eelotsusetaotlusest nähtub, et kui kõnealuseid teenuseid osutatakse Itaalias asuvatele klientidele, kujutavad need endast selles liikmesriigis osutatud teenuseid, mis annab õiguse seal tasutud sisendkäibemaks maha arvata või tagasi saada vastavalt kuuenda direktiivi artikli 17 lõike 2 punktile a koostoimes selle direktiivi artikli 2 punktiga 1.

26 Neil asjaoludel ja tegemaks kindlaks, kas telekommunikatsiooniteenuste osutamine sellise ettevõtja poolt nagu EGN, kelle asukoht on Itaalias, ettevõtjale, kelle asukoht on teises liikmesriigis, käesoleval juhul lirimaal, annab õiguse esimeses liikmesriigis tasutud sisendkäibemaksu maha arvata või tagasi saada, tuleb analüüsida, kas nimetatud teenuste osutamist saab pidada „teises riigis tehtavaks” tehinguks kuuenda direktiivi artikli 17 lõike 3 punkti a tähenduses.

27 Selles küsimuses tuleb meenutada, et teenustele kohaldatava maksuseaduse kindlaksmääramise reeglid sätestab kuuenda direktiivi artikkel 9. Selle artikli lõige 1 sätestab vastava üldreegli ja lõige 2 loetleb rea erandeid. Nende sätete eesmärk on vältida ühest küljest pädevuskonflikte, mis võivad viia topeltnmaksustamiseni, ja teisest küljest tulude maksustamata jätmist (vt eelkõige 26. septembri 1996. aasta otsus kohtuasjas C-327/94: Dudda, EKL 1996, lk I-4595, punkt 20; 6. novembri 2008. aasta otsus kohtuasjas C-291/07: Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet, kohtulahendite kogumikus veel avaldamata, punkt 24, ja 19. veebruari 2009. aasta otsus kohtuasjas C-1/08: Athesia Druck, kohtulahendite kogumikus veel avaldamata, punkt 20).

28 Samuti tuleb meenutada, et kuuenda direktiivi artikli 9 lõike 1 ja lõike 2 vahelise seose osas kehtib seisukoht, et selle artikli lõige 1 ei ole ülimuslik lõike 2 suhtes. Igal üksikjuhul peab küsima, kas on tegu mõne artikli 9 lõikes 2 sätestatud erandiga. Juhul kui sellega tegu ei ole, tuleb kohaldada selle artikli lõiget 1 (vt eelkõige 6. märtsi 1997. aasta otsus kohtuasjas C-167/95: Linthorst, Pouwels en Scheres, EKL 1997, lk I-1195, punkt 11; 12. mai 2005. aasta otsus kohtuasjas C-452/03: RAL (Channel Islands) jt, EKL 2005, lk I-3947, punkt 24, ja 9. märtsi 2006. aasta otsus kohtuasjas C-114/05: Gillan Beach, EKL 2006, lk I-2427, punkt 15).

29 Nagu nähtub kuuenda direktiivi põhjendusest 7, on selle direktiivi artikli 9 lõike 2 üldine eesmärk erikorra kehtestamine maksukohustuslaste vahel osutatavate teenuste puhul, kus teenuste hind sisaldub kauba hinnas (eespool viidatud kohtuotsus Dudda, punktid 22 ja 23, ning kohtuotsus Gillan Beach, punktid 16 ja 17).

30 Käesolevas asjas tuleb märkida, et selliste telekommunikatsiooniteenuste puhul, nagu on arutlusel põhikohtuasjas, esinevad kuuenda direktiivi artikli 9 lõike 2 punktis e sätestatud teenuste osutamise koha määramise erikriteeriumid.

31 Põhikohtuasjas arutlusel oleva ajavahemiku osas tuleb siiski täpsustada, et selliste teenuste osutamise koha määramise erikriteeriumide kohaldamine kõnealuste telekommunikatsiooniteenuste suhtes ei tulene kuuenda direktiivi artikli 9 lõike 2 punktist e, nagu arvavad nii eelotsusetaotluse esitanud kohus kui ka EGN, vaid, nagu Euroopa Ühenduste Komisjon õigesti märkis, otsuse 97/207 artikli 1 esimesest lõigust, mille kohaselt on Itaalia Vabariigil tema poolt esitatud vastava taotluse alusel lubatud erandina kuuenda direktiivi artikli 9 lõikest 1 arvata selle artikli lõike 2 punkti e kohaldamisalasse telekommunikatsiooniteenused alates 1. jaanuarist 1997 kuni 31. detsembrini 1999 või kuni kuupäevani, mil jõustub direktiiv, millega kõnealust sätet muudetakse. Telekommunikatsiooniteenuste hõlmamine kuuenda direktiivi artikli 9 lõike 2 punkti e kohaldamisalasse tuleneb hiljem vastu võetud direktiivist 1999/59, mida liikmesriigid ei pidanud rakendama enne 1. jaanuari 2000.

32 Kuuenda direktiivi artikli 9 lõike 2 punkti e sõnastusest koostoimes otsuse 97/207 artikli 1 esimese lõiguga tuleneb, et telekommunikatsiooniteenuste osutamise korral maksukohustuslastele, kes asuvad ühenduses, kuid mitte tarnijaga samas liikmesriigis, on teenuste osutamise kohaks kliendi tegevuskoht või teenuste kasutamise asukoht või nimetatud tegevuskoha või asukoha puudumise korral tema alaline elu? või asukoht või peamine elukoht.

33 Seega, kuna põhikohtuasjas on asjaomaste telekommunikatsiooniteenuste saaja maksukohustuslane teises liikmesriigis kui teenuse osutaja asukoha riik, tuleb nimetatud teenuseid pidada „teises riigis tehtavaks” tehinguks kuuenda direktiivi artikli 17 lõike 3 punkti a tähenduses ja seetõttu annab kõnealuste teenuste osutamine teenuse osutaja asukoha liikmesriigis õiguse tasutud sisendkäibemaksu maha arvata või tagasi saada, kuna nimetatud teenuste osutamine annab sellise õiguse juhul, kui teenuseid osutatakse kõnesoleva liikmesriigi territooriumil.

34 Eeltoodud arvestades tuleb esitatud küsimusele vastata, et kuuenda direktiivi artikli 17 lõike 3 punkti a tuleb tõlgendada nii, et sellisel telekommunikatsiooniteenuste osutajal nagu põhikohtuasjas, kelle asukoht on liikmesriigi territooriumil, on kõnealuse sätte alusel õigus nimetatud liikmesriigis maha arvata või tagasi saada tasutud sisendkäibemaks telekommunikatsiooniteenustelt, mis osutati ettevõtjale, kelle asukoht on teises liikmesriigis, kuna teenuse osutajal oleks selline õigus juhul, kui ta osutaks neid teenuseid esimese liikmesriigi territooriumil.

Kohtukulud

35 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus poolelioleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse siseriiklik kohus. Euroopa Kohtule märkuste esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (seitsmes koda) otsustab:

Nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas, mida on muudetud nõukogu 10. aprilli 1995. aasta direktiiviga 95/7/EÜ, artikli 17 lõike 3 punkti a tuleb tõlgendada nii, et sellisel

telekommunikatsiooniteenuste osutajal nagu põhikohtuasjas, kelle asukoht on liikmesriigi territooriumil, on nimetatud sätte alusel õigus nimetatud liikmesriigis maha arvata või tagasi saada tasutud sisendkäibemaks telekommunikatsiooniteenustelt, mis osutati ettevõtjale, kelle asukoht on teises liikmesriigis, kuna teenuse osutajal oleks selline õigus juhul, kui ta osutaks neid teenuseid esimese liikmesriigi territooriumil.

Allkirjad

* Kohtumenetluse keel: itaalia.