



Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (teine koda)

8. mai 2013*

Maksustamine — Käibemaks — Kuues direktiiv 77/388/EMÜ — Sisendkäibemaksu mahaarvamise õigus — Maksukohustuslase kohustused — Nõuetele mittevastavate ja ebatäpsete arvete omamine — Kohustuslike andmete märkimata jätmine — Mahaarvamisõiguse andmisest keeldumine — Nende tehingute tegelikkusele vastamise hilisem kontrollimine, mille kohta on esitatud arve — Korrigeeritud arved — Käibemaksu tagasisaamise õigus — Neutraalsuse põhimõte

Kohtuasjas C-271/12,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Cour d'appel de Mons'i (Belgia) 25. mai 2012. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 1. juunil 2012, menetluses

Petroma Transports SA,

Martens Énergie SA,

Martens Immo SA,

Martens SA,

Fabian Martens,

Geoffroy Martens,

Thibault Martens,

versus

Belgia riik,

EUROOPA KOHUS (teine koda),

koosseisus: koja president R. Silva de Lapuerta, kohtunikud G. Arestis (ettekandja), J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev ja J. L. da Cruz Vilaça,

kohtujurist: E. Sharpston,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

* Kohtumenetluse keel: prantsuse.

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- Petroma Transports SA, Martens Énergie SA, Martens Immo SA, Martens SA ning F. Martens, G. Martens ja T. Martens, esindaja: advokaat O. Van Ermengem,
- Belgia valitsus, esindajad: M. Jacobs ja J.-C. Halleux,
- Euroopa Komisjon, esindajad: W. Roels ja C. Soulay,

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

on teinud järgmise

otsuse

- 1 Eelotsusetaotlus käsitleb seda, kuidas tõlgendada nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuendat 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 14. veebruari 1994. aasta direktiiviga 94/5/EÜ (EÜT L 60, lk 16; ELT eriväljaanne 09/01, lk 255; edaspidi „kuues direktiiv“) ja neutraalsuse põhimõtet.
- 2 See taotlus on esitatud Petroma Transports SA, Martens Énergie SA, Martens Immo SA, Martens SA ja F. Martensi, G. Martensi ja T. Martensi, kes moodustavad ühiselt Martens grupi, ja Belgia riigi vahelises kohtuvaidluses selle üle, et viimane ei andnud neile õigust maha arvata käibemaksu Martensi kontserni piires osutatud teenustelt.

Õiguslik raamistik

Liidu õigusnormid

- 3 Kuuenda direktiivi artikli 2 punkti 1 kohaselt maksustatakse käibemaksuga „kauba tarnimine või teenuste osutamine tasu eest riigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb”.
- 4 Nimetatud direktiivi artikkel 10 „Maksustatav teokoosseis ja maksu sissenõutavus” sätestab järgmist:
„1.
a) „[m]aksustatav teokoosseis” on olukord, mille puhul on täidetud maksu sissenõutavaks muutumiseks vajalikud õiguslikud tingimused:
b) maks muutub sissenõutavaks hetkest, kui maksuhalduril tekib seadusjärgne alus nõuda maksukohustuslaselt maksu tasumist, olenemata tasumise tähtaja edasilükkamise võimalusest.
2. Maksustatav teokoosseis tekib ning maks muutub sissenõutavaks pärast kauba kättetoimetamist või teenuse osutamist. [...]
[...].”
- 5 Kuuenda direktiivi artikkel 17 „Mahaarvamisõiguse tekkimine ja kohaldamisala” sätestab:
„1. Mahaarvamisõigus tekib mahaarvatava maksu sissenõutavaks muutumise ajal.

2. Kui kaupa ja teenuseid kasutatakse maksukohustuslase maksustatavate tehingutega seoses, on maksukohustuslasel õigus tasumisele kuuluvast maksust 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;

[...]”.

- 6 Kuuenda direktiivi artikkel 18, mis käsitleb mahaarvamisoiguse kasutamise eeskirju, täpsustab:

„1. Mahaarvamisoiguse kasutamiseks peab maksukohustuslane täitma järgmised tingimused:

- a) artikli 17 lõike 2 punkti a kohase mahaarvamise korral omama artikli 22 lõike 3 kohaselt koostatud arvet;

[...]

2. Maksukohustuslane teeb mahaarvamise, lahutades vastava maksustamisperioodi tasumisele kuuluvast käibemaksu kogusummast maksu kogusumma, mille suhtes on samal perioodil tekkinud lõike 1 kohaselt teostatav mahaarvamisoigus.

[...]

3. Liikmesriigid määravad kindlaks tingimused ja protseduurid, mille kohaselt antakse maksukohustuslasele luba arvata maha muudel kui lõigetes 1 ja 2 sätestatud alustel.”

[...]”.

- 7 Kuuenda direktiivi artikli 21 lõike 1 punktid a ja c sätestavad:

„Käibemaksu tasumise eest vastutavad järgmised isikud:

1. siseriikliku süsteemi alusel:

- a) maksukohustuslased, kes teevad maksustatavaid tehinguid, v.a artikli 9 lõike 2 punktis e nimetatud tehingud, mida teeb välismaal elav maksukohustuslane. [...]

[...]

- c) mis tahes isik, kes märgib arvele või selle aset täitvale dokumendile käibemaksu [...]”.

- 8 Kuuenda direktiivi artikkel 22 sätestab artiklist 28h tulenevas redaktsioonis:

„Siseriikliku süsteemi järgsed kohustused

1.

- a) Maksukohustuslane teatab, millal tema tegevus maksukohustuslasena algab, muutub või lõpeb.[...]

2.

- a) Maksukohustuslane peab pidama piisavalt üksikasjalikku raamatupidamisarvestust, mis võimaldab käibemaksu kohaldada ja maksuhalduri poolt kontrollida.[...]

3.

- a) Maksukohustuslane väljastab tema poolt teisele maksukohustuslasele või mittemaksukohustuslasest juriidilisele isikule tarnitud kauba või osutatud teenuste kohta arve või selle aset täitva dokumendi. [...]

[...]

- b) Arvele peab olema selgelt märgitud hind ilma maksuta ning kõnealune maks iga maksumäära järgi, aga ka maksuvabastus.

[...]

- c) liikmesriigid sätestavad kriteeriumid, mille alusel määratakse kindlaks, kas dokumenti saab arvena käsitada.

[...]

8. Liikmesriigid võivad maksukohustuslaste siseriiklike ja liikmesriikidevaheliste tehingute võrdse kohtlemise põhimõtet järgides kehtestada maksu nõuetekohaseks kogumiseks ning maksudest kõrvalehoidumise ärahoidmiseks vajalikuks peetavaid muid kohustusi tingimusel, et sellised kohustused ei too liikmesriikidevahelises kaubanduses kaasa formaalsusi piiriületamisel.

[...]”.

Belgia õigusnormid

- 9 Kuninga 10. detsembri 1969. aasta dekreeedi nr 3, mis käsitleb käibemaksu kohaldamisega seotud mahaarvamisi (*Moniteur belge*, 12.12.1969), artikli 3 lõike 1 esimene lõik sätestab:

„1. Selleks et maksukohustuslane saaks mahaarvamisõigust kasutada, peab tal:

- 1) olema talle tarnitud kaupade või talle osutatud teenuste eest tasumisele kuuluva maksu kohta arve, mis on koostatud vastavalt kuninga 29. detsembri 1992. aasta dekreeedi nr 1, mis käsitleb käibemaksu tasumise tagamise korda (*Moniteur belge*, 31.12.1992, lk 27976; edaspidi „kuninga dekreet nr 1”), artiklile 5.”

- 10 Kuninga dekreeedi nr 1 artikli 5 lõike 1 kuuenda lõigu kohaselt kuuluvad arvel esitatavate kohustuslike andmete hulka „tehingu ja maksmisele kuuluva maksu määra kindlakstegemiseks vajalikud andmed, eelkõige tarnitud kaupade ja osutatud teenuste tavaline nimetus, nende hulk ja teenuste eesmärk.”

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

- 11 Fabien Martens, Geoffroy Martens ja Thibault Martens on ärinime „Margaz” all tegutsenud ettevõtja Jean Pierre Martensi õigusjärglased. Viimati nimetatud ettevõttest arenes välja Martensi kontsern, millesse kuuluvad äriühingud tegutsesid erinevates valdkondades nagu naftatoodete ost-müük, nende transport ning ehitustööd. Petroma Transports SA, mis oli töötajate arvult Martensi kontserni suurim äriühing, osutas teistele kontserni äriühingutele erinevaid teenuseid. Töötajate kasutamiseks kontsernisestest teenuste osutamisel sõlmiti lepingud. Lepingute kohaselt toimus töötajate tasustamine nende teenuste osutamise eest tunnitasu alusel.

- 12 Alates 1997. aastast läbi viidud maksukontrollide käigus seadis Belgia maksuhaldur kahtluse alla nii otseste maksude kui ka käibemaksuga seoses kontsernisisesed arved ja nende põhjal alates 1994. aastast tehtud mahaarvamised peamiselt seetõttu, et need arved olid puudulikud ja et nende vastavust tegelikult osutatud teenustele ei olnud võimalik kindlaks teha. Enamikule arvetest oli kantud kogusumma, märkimata oli jäetud ühiku hind ja teenuseid osutanud äriühingute töötajate töötundide arv, takistades niiviisi maksuhalduri poolt maksu nõuetekohase kogumise kontrollimist.
- 13 Seetõttu jättis maksuhaldur teenuseid saanud äriühingute mahaarvamised arvestamata, eelkõige seetõttu, et eiratud oli kuninga määruse nr 1 artikli 5 lõike 1 kuuendas lõigus ja kuninga 10. detsembri 1969. aasta määruse nr 3, mis käsitleb käibemaksu kohaldamisega seotud mahaarvamisi, artikli 3 lõike 1 esimeses lõigus sätestatud ettekirjutusi.
- 14 Seepeale esitasid need äriühingud täiendavat teavet, mida aga maksuhaldur ei pidanud piisavaks, et võimaldada erinevate käibemaksusummade maha arvamist. Maksuhaldur nimelt leidis, et need olid kas eraõiguslike teenuste osutamise lepingud, mis esitati hilinenult pärast maksukontrollide tegemist ja pärast sellistest korrigeerimistest teatamist, mida maksuhaldur pidas toimunuks, millel puudus seega täpne kuupäev ja millele ei saanud kolmandate isikute vastu tugineda, või siis arvetega, mis täideti pärast nende väljastamist haldusmenetluse ajal käsitsi, märkides töötajate töötundide arvu, tunnihinna määra ja osutatud teenuste laadi ning millel maksuhalduri arvates puudus igasugune tõenduslik jõud.
- 15 Tribunal de première instance de Mons tegi 2. veebruaril 2005 mitu otsust. Olgugi et osade arvete puhul tegi kohus otsuse maksumaksja kasuks, jättis ta teenuseid saanud äriühingutele mahaarvamisest keeldumise otsuse muutmata.
- 16 Pärast seda, kui esitati uued taotlused eesmärgiga saada tagasi teenuseosutajate tasutud maksud, otsustas nimetatud kohus uuendada suulist menetlust. Tribunal de première instance de Mons otsustas 23. veebruaril 2010. aasta määrusega asjad liita ja jättis tagastustaotlused põhjendamatusse tõttu rahuldamata. Teenuseosutajad esitasid selle otsuse peale apellatsioonkaebuse.
- 17 Neil asjaoludel otsustas Cour d'appel de Mons menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:
- „1. Kas liikmesriigil on õigus keelduda mahaarvamisest, mida tegid maksukohustuslastest teenusesaajad, kelle käes on puudulikud arved, mille täiendamiseks esitasid nad teavet eesmärgiga tõendada arvetele märgitud tehingute tegelikku toimumist, laadi ja summat (lepingud, arvude taastamine riigi sotsiaalkindlustusametile esitatud deklaratsioonide põhjal, teave asjassepuutuva kontserni toimimise kohta jne)?
2. Kas liikmesriik, kes keeldub arvete ebatäpsuse tõttu mahaarvamisest, mida tegid maksukohustuslastest teenusesaajad, peaks asuma seisukohale, et arved on liiga ebatäpsed ka selleks, et võimaldada käibemaksu maksmist? Seega, kas käibemaksu neutraalsuse põhimõtte tagamiseks on liikmesriik kohustatud asjaomaseid teenuseid osutanud äriühingutele tagastama riigile makstud käibemaksu?”

Eelotsuse küsimuste analüüs

Sissejuhatavad märkused

- 18 Tuleb märkida, et eelotsusetaotluse esitanud kohus ei ole märkinud, milliste liidu õiguse sätete tõlgendamist ta taotleb.

- 19 Eelotsusetaotlusest ja põhikohtuasja vaidluse kontekstist tuleneb, et eelotsuse küsimused puudutavad kuuenda direktiivi ja neutraalse maksustamise põhimõtte tõlgendamist.
- 20 Kuna nimetatud taotlusest tuleneb ka see, et esimesed vaidlusalused arved väljastati 31. märtsil 1994, tuleb asjaomaseid sätteid tõlgendada nende sellel kuupäeval kohaldamisele kuulunud versioonis.

Esimene küsimus

- 21 Eelotsusetaotluse esitanud kohus küsib esimese küsimusega sisuliselt seda, kas kuuenda direktiivi sätteid tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus siseriiklikud õigusnormid nagu põhikohtuasjas, mille kohaselt võib käibemaksu mahaarvamisoiguse andmisest keelduda maksukohustuslastest teenuseosutajatele, kellel on nõuetele mittevastavad arved, kui nende arvete täiendamiseks on esitatud sellist teavet, mille eesmärk on tõendada arvel märgitud tehingute tegelikku toimumist, laadi ja hinda.
- 22 Esiteks tuleb meenutada, et mahaarvamisoigus on ühise käibemaksusüsteemi lahutamatu osa ja seda ei või põhimõtteliselt kitsendada ning see on kasutatav kohe kogu käibemaksuga koormatud tehingutelt tasutud maksu osas (vt selle kohta 6. detsembri 2012. aasta otsus kohtuasjas C-285/11: Bonik, punktid 25 ja 26 ning seal viidatud kohtupraktika).
- 23 Mahaarvamissüsteemi eesmärk on leevendada ettevõtja poolt kogu tema majandustegevuse raames tasumisele kuuluva või tasutud käibemaksu koormat. Ühine käibemaksusüsteem tagab seega neutraalsuse igasuguse majandustegevuse maksukoormuse osas, sõltumata selle eesmärkidest ja tulemustest, tingimusel et tegevus ise on põhimõtteliselt käibemaksuga maksustatud (vt 29. aprilli 2004. aasta otsus kohtuasjas C-137/02: Faxworld, EKL 2004, lk I-5547, punkt 37, ja 22. detsembri 2010. aasta otsus kohtuasjas C-438/09: Dankowski, EKL 2010, lk I-14009, punkt 24).
- 24 Kuuenda direktiivi artikli 17 lõikest 2 tuleneb, et igal maksukohustuslasel on õigus talle tarnitud või tarnitava kauba või osutatud või osutatava teenuse eest esitatud arvetele märgitud käibemaksusummad maha arvata, juhul kui kaupa või teenuseid kasutatakse seoses maksukohustuslase maksustatavate tehingutega (vt selle kohta 23. aprilli 2009. aasta otsus kohtuasjas C-74/08: PARAT Automotive Cabrio, EKL 2009, lk I-3459, punkt 17 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 25 Mis puudutab mahaarvamisoiguse kasutamise eeskirju, siis sätestab kuuenda direktiivi artikli 18 lõike 1 punkt a, et maksukohustuslane peab omama artikli 22 lõike 3 kohaselt koostatud arvet.
- 26 Kuuenda direktiivi artikli 22 lõike 3 punkti b kohaselt peab arvel olema selgelt märgitud hind ilma maksuta ning kõnealune maks iga maksumäära järgi, aga ka võimalik maksuvabastus. Sama lõike 3 punkt c annab liikmesriikidele õiguse kehtestada kriteeriume, mille alusel määratakse kindlaks, kas dokumenti saab arvena käsitada. Lisaks lubab artikli 22 lõige 8 liikmesriikidel kehtestada muid kohustusi, mida nad peavad vajalikuks maksu nõuetekohaseks kohaldamiseks ja kogumiseks ning pettuse vältimiseks.
- 27 Sellest tuleneb, et mahaarvamisoiguse kasutamiseks on kuuenda direktiivi kohaselt nõutav üksnes selline arve, millel oleks märgitud teatavad andmed ning liikmesriikidel on võimalus ette näha täiendavaid andmeid, et tagada käibemaksu nõuetekohane kogumine ja selle kontrollimine maksuhalduri poolt (vt selle kohta 14. juuli 1988. aasta otsus liidetud kohtuasjades 123/87 ja 330/87: Jeunehomme ja EGI, EKL 1988, lk 4517, punkt 16).
- 28 Mahaarvamisoiguse kasutamiseks muude kui kuuenda direktiivi artikli 22 lõike 3 punktis b sätestatud andmete arvele märkimise nõue peab siiski piirduma sellega, mis on vajalik, et tagada käibemaksu kogumine ja selle kontrollimine maksuhalduri poolt. Lisaks, sellised märged ei tohi oma arvukuse või tehnilisusega muuta mahaarvamise õigust praktiliselt võimatuks või ülemäära raskeks (eespool viidatud kohtuotsus Jeunehomme ja EGI, punkt 17).

- 29 Põhikohtuasjas kõnealuste siseriiklike õigusnormide kohta tuleb märkida, et Belgia riik kasutas võimalust, mis on ette nähtud kuuenda direktiivi artikli 22 lõikes 8, kuna vastavalt kuninga määruse nr 1 artikli 5 lõike 1 kuuendale lõigule peab arvele olema märgitud tehingu ja maksamisele kuuluva maksu määra kindlakstegemiseks vajalikud andmed, eelkõige tarnitud kaupade ja osutatud teenuste tavaline nimetus, nende hulk ja teenuste eesmärk.
- 30 Selles osas on siseriikliku kohtu ülesanne kontrollida, kas nimetatud määrusega kehtestatud täiendavate andmete nõudmine on kooskõlas käesoleva kohtuotsuse punktis 28 esitatud nõuetega.
- 31 Lisaks, kuigi Euroopa Kohtu 15. juuli 2010. aasta otsuse kohtuasjas C-368/09: Pannon Gép Centrum (EKL 2010, lk I-7467) punktis 41 leidis Euroopa Kohus, et liikmesriigid ei või siduda käibemaksu mahaarvamise õigust selliste arvete sisu käsitlevate tingimustega, mida ei ole nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivis 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT L 347, lk 1) sõnaselgelt ette nähtud, tuleb märkida, et põhikohtuasjas lubasid tollal kehtivad sätted liikmesriikidel kehtestada kriteeriume, mille kohaselt võib dokumenti käsitada arvena.
- 32 Eelotsusetaotlusest tuleneb, et käibemaksu mahaarvamisõigusest kasutamisest keelduti maksukohustuslastest teenuseosutajatele seetõttu, et põhikohtuasjas kõnealused arved ei olnud piisavalt täpsed ja nõuetele vastavalt täidetud. Eelotsusetaotluse esitanud kohus rõhutab iseäranis seda, et nendel arvetel ei olnud välja toodud ühiku hinda ja teenuseid osutanud äriühingute töötajate töötundide arvu, takistades niiviisi maksuhalduril kontrollida maksu nõuetekohast kogumist.
- 33 Põhikohtuasja hagejate väitel ei mõjuta asjaolu, et osadel arvetel ei olnud märgitud siseriiklike õigusnormidega nõutavaid andmeid, iseenesest käibemaksu mahaarvamisõiguse kasutamist, kuna nende tehingute sisu ja ulatus on hiljem maksuhaldurile tõendatud.
- 34 Tuleb meenutada, et ühine käibemaksusüsteem ei keela vigaste arvete parandamist. Seega, kui mahaarvamisõiguse tekkimise sisulised tingimused on täidetud ja kui maksukohustuslane esitab enne seda, kui asjaomane ametiasutus otsuse teeb, viimasele parandatud arve, ei või põhimõtteliselt talle mahaarvamisõiguse andmisest keelduda seetõttu, et algne arve oli vigane (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Pannon Gép Centrum, punktid 43–45).
- 35 Samas tuleb tõdeda, et põhikohtuasjas käsitletavas vaidluses esitati arvete täiendamiseks ja parandamiseks vajalik teave pärast seda, kui maksuhaldur oli teinud oma mahaarvamisõiguse andmisest keeldumise otsuse, nii et enne selle otsuse vastu võtmist ei olnud maksuhaldurile saadetud arveid veel parandatud, mis oleks võimaldanud viimasel tagada käibemaksu nõuetekohane kogumine ja selle kontrollimine.
- 36 Järelikult tuleb esimesele küsimusele vastata, et kuuenda direktiivi sätteid tuleb tõlgendada nii, et nendega ei ole vastuolus siseriiklikud õigusnormid nagu põhikohtuasjas, mille kohaselt võib käibemaksu mahaarvamisõiguse andmisest keelduda maksukohustuslastest teenuseosutajatele, kellel on nõuetele mittevastavad arved, isegi kui nende arvete täiendamiseks on esitatud sellist teavet, mille eesmärk on tõendada arvel märgitud tehingute tegelikku toimumist, laadi ja hinda pärast mahaarvamisõiguse andmisest keeldumise otsuse tegemist.

Teine küsimus

- 37 Eelotsusetaotluse esitanud kohus küsib teise küsimusega sisuliselt seda, kas neutraalse maksustamise põhimõtet tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus maksuhalduri keeldumine tagastada teenust osutanud äriühingule viimase tasutud käibemaks, isegi kui nende teenuste saajaks olevatele äriühingutele on teenustele lisatud käibemaksu mahaarvamisõiguse kasutamisest keeldutud seetõttu, et teenust osutanud äriühingute väljastatud arvete osas tuvastati puudusi.

- 38 Seega tõusetub küsimus, kas selleks, et tagada neutraalse maksustamise põhimõttest kinnipidamine, võib teenuseosutajalt käibemaksu sissenõudmisele kehtestada tingimuse, et nende teenuste saaja peab olema tegelikult käibemaksu maha arvanud.
- 39 Kuuenda direktiivi artikli 2 lõike 1 kohaselt maksustatakse käibemaksuga kauba tarnimine või teenuste osutamine tasu eest riigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb. Selle direktiivi artikli 10 lõike 2 kohaselt tekib maksustatav teokoosseis ning käibemaks muutub sissenõutavaks alates kaubatarnete teostamise või teenuste osutamise hetkest.
- 40 Väljakujunenud kohtupraktikast tuleneb, et käibemaksuga maksustatakse iga teenus, mille maksukohustuslane on tasu eest osutanud (vt selle kohta 29. oktoobri 2009. aasta otsus kohtuasjas C-29/08: SKF, EKL 2009, lk I-10413, punkt 46 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 41 Nagu ka Belgia riik ja Euroopa Komisjon oma seisukohtades märgivad, tuleb sedastada, et kuuenda direktiivi viidatud sätete kohaselt ei sea ühine käibemaksusüsteem maksukohustuslastest teenuseosutajalt selle maksu sissenõudmisele tingimust, et maksukohustuslasest teenusesaaja peab olema käibemaksu mahaarvamisõigust tegelikult kasutanud.
- 42 Käesoleva kohtuotsuse punktist 13 tuleneb, et põhikohtuasjas kõnealuste teenuste pealt tasutud käibemaksu mahaarvamisõiguse, mis üldjuhul on teenuste saajal olemas, kasutamisest keelduti neile seetõttu, et teenuseosutajate väljastatud arvetele ei olnud märgitud teatavaid kohustuslikke andmeid.
- 43 Kuna põhikohtuasjas leidis kinnitust, et käibemaksuga maksustatavaid teenuseid tegelikult osutati, oli nendelt tehingutelt tasutud käibemaks sisse nõutav ja selle tasumine maksuhaldurile oli põhjendatud. Antud kontekstis ei saa tugineda neutraalse maksustamise põhimõttele, et õigustada käibemaksu tagasisaamist sellises olukorras nagu põhikohtuasjas. Teistsugune tõlgendus soodustaks olukordi, mis võivad takistada käibemaksu nõuetekohast kogumist ja just seda on kuuenda direktiivi artikliga 22 püütud vältida.
- 44 Seega, eelnevat arvesse võttes tuleb teisele küsimusele vastata, et neutraalse maksustamise põhimõttega ei ole vastuolus maksuhalduri keeldumine tagastada teenust osutanud äriühingule viimase tasutud käibemaks, isegi kui nende teenuste saajaks olevatele äriühingutele on teenustele lisatud käibemaksu mahaarvamisõiguse kasutamisest keeldutud seetõttu, et teenust osutanud äriühingute väljastatud arvete osas tuvastati puudusi.

Kohtukulud

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

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (teine koda) otsustab:

1. Nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleerivate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas, mida on muudetud nõukogu 14. veebruari 1994. aasta direktiiviga 94/5/EÜ, sätteid tuleb tõlgendada nii, et nendega ei ole vastuolus siseriiklikud õigusnormid nagu põhikohtuasjas, mille kohaselt võib käibemaksu mahaarvamisõiguse andmisest keelduda maksukohustuslastest teenuseosutajatele, kellel on nõuetele mittevastavad arved, isegi kui nende arvete täiendamiseks on esitatud sellist teavet, mille eesmärk on tõendada arvel märgitud tehingute tegelikku toimumist, laadi ja hinda pärast mahaarvamisõiguse andmisest keeldumise otsuse tegemist.

2. **Neutraalse maksustamise põhimõttega ei ole vastuolus maksuhalduri keeldumine tagastada teenust osutanud äriühingule viimase tasutud käibemaks, isegi kui nende teenuste saajaks olevatele äriühingutele on teenustele lisatud käibemaksu mahaarvamisõiguse kasutamisest keeldutud seetõttu, et teenust osutanud äriühingute väljastatud arvete osas tuvastati puudusi.**

Allkirjad