

Kohtuasi C-791/18

Eelotsusetaotluse kokkuvõte vastavalt Euroopa Kohtu kodukorra artikli 98 lõikele 1

Saabumise kuupäev:

17. detsember 2018

Eelotsusetaotluse esitanud kohus:

Hoge Raad der Nederlanden (Madalmaade kõrgeim kohus)

Eelotsusetaotluse kuupäev:

14. detsember 2018

Kassatsioonkaebuse esitaja:

Stichting Schoonzicht

Teine menetluspool:

Staatssecretaris van Financiën

Põhikohtuasja ese

Põhikohtuasja aluseks on olukord, kus Stichting Schoonzicht on sisendkäibemaksuna maha arvanud korterelamu ehitusega seoses tasutud käibemaksu. Täpsemalt on küsimus selles, kas esialgset mahaarvamist võib korrigeerida ühekorraga, kui hoone esmasel kasutuselevõtul on selgunud, et maha arvatud summa ei kattu summaga, mida oli Stichting Schoonzichtil lubatud maha arvata.

Eelotsusetaotluse ese ja õiguslik alus

ELTL artikli 267 alusel esitatud eelotsusetaotlus puudutab küsimust, kas esialgse mahaarvamise „ühekorraga tehtav korrigeerimine“, mida näeb ette Madalmaade õigus, on vastuolus liidu õiguses ette nähtud korrigeerimiskorraga, mille kohaselt toimub korrigeerimine teatava perioodi vältel.

Eelotsuse küsimused

1. Kas 2006. aasta käibemaksudirektiivi artiklitega 184–187 on vastuolus riigisisene mahaarvamise korrigeerimist kapitalikaupade puhul reguleeriv kord, mis näeb ette mitme aasta peale jagatud korrigeerimise, mille puhul korrigeeritakse esmase kasutuselevõtu aastal – mis on ühtlasi korrigeerimise esimene aasta – kapitalikaubaga seoses esialgselt maha arvatud käibemaksu kogusummat ühekorraga, kui kapitalikauba esmasel kasutuselevõtul selgub, et esialgselt maha arvatud summa erineb summast, mida oli maksukohustuslasel lubatud maha arvata kapitalikauba tegeliku kasutamise alusel?

Kui esimesele küsimusele vastatakse jaatavalt:

2. Kas 2006. aasta käibemaksudirektiivi artikli 189 punkti b või punkti c tuleb tõlgendada nii, et korrigeerimisperioodi esimesel aastal tehtud esialgse mahaarvamise korrigeerimine ühekorraga, millele viidati esimeses küsimuses, on meede, mida võivad Madalmaad võtta 2006. aasta käibemaksudirektiivi artikli 187 kohaldamise eesmärgil?

Viidatud liidu õigusnormid

Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiiv 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT 2006, L 347, lk 1) (edaspidi „2006. aasta käibemaksudirektiiv“), artiklid 184–187 ja artikkel 189.

Viidatud liikmesriigi õigusnormid

1968. aasta käibemaksuseaduse (Wet op de omzetbelasting 1968, edaspidi „OB“) artikli 15 lõige 4 ja 1968. aasta käibemaksuseaduse rakendusmääruse (Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968) artiklid 12 ja 13.

Asjaolude ja põhikohtuasja lühikokkuvõte

- 1 Stichting Schoonzicht (sihtasutus Schoonzicht, edaspidi „kassatsioonkaebuse esitaja“) ehitas talle kuuluvale kinnistule seitsme korteriga korterelamu, mis valmis 2014. aasta juulis. Kuna hoone oli algselt ette nähtud maksustatavate tehingute tegemiseks, arvas kassatsioonkaebuse esitaja ehitusega seoses tasutud käibemaksu tervikuna sisendkäibemaksuna maha. 1. augustil 2014 üüris ta neli korterit käibemaksuvabalt välja. Seetõttu korrigeeriti esialgset mahaarvamist OB artikli 15 lõike 4 alusel nii, et tagantjärele tuli korteritega seoses 2014. aasta kolmanda kvartali eest tasuda käibemaks summas 79 587 eurot. Kassatsioonkaebuse esitaja tasus kõnealuse sissenõutud summa.
- 2 Kassatsioonkaebuse esitaja esitas sissenõude peale vaide. Ta leiab, et kapitalikaupade suhtes OB artikli 15 lõikes 4 ette nähtud kogu esialgse

mahaarvamise korrigeerimine kapitalikauba esmasel kasutuselevõtul on vastuolus 2006. aasta käibemaksudirektiivi artikliga 187. Maksuhaldur (Inspecteur van de Belastingdienst) jättis vaide rahuldamata. Seepeale esitas kassatsioonkaebuse esitaja kaebuse Rechtbank Noord-Holland'ile (Põhja-Hollandi provintsi esimese astme kohus, edaspidi „Rechtbank“). Rechtbank tunnistas kaebuse põhjendamatuks, misjärel esitas kassatsioonkaebuse esitaja apellatsioonkaebuse Gerechtshof Amsterdamile (Amsterdami apellatsioonikohus, edaspidi „Gerechtshof“). Viimane tuvastas, et OB artikli 15 lõige 4 on 2006. aasta direktiiviga kooskõlas, ja tunnistas apellatsioonkaebuse põhjendamatuks.

- 3 Kassatsioonkaebuse esitaja esitas Gerechtshofi otsuse peale kassatsioonkaebuse Hoge Raad der Nederlanden'ile (Madalmaade kõrgeim kohus, edaspidi „Hoge Raad“). Viimane otsustas esitada Euroopa Liidu Kohtule (edaspidi „Euroopa Kohus“) eelotsuse küsimused.

Põhikohtuasja poolte peamised argumendid

- 4 Põhikohtuasjas kordab kassatsioonkaebuse esitaja Gerechtshofile esitatud väiteid, mille kohaselt on esialgse mahaarvamise ühekorraga tehtav korrigeerimine kapitalikaupade esmasel kasutuselevõtul vastuolus 2006. aasta käibemaksudirektiivi artikliga 187. Seda seetõttu, et 2006. aasta käibemaksudirektiivi artiklis 187 ette nähtud korrigeerimiskorda tuleb käsitada eraldiseisvalt, sõltumatult artiklite 184 ja 185 sätetest ja seega ka sõltumatult artiklite 184 ja 185 kohaldamise üksikasjalikest eeskirjadest, mille kehtestavad liikmesriigid vastavalt artiklile 186. Seejuures on tegemist kapitalikaupade suhtes kehtiva erikorraga, millel on esimene artiklites 184 ja 185 sätestatud üldise korra ees. Kogu esialgse mahaarvamise ühekorraga tehtav korrigeerimine, nagu on ette nähtud artiklites 184 ja 185, ei ole kapitalikaupade esmasel kasutuselevõtul kohaldatav. Kapitalikaupade puhul tuleb esialgse mahaarvamise korrigeerimine jagada tingimata mitme aasta peale, nagu on ette nähtud artiklis 187. Korrigeerimisperioodi iga aasta lõpus tohib korrigeerida vaid proportsionaalset osa esialgselt mahaarvatud summast. Kuna Madalmaade õigus näeb ette kümneaastase korrigeerimisperioodi, puudutab see käesoleval juhul ühte kümnendikku.
- 5 Kassatsioonkaebusega vaidlustatakse Gerechtshofi järeldus, et OB artikli 15 lõikes 4 ette nähtud korrigeerimiskord on 2006. aasta käibemaksudirektiiviga kooskõlas. Gerechtshofi arvates on Madalmaade seadusandja kasutanud liikmesriikidele 2006. aasta käibemaksudirektiivi artikli 189 punktis b antud võimalust määrata kindlaks korrigeerimisel arvessevõetav maksusumma. OB artikli 15 lõikes 4 ette nähtud ühekorraga tehtavat korrigeerimist tuleb pidada „korrigeerimiseelseks korrektuuriks“, mida 2006. aasta käibemaksudirektiiv ei reguleeri. Direktiiv ei takista sellise korrigeerimise tegemist, kuna selle tulemus – arvestades sellele järgnevat korrigeerimisperioodi – ei ole vastuolus neutraalse maksustamise ja/või proportsionaalsuse põhimõttega.

Eelotsusetaotluse põhjenduse lühikokkuvõte

- 6 Hoge Raad leiab, et kassatsioonkaebuse esitaja seisukohta toetab 2006. aasta käibemaksudirektiivi artikli 187 sõnastus, mida saab tõepoolest mõista nii, et kümneaastase korrigeerimisperioodi korral võib korrigeerimine esimesel aastal hõlmata vaid ühte kümnendikku kapitalikaubale kehtestatud käibemaksust. Peale selle ei jää sõnastuse põhjal kahtlusi artikli 187 siduvuses, mille põhjal saab teha järelduse, et liikmesriikidel ei ole võimalust teha sellest sättest erandeid.
- 7 Kassatsioonkaebuse esitaja seisukoha vastu saab esitada argumendi, et 2006. aasta käibemaksudirektiivi artiklis 187 ettenähtud korrigeerimiskorda võib pidada ka täiendavaks regulatsiooniks, mida tuleb vaadelda artiklite 184–186 kontekstis. Hoge Raad märgib selle kohta, et korrigeerimisega üldiselt ja korrigeerimisperioodi pikendamisega taotletakse eesmärki suurendada mahaarvamise täpsust ja tagada seeläbi neutraalne maksukoormus. Hoge Raadi hinnangul ei ole nende eesmärkidega vastuolus liikmesriigi korrigeerimiskord, mille kohaselt korrigeeritakse kogu esialgselt mahaarvatud käibemaksusumma kapitalikauba esmasel kasutuselevõtul.
- 8 Hoge Raad märgib, et mitme aasta peale jagatud korrigeerimisele on omane, et korrigeerimisperioodi alguses või korrigeerimisperioodi jooksul võib esineda kõrvalekaldeid. Kui tegemist on perioodi algusega nagu käesoleval juhul, siis tekiks kassatsioonkaebuse esitajal rahaline eelis, kui mahaarvamist ei korrigeeritaks ühekorraga. Ümberpöörduvalt seaks selline käsitus rahaliselt ebasoodsamasse olukorda maksukohustuslase, kes erinevalt kassatsioonkaebuse esitajast ei ole sisendkäibemaksu kapitalikauba soetamisel maha arvanud, kuid kellel on – nagu selgub alles esmasel kasutuselevõtul – õigus täielikule mahaarvamisele. Selline käsitus ei oleks kooskõlas täpse mahaarvamise ja neutraalse maksukoormuse eesmärkidega.
- 9 Madalmaade korrigeerimiskord lähtub seevastu sellest, et hindamisel tuleb aluseks võtta esmase kasutuselevõtu aeg. Kui selgub, et tegelik kasutamine esialgselt kavandatud kasutamisest sellel ajal erineb, siis korrigeeritakse mahaarvamist ühekorraga. Hoge Raadi hinnangul ei ole käesoleval juhul tegemist ühekorraga tehtava lõpliku korrigeerimisega, mis on liidu õiguse kohaselt keelatud, kuna kasutamise muutumise korral korrigeeritakse mahaarvamist korrigeerimisperioodi mõnel hilisemal aastal tagantjärele uuesti.
- 10 Näib, et nii on korrigeerimiskorra eesmärke võimalik paremini saavutada. Selle põhjal teeb Hoge Raad järelduse, et asjakohasem on vaadelda 2006. aasta käibemaksudirektiivi artiklit 187 mitte eraldiseisvalt, vaid artiklite 184–186 kontekstis ja seega tõlgendada seda artiklit nii, et Madalmaades korrigeerimise suhtes kehtiv kord ei ole selle artikliga vastuolus. Kuna aga sellise tõlgenduse õigsuse suhtes võib esineda põhjendatud kahtlusi, esitab Hoge Raad esimese eelotsuse küsimuse.

- 11 Kui esimesele küsimusele vastatakse jaatavalt, tekib küsimus, kas Madalmaades ette nähtud „ühekorraga tehtav korrigeerimine“ on lubatav 2006. aasta käibemaksudirektiivi artikli 189 punkti b kohase meetmena, millega määratakse kindlaks korrigeerimisel arvessevõetav maksusumma. Kui see nii ei ole, jääb küsitavaks, kas see on lubatav artikli 189 punkti c alusel. Seejuures tekib esmalt küsimus, kas korrigeerimine ilma selle meetmeta tooks kassatsioonkaebuse esitajale kaasa põhjendamatuid soodustusi. Kui jah, siis tekib küsimus, kas „ühekorraga tehtavat korrigeerimist“ saab pidada meetmeks, mis võib seda ära hoida. Kuna viidatud sätete tõlgendamise suhtes esineb kahtlusi ja Euroopa Kohtul ei ole veel olnud võimalust tõlgendada 2006. aasta käibemaksudirektiivi artikli 189 punkte b ja c, esitab Hoge Raad teise eelotsuse küsimuse.

TÖÖDOKUMENT