

Kohtuasi C-341/22**Eelotsusetaotluse kokkuvõte vastavalt Euroopa Kohtu kodukorra artikli 98 lõikele 1****Saabumise kuupäev:**

25. mai 2022

Eelotsusetaotluse esitanud kohus:

Corte suprema di cassazione (Itaalia kassatsioonikohus)

Eelotsusetaotluse kuupäev:

19. mai 2022

Kassaator:

Feudi di San Gregorio Aziende Agricole SpA

Vastustaja:

Agenzia delle Entrate

Põhikohtuasja ese

Sellise maksuotsuse vaidlustamine, millega Agenzia delle Entrate (maksuamet, Itaalia, edaspidi „maksuamet“) kvalifitseeris kassaatori seoses majandusaastaga 2008 varifirmaks ja nõudis sisse täiendavad tasumata otsesed maksud. Lisaks keelati vaidlustatud maksuotsusega kassaatorile võimalus kasutada oma käibemaksu enammakset summas 42 108 eurot järgmisel majandusaastal, arvestades, et kassaator ei olnud kolmel järjestikusel maksustamisaastal teinud käibemaksuga maksustatavaid tehinguid sellises miinimumsummas, mis oleks võimaldanud tal läbida nn tegutsemiskontrolli, mis on ette nähtud varifirmasid käsitlevates Itaalia õigusnormides.

Eelotsusetaotluse ese ja õiguslik alus

Võttes arvesse ELTL artiklit 267, küsib eelotsusetaotluse esitanud kohus selgitusi tegutsemiskontrolli käsitlevate riigisiseste õigusnormide kooskõla kohta liidu õigusega, eelkõige seoses tagajärgedega, mis on selle kontrolli mitteläbimisel

maksukohustuslaseks kvalifitseerimisele ja käibemaksu mahaarvamise õigusele, võimaluse korral ka õiguskindluse ja õiguspärase ootuse seisukohast.

Eelotsuse küsimused

1. Kas direktiivi 2006/112 artikli 9 lõiget 1 saab tõlgendada nii, et sellega ei anta maksukohustuslase staatust ja sellest tulenevalt tasutud mahaarvatava käibemaksu mahaarvamise või tagastuse saamise õigust isikule, kes teeb käibemaksuga maksustatavaid äritehinguid ulatuses, mida ei peeta – seetõttu, et see on liiga väike – vastavaks sellele, mida võib seadusega enne kindlaksmääratud kriteeriumide kohaselt mõistlikult eeldada vara puhul, mida ta kolmel järjestikusel aastal omab, ning ta ei ole selle asjaolu põhjendamiseks võimeline tõendama, et esinevad takistavad objektiivsed olukorrad?

2. Kui esimesele küsimusele vastatakse eitavalt, kas siis on direktiivi 2006/112 artikliga 167 ja käibemaksu neutraalsuse ning käibemaksu mahaarvamise õiguse piiramise proportsionaalsuse üldpõhimõtetega vastuolus riigisisesed õigusnormid, mis 1994. aasta seaduse nr 724 artikli 30 lõike 4 kohaselt ei anna ostutehingutelt tasutud mahaarvatava käibemaksu mahaarvamise õigust, selle tagastuse saamise õigust ega õigust seda järgmisel maksustamisperioodil kasutada maksukohustuslasele, kes teeb kolmel järjestikusel maksustamisperioodil käibemaksuga maksustatavaid äritehinguid ulatuses, mida ei peeta – seetõttu, et see on liiga väike – vastavaks sellele, mida võib seadusega enne kindlaksmääratud kriteeriumide kohaselt mõistlikult eeldada vara puhul, mida ta kolmel järjestikusel aastal omab, ning ta ei ole selle asjaolu põhjendamiseks võimeline tõendama, et esinevad takistavad objektiivsed olukorrad?

3. Kui teisele küsimusele vastatakse eitavalt, kas siis on õiguskindluse ja õiguspärase ootuse Euroopa Liidu põhimõtetega vastuolus riigisisesed õigusnormid, mis 1994. aasta seaduse nr 724 artikli 30 lõike 4 kohaselt ei anna ostutehingutelt tasutud mahaarvatava käibemaksu mahaarvamise õigust, selle tagastuse saamise õigust ega õigust seda järgmisel maksustamisperioodil kasutada maksukohustuslasele, kes teeb kolmel järjestikusel maksustamisperioodil käibemaksuga maksustatavaid äritehinguid ulatuses, mida ei peeta – seetõttu, et see on liiga väike – vastavaks sellele, mida võib seadusega enne kindlaksmääratud kriteeriumide kohaselt mõistlikult eeldada vara puhul, mida ta kolmel järjestikusel aastal omab, ning ta ei ole selle asjaolu põhjendamiseks võimeline tõendama, et esinevad takistavad objektiivsed olukorrad?

Viidatud liidu õiguse sätted

Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiiv 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi; eelkõige artikli 2 lõike 1 punkt a, artikli 9 lõige 1, artiklid 167, 168 ja 178

Nõukogu 17. mai 1977. aasta kuues direktiiv 77/388/EMÜ kumuleerivate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas; eelkõige artikli 18 lõige 4 ja artikli 27 lõiked 1–4

Viidatud Euroopa Kohtu praktika

20. jaanuari 2021. aasta kohtuotsus Administrația Județeană a Finanțelor Publice Sibiu ja Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov, C-655/19, EU:C:2021:40, punktid 25, 26, 27, 28, 29 ja 30; 6. oktoobri 2009. aasta kohtuotsus SPÖ Landesorganisation Kärnten, C-267/08, EU:C:2009:619, punkt 20; 2. juuni 2016. aasta kohtuotsus Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392; 15. septembri 2011. aasta kohtuotsus Słaby jt, C-180/10 ja C-181/10, EU:C:2011:589, punktid 36, 37 ja 45; 20. juuni 1991. aasta kohtuotsus Polysar Investments Netherlands, C-60/90, EU:C:1991:268, punkt 13; 9. juuli 2015. aasta kohtuotsus Trgovina Prizma, C-331/14, EU:C:2015:456, punkt 23; 13. juuni 2019. aasta kohtuotsus IO (käibemaks – järelevalvenõukogu liikme tegevus), C-420/18, EU:C:2019:490, punkt 29; 17. oktoobri 2019. aasta kohtuotsus Paulo Nascimento Consulting, C-692/17, EU:C:2019:944, punkt 25; 18. märtsi 2021. aasta kohtuotsus A. (mahaarvamisõiguse kasutamine), C-895/19, EU:C:2021:216, punktid 32 ja 33; 18. oktoobri 2021. aasta kohtuotsus Finanzamt N (liigitusest teatamine), C-45/20, ECLI:EU:C:2021:852, punktid 31, 32 ja 34; 21. märtsi 2018. aasta kohtuotsus Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punkt 39; 15. septembri 2016. aasta kohtuotsus Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C-516/14, EU:C:2016:690, punkt 40; 25. juuli 2018. aasta kohtuotsus Gmina Ryjewo, C-140/17, EU:C:2018:595, punkt 34; 14. septembri 2017. aasta kohtuotsus Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C-132/16, EU:C:2017:683, punkt 29; 16. septembri 2020. aasta kohtuotsus Mitteldeutsche Hartstein-Industrie, C-528/19, ECLI:EU:C:2020:712, punkt 27; 12. juuli 2012. aasta kohtuotsus EMS-Bulgaria Transport, C-284/11, EU:C:2012:458, punkt 62; 11. detsembri 2014. aasta kohtuotsus Idexx Laboratories Italia, C-590/13, EU:C:2014:2429, punktid 38 ja 40; 17. oktoobri 2018. aasta kohtuotsus Ryanair, C-249/17, EU:C:2018:834; 22. oktoobri 2015. aasta kohtuotsus Sveda, C-126/14, EU:C:2015:712; 12. novembri 2020. aasta kohtuotsus ITH Comercial Timișoara, C-734/19, EU:C:2020:919, punktid 37, 38 ja 39; 28. veebruari 2018. aasta kohtuotsus Imofloresmira – Investimentos Imobiliários, C-672/16, EU:C:2018:134, punktid 39 ja 40; 9. septembri 2021. aasta kohtuotsus GE Auto Service Leasing GmbH, C-294/20, ECLI:EU:C:2021:723; 28. juuli 2016. aasta kohtuotsus Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, punkt 50; 21. oktoobri 2021. aasta kohtuotsus Wilo Salmson France SAS, C-80/20, ECLI:EU:C:2021:870, punkt 80; 21. märtsi 2018. aasta kohtuotsus Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punkt 48; 18. novembri 2020. aasta kohtuotsus komisjon vs. Saksamaa (käibemaksu tagastamine – arved), C-371/19, EU:C:2020:936, punkt 83; 10. juuli 2019. aasta kohtuotsus Kursu zeme, C-273/18, EU:C:2019:588, punkt 35; 9. oktoobri 2014. aasta kohtuotsus

Traum, C-492/13, EU:C:2014:2267, punkt 28 ja seal viidatud kohtupraktika ning punkt 29

Viidatud riigisisese õiguse sätted

23. detsembri 1994. aasta seadus nr 724 „Avaliku sektori rahanduse ratsionaliseerimise meetmed“ (legge 1994, n. 724, „Misure di razionalizzazione della finanza pubblica“), eelkõige artikkel 30 „Varifirma. Väärtpaberite hindamine“:

„4. Mittetegutsevatele äriühingutele ja ettevõtetele ei tagastata käibemaksudeklaratsioonist tulenevat enamakstud maksu ja see ei saa olla tasaarvestuse [...], ega võõrandamise ese [...]. Juhul kui mittetegutsev äriühing või ettevõtte ei tee kolmel järjestikusel maksustamisperioodil käibemaksuga maksustatavaid tehinguid vähemalt väärtuses, mis tuleneb lõikes 1 sätestatud protsentide kohaldamisel saadud summast, ei saa enamakstud maksu üle kanda järgmistesse maksustamisperioodidesse, et arvata see tasumisele kuuluvast käibemaksust maha.

4-bis. Kui esinevad objektiivsed olukorrad, mis on teinud võimatuks käesolevas artiklis määratletud tulu saamise, varade ja laekumiste juurdekasvu, või mis ei ole lubanud teha lõikes 4 sätestatud käibemaksuga maksustatavaid tehinguid, võib asjasse puutuv äriühing taotleda vastavate maksust kõrvalhoidmise vastaste sätete kohaldamata jätmist [...].“

Asjaolude ja menetluse lühiülevaade

- 1 Maksuamet toimetas äriühingule Vigna Ottieri s.r.l., mis ühendati hiljem Feudi di San Gregorio Aziende Agricole s.p.a.-ga, kätte maksuotsuse, millega ta kvalifitseeris viidatud äriühingu seoses maksustamisaastaga 2008 varifirmana, kuna äriühing oli oma raamatupidamisarvestuses registreerinud äritehingud, mille kogusumma oli väiksem tulumäärast, millest madalamal eeldatakse riigisisestes õigusnormides, et äriühing on mittetegutsev.
- 2 Sama maksuotsusega nõudis maksuamet sisse summad, mida ei olnud nõuetekohaselt tasutud ja keeldus tunnustamast enamakstud käibemaksu summas 42 108 eurot, mis kuulus äriühingu väitel järgmise majandusaasta eest tasaarvestamisele. Selle keeldumise põhjendusena väitis maksuamet, et äriühing ei olnud kolmel järjestikusel maksustamisperioodil teinud käibemaksuga maksustatavaid tehinguid summas, mis on võrdne summaga, mis tuleneb tegutsemiskontrollile ette nähtud kriteeriumide kohaldamisest või mis selle summa ületab.
- 3 Lisaks märkis maksuamet, et kõnealuse kontrolli eesmärgil ei ole asjakohased materiaalse vara ja kaubamärgi kasutamise õiguse võõrandamine äriühingu poolt,

kuna need kujutavad endast ettevõtte osa võõrandamist ega kuulu käibemaksu kohaldamisalasse.

- 4 Äriühing esitas kõnealuse maksuotsuse peale kaebuse ja eitas eelkõige, et ta oli ettevõtte osa võõrandanud, väites, et puudusid tõendid selle kohta, et omandaja jätkas majandustegevust, millega võõrandaja varem tegeles.
- 5 Commissione tributaria provinciale di Avellino (Avellino provintsi maksukohus, Itaalia) jättis selle kaebuse 18. aprilli 2012. aasta otsusega rahuldamata.
- 6 Äriühing esitas apellatsioonkaebuse Commissione tributaria regionale della Campaniale (Campania maakonna maksukohus, Itaalia), kes jättis selle 15. oktoobri 2013. aasta otsusega rahuldamata. Kõnealune kohus leidis, et nagu maksuamet kinnitas, viis äriühing materiaalse vara ja kaubamärgi kasutamise õiguse võõrandamisega läbi ettevõtte osa võõrandamise, mistõttu tuli kõnealuseid tehinguid käsitleda käibemaksu kohaldamisalast välja jäävatena.
- 7 Äriühing esitas selle kohtuotsuse peale eelotsusetaotluse esitanud kohtule kassatsioonkaebuse.

Põhikohtuasja poolte peamised argumendid

- 8 Kassaator tugineb direktiivi 77/388/EMÜ (eelkõige: artikli 18 lõike 4 ja artikli 27 lõigete 1–4) rikkumisele, kuna vaidlustatud kohtuotsusega takistatakse tal järgmisel majandusaastal kasutada deklareeritud käibemaksu enammakset ning sel viisil on põhjendamatult piiratud käibemaksu mahaarvamise õigust ja rikutud neutraalse maksustamise põhimõtet.
- 9 Kassaatori väitel peaks niisugusele riigisisesele õigusnormile (nagu see, mida kohaldati käesoleval juhul ja mille eesmärk on ennetada varifirmadega seotud pettusi ja kuritarvitusi), millest tulenevalt kehtestatakse piirang, mida käibemaksudirektiivis ei ole ette nähtud, andma Euroopa Liidu nõukogu eelneva loa, vastasel korral oleks see direktiiviga vastuolus ja tuleks kohaldamata jätta.
- 10 Kassaator tugineb järelikult liikmesriigi kohtu kohustusele jätta riigisisene õigusnorm kohaldamata põhjusel, et see on käibemaksudirektiiviga vastuolus, ja ta lisab, et käibemaksu mahaarvamise õiguse andmisest keeldumine on lubatud ainult juhul, kui maksuhaldur tõendab, et sisulised nõuded ei ole täidetud või et seda õigust kasutatakse pettuse või kuritarvitamise eesmärgil.
- 11 Maksuamet väidab, et apellatsioonikohus kohaldas õigesti varifirmasid käsitlevaid riigisiseseid õigusnorme, kuna olid täidetud eeldused selleks, et välistada, et äriühingu jaoks on tegemist perioodiga, mil ta ei tegele majandustegevusega tavapärasel viisil. Tema arvates tootis äriühing kaupu ja pakkus teenuseid, mis olid küll edasiseks tegevuseks vajalikud, aga millel oli ka tegelik ja omaette väärtus, mis võimaldas tulu saada.

- 12 Ta märgib lisaks, et riigisisese varifirmasid käsitleva seaduse eesmärk on vältida äriühingu kui vahendi kuritarvitamist ja maksusoodustuste saamist isikute poolt, kes näivad üksnes formaalselt ettevõtlusega tegelevat, kuid kes on tegelikult mittetegutsevad. Järelikult rajaneb käibemaksu mahaarvamise õiguse välistamine asjaolul, et käesoleval juhul ei ole isikut, keda saaks kvalifitseerida direktiivi 112/2006 artiklis 9 sätestatud maksukohustuslaseks.

Eelotsusetaotluse põhjenduste lühiülevaade

- 13 Eelotsusetaotluse esitanud kohus märgib, et seaduse nr 724 artiklis 30 sätestatud õigusnormide eesmärk on takistada „varifirmade“ asutamist, s.o äriühingute süsteemi kasutamist selleks, et saavutada seadusega lubatavatest erinevad eesmärgid, ning selleks kasutatakse vahendit, milleks on mittetegutsemise õiguslik eeldus. Üldiselt ei ole äriühing tulu minimaalse järjepidevusega toimiv.
- 14 Seetõttu kehtestas seadusandja tulu miinimumtaseme, mis on korrelatsioonis teatava vara väärtusega, ja selle taseme saavutamata jätmine on asjaolu, mille alusel võib leida, et äriühing ei ole tegutsev: seega on tegemist miinimumtulu eeldusega, mis kehtestatakse eespool nimetatud üksikute bilansiliste varade tasuvuse keskmise määra põhjal. Selle eelduse võib aga ümber lükata, kui maksumaksja tõendab, et esinevad objektiivsed olukorrad, mis on teinud võimatuks tulu kindlaksmääratud miinimummahu saavutamise.
- 15 Käibemaksu aspektist tuleneb mittetegutsemise eeldusest viidatud 1994. aasta seaduse nr 724 artikli 30 lõike 4 kohaselt, et maksukohustuslaselt võetakse õigus küsida deklaratsioonist tuleneva enammakse tagastamist või kasutada seda enammakset kolmandate isikutega tasaarvestamise või kolmandatele isikutele võõrandamise puhul, nii et talle jääb ainult õigus kanda enammakse üle järgmistel maksustamisperioodidel tasumisele kuuluvast käibemaksust maha arvamiseks.
- 16 Sama sätte alusel ei anta aga õigust kanda enammakse üle järgmistel maksustamisperioodidel tasumisele kuuluvast käibemaksust maha arvamiseks ka siis, kui mittetegutsev äriühing ei tee kolmel järjestikusel maksustamisperioodil käibemaksuga maksustatavaid tehinguid vähemalt ulatuses, mis tuleneb tegutsemiskontrollile ette nähtud protsentide kohaldamisest.
- 17 Viimasel juhul jäetakse maksukohustuslane lõplikult ilma tehtud ostutehingutelt tasutud mahaarvatava käibemaksu mahaarvamise õiguse kasutamisest: maksuameti väitel on kassaator nimelt kirjeldatud olukorras ja seega ei või ta 2008. aasta eest kogunenud käibemaksu enammakset järgnevasse maksustamisperioodi üle kanda.
- 18 Sellest tulenevalt tuvastab eelotsusetaotluse esitanud kohus kolm võimalikku aspekti, milles riigisisised õigusnormid on direktiiviga 2006/112 ja Euroopa Kohtu praktikaga vastuolus.

- 19 Esimene aspekt käsitleb maksukohustuslase mõistet, mis on määratletud direktiivi 2006/112 artikli 9 lõike 1 teises taandes, ja on seotud võimalusega tõlgendada viidatud sätet nii, et see lubab keelduda tunnustamast maksukohustuslase staatust ja järelikult tasutud mahaarvatava käibemaksu mahaarvamise õigust juhul, kui äriühing ei läbi riigisisestes õigusnormides ette nähtud tegutsemiskontrolli ega ei ole selle asjaolu põhjendamiseks isegi võimeline tõendama, et esinesid objektiivsed olukorrad, mis teda takistasid.
- 20 Selle kohta märgib eelotsusetaotluse esitanud kohus, et direktiivi viidatud sätte sellise tõlgenduse tagajärg Itaalia maksustamissüsteemile oleks see, et ettevõtte, kes ei läbi tegutsemiskontrolli kolmel järjestikusel aastal, kvalifitseeritaks isikuks, kes ei tegele käibemaksuga maksustatava majandustegevusega – ning keda ei peeta järelikult maksukohustuslaseks –, kuid kes on kohustatud üldeeskirjadest tulenevalt tasuma äriüksuste eeskirjade kohaselt jätkuvalt tulumaksu oma ametliku õigusliku liigituse alusel.
- 21 Sellises olukorras, nagu on kõne all käesolevas kohtuasjas, ei antaks maksukohustuslase staatust tegutsemiskontrolli läbimata jätmist arvestades järelikult (eeldatavalt) majandustegevusega mittetegelemisest tulenevalt ja seega arvulise näitaja põhjal, mis väljendab maksustatavate tehingute ebapiisavat mahtu võrreldes isikule kuuluva varaga.
- 22 See ei näi kooskõlas Euroopa Kohtu praktika põhimõtetega, mis käsitlevad „maksukohustuslast“ – mõiste, mis tuleb määratleda lähtuvalt majandustegevuse mõistest. Eelkõige tuleb eelotsusetaotluse esitanud kohus meelde, et selleks, et teha kindlaks, kas ettevõtte puhul on tegemist majandustegevusega, ei või müügitehingute arv ja ulatus olla kriteerium, mille alusel eristatakse isiklikes huvides tegutseva ettevõtja tegevust, kes ei kuulu direktiivi 2006/112 kohaldamisalasse, ja sellise ettevõtja tegevust, kelle tehingud moodustavad majandustegevuse.
- 23 Lisaks märgib eelotsusetaotluse esitanud kohus, et maksuhaldur võib maksukohustuslase staatuse andmisest keelduda, kui ta tõendab, et asjaomane isik ei tegutsenud plaanitud majandustegevusega alustamise teates heauskselt, vaid proovis tegelikult oma isiklikku varasse kaasata vara, mis võib olla mahaarvamise esemeks.
- 24 Teiseks juhib eelotsusetaotluse esitanud kohus tähelepanu, et tegutsemiskontrolli mitteläbimine oleks oluline ainult majandustegevusega tegelemise tingimuse täitmata jätmise õigusliku eelduse alusena, aga et see ei ole samastatav maksukohustuslase staatuse puudumise tõendamisega. Maksumaksja võib tõendada tema tahtest sõltumatute objektiivsete olukordade olemasolu, mis ei võimaldanud tal teha maksustatavaid tehinguid käibega, mis on kooskõlas isikule kuuluva varaga.

- 25 Võimaliku vastuolu teine aspekt on seotud direktiivi 2006/112 artikliga 167 ja käibemaksu neutraalsuse ning käibemaksu mahaarvamise õiguse piiramise proportsionaalsuse üldpõhimõtetega.
- 26 Seoses maksukohustuslase õigusega arvata tasumisele kuuluvast käibemaksust maha ostetud kaubalt või talle osutatud teenustelt tasumisele kuuluv või tasutud sisendkäibemaks, märgib eelotsusetaotluse esitanud kohus, et see kujutab endast liidu õigusnormidega kehtestatud ühise käibemaksusüsteemi aluspõhimõtet, on käibemaksumehhanismi lahutamatu osa ning seda ei või põhimõtteliselt piirata. Käibemaksu neutraalsuse aluspõhimõte nõuab, et tasutud sisendkäibemaksu mahaarvamise õigus tuleb anda juhul, kui on täidetud teatud materiaalsed tingimused (et asjaomane isik on „maksukohustuslane“ direktiivi 2006/112 kohaselt, et maksukohustuslane kasutab kaupa ja teenuseid, millele ta viidatud õiguse põhjendamiseks tugineb, järgnevalt oma maksustatavate tehingute tarbeks ning et varasemates käibeappides tarnis kauba või osutas teenused teine maksukohustuslane) ning et liikmesriigi maksuhaldur ei või kehtestada lisatingimusi, mille tagajärjeks võib olla selle õiguse kasutamise takistamine.
- 27 Lisaks, kui käibemaksu mahaarvamiste lõplik heakskiit muudetakst sõltuvaks maksukohustuslase poolt teostatava majandustegevuse tulemustest, siis tooks see samasuguste kinnisvarainvesteeringutegevuste maksustamislahenduse osas kaasa sama profiiliga ja sama tegevusega tegelevate äriühingute põhjendamatult erineva kohtlemise.
- 28 Seda arvestades küsib eelotsusetaotluse esitanud kohus, kas riigisiseste õigusnormidega kehtestatud keeld arvata maha ostutehingutelt tasutud mahaarvatav käibemaks, selle tagastuse saamise keeld või keeld seda järgmisel maksustamisperioodil kasutada juhul, kui kolmel järjestikusel maksustamisperioodil ei läbita tegutsemiskontrolli (mis on ette nähtud 1994. aasta seaduse nr 724 artikli 30 lõikes 4), on kooskõlas direktiivi 2006/112 artikliga 167 ja käibemaksu neutraalsuse ning käibemaksu mahaarvamise õiguse piiramise proportsionaalsuse üldpõhimõtetega.
- 29 Lisaks tuleb eelotsusetaotluse esitanud kohus meelde, et pettuse, maksustamise vältimise ja võimalike kuritarvituste vastane võitlus on käibemaksudirektiivis tunnustatud ja soodustatud eesmärk, mistõttu ei saa üksikisikud petturlikult või kuritarvituslikult tugineda liidu õiguse normidele ja järelikult peavad liikmesriigi ametiasutused ja kohtud keelduma mahaarvamise õiguse andmisest juhul, kui objektiivsete tõendite alusel on tõendatud, et sellele õigusele tuginetakse petturlikult või kuritarvituslikult.
- 30 Selles osas kahtleb eelotsusetaotluse esitanud kohus asjaolus, et niisugust riigisisest sätet võivad põhjendada äriühingu kui vahendi kuritarvitamise oht, millega seoses riigisisene seadusandja vaidlusaluse sätte kehtestas, ja sellest tulenev vajadus vältida seda, et äriühing saab valitud äriühingu liigiga seotud maksusoodustusi alusetult, arvestades, et rikutakse käibemaksu mahaarvamise õigust.

- 31 Võimaliku vastuolu kolmas aspekt puudutab 1994. aasta seaduse nr 724 artikli 30 lõikes 4 sätestatud riigisisese õigusnormi kooskõla Euroopa Liidu õiguskindluse ja õiguspärase ootuse põhimõtetega: eelotsusetaotluse esitanud kohus meenutab, et kõnealused põhimõtted kehtivad eriti rangelt siis, kui on tegemist õigusnormidega, mis võivad tekitada maksukohustusi, mille eesmärk on võimaldada asjaomastel isikutel täpselt teada saada kohustuste laiendamisest, mis neile viidatud õigusnormidega kehtestatakse; sellest tuleneb, et on vaja, et maksukohustuslased oleksid oma maksukohustustest teadlikud enne tehingu tegemist.
- 32 Ka sellest aspektist väljendab eelotsusetaotluse esitanud kohus kahtlusi riigisiseste õigusnormide kooskõla suhtes Euroopa Liidu õigusega: maksukohustuslane satub ebakindlasse olukorda maksustatava tehingu tegemise hetkel seoses selle tehingu võimega tekitada käibemaksu mahaarvamise või tagastuse saamise õigus, kuna see õigus sõltub enne kehtestatud tulutasemetest, mis arvutatakse kolmeaastase ajavahemiku kohta.

TÖÖDOKUMEN