

Kohtuasi C-335/19

Eelotsusetaotluse kokkuvõte vastavalt Euroopa Kohtu kodukorra artikli 98 lõikele 1

Saabumise kuupäev:

24. aprill 2019

Eelotsusetaotluse esitanud kohus:

Naczelny Sąd Administracyjny (Poola)

Eelotsusetaotluse kuupäev:

6. detsember 2018

Kaebuse esitaja:

E. Sp. z o.o. Sp. k.; asukoht S

Vastustaja:

Minister Finansów (rahandusminister)

Põhikohtuasja ese

Keeld korrigeerida käibemaksuga maksustatavat väärtust teenuste eest osaliselt või täielikult tasumata jätmise korral võlgniku ja võlausaldaja kui maksukohustuslaste teatava seisundi tõttu; niinimetatud lootusetute nõuetega seotud maksuvähendus

Eelotsusetaotluse ese ja õiguslik alus

Direktiivi 2006/112 artikli 90 lõike 2 tõlgendamine, võttes arvesse neutraalsuse ja proportsionaalsuse põhimõtteid; ELTL artikkel 267

Eelotsuse küsimused

1) Kas nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiiv 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT 2006, L 347, lk 1), eelkõige selle direktiivi artikli 90 lõige 2, võttes arvesse maksustamise neutraalsuse ja proportsionaalsuse põhimõtteid, võimaldab piirata liikmesriigi õiguses võimalust vähendada

maksustatavat väärtust seoses osalise või täieliku tasumata jätmisega võlgniku ja võlausaldaja kui maksukohustuslaste teatava seisundi tõttu?

2) Kas, liidu õigusega on vastuolus liikmesriigi õiguses eelkõige sellise õigusnormi kehtestamine, mis võimaldab lootusetute nõuetega seotud maksuvähendust kasutada tingimusel, et teenuse osutamise või kauba tarnimise päeval ja selle maksuvähenduse kasutamiseks maksudeklaratsiooni paranduse esitamisele eelneval päeval:

ei ole võlgniku suhtes algatatud pankroti- ega likvideerimismenetlust;

on võlausaldaja ja võlgnik registreeritud tegutsevate käibemaksukohustuslastena?

Viidatud liidu õigusnormid

Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artiklid 90 ja 273.

Viidatud liikmesriigi õigusnormid

11. märtsi 2004. aasta käibemaksuseadus (Ustawa o podatku od towarów i usług) (*Dz. U.* 2011, nr 177, jrk nr 1054, muudetud kujul; edaspidi „käibemaksuseadus“):

Artikkel 89a kõnealuse juhtumi suhtes kohalduvas redaktsioonis:

„1. Maksukohustuslane võib korrigeerida maksustatavat väärtust ning riigi piires kaupade tarnimise ja teenuste osutamisega seoses tasutavat maksusummat selliste nõuete korral, mis on tunnistatud lootusetuks. Korrigeerimine puudutab ka maksustatavat väärtust ja maksusummat, mis on seotud lootusetuks tunnistatud nõude summaga.

1a. Nõue tunnistatakse lootusetuks juhul, kui nõuet ei ole tasutud või see ei ole mistahes muul põhjusel lõppenud 150 päeva jooksul alates lepingus või arvel määratud maksetähtpäeva möödumisest.

2. Lõike 1 sätteid kohaldatakse juhul, kui täidetud on järgmised tingimused:

1) kaup on tarnitud või teenus on osutatud artikli 15 lõikes 1 osutatud maksukohustuslasele, kes on registreeritud tegutseva käibemaksukohustuslasena ja kelle suhtes ei ole algatatud pankroti- ega likvideerimismenetlust;

[...]

3) selle maksudeklaratsiooni paranduse esitamisele eelneva päeva seisuga, millesse tehakse lõikes 1 osutatud parandus:

- a) võlausaldaja ja võlgnik on registreeritud tegutseva käibemaksukohustuslasena,
 - b) võlgniku suhtes ei ole algatatud pankroti- ega likvideerimismenetlust;
- [...]
- 5) nõuet tõendava arve esitamisest ei ole möödunud rohkem kui kaks aastat arvestades arve esitamise aasta lõpust;
3. Lõikes 1 nimetatud paranduse võib teha selle arvestusperioodi kohta, mille osas nõue lootusetuks tunnistati, tingimusel, et selle ajavahemiku jooksul, enne päeva, kui võlausaldaja maksudeklaratsiooni esitab, ei ole nõue tasutud ega mingil muul põhjusel lõppenud.
4. Juhul kui pärast sellise deklaratsiooni esitamist, millesse on tehtud lõikes 1 osutatud parandus, nõue tasutakse või see lõpeb mistahes muul põhjusel, on võlausaldaja kohustatud suurendama maksustatavat väärtust ja maksusummat, mis tuleb tasuda selle arvestusperioodi eest, mille osas nõue tasuti või lõppes. Juhul kui nõue tasutakse osaliselt, suurendatakse maksustatavat väärtust ja tasutavat maksusummat tasutud osa ulatuses.
5. Võlausaldaja on kohustatud koos maksudeklaratsiooniga, millesse tehakse lõikes 1 osutatud parandus, teavitama sellest parandusest maksuameti asjakohase osakonna juhatajat, lisades teavitusele summa, mille ulatuses korrigeerimine tehakse, ja võlgniku andmed.
- [...]
7. Lõikeid 1–5 ei kohaldata juhul, kui võlausaldaja ja võlgniku vahel on olemas artikli 32 lõigetes 2–4 osutatud seos.
8. Riigirahanduse valdkonna eest vastutav minister sätestab määrusega lõikes 5 osutatud teatise vormi [...]"

Artikkel 89b

„1. Kui liikmesriigi territooriumil kaupade tarnet või teenuste osutamist tõendavast arvest tulenevat nõuet ei ole tasutud 150 päeva jooksul alates lepingus või arvel nimetatud maksetähtpäeva möödumisest, on võlgnik kohustatud korrigeerima selle arve alusel arvestatud maksusummat arvestusperioodi osas, mille jooksul täitus 150 päeva lepingus või arvel nimetatud maksetähtpäevast.

1a. Lõiget 1 ei kohaldata juhul, kui võlgnik on nõude tasunud hiljemalt selle arvestusperioodi viimasel päeval, mille jooksul möödus 150 päeva selle nõude maksetähtpäevast.

[...]

2. Kui 150 päeva jooksul alates lepingus või arvel nimetatud maksetähtpäeva möödumisest tasutakse nõue osaliselt, puudutab parandus tasumisele kuuluvat maksusummat, mis on arvestatud nõude tasumata osa eest. Lõike 1a sätteid kohaldatakse vastavalt.

[...]

4. Juhul kui nõue tasutakse pärast lõikes 1 nimetatud paranduse tegemist, on maksukohustuslasel õigus suurendada sisendkäibemaksu summat, mis on arvestatud arvestusperioodi eest, mille jooksul nõue tasuti, lõikes 1 nimetatud maksusumma võrra. Juhul kui nõue tasutakse osaliselt, võib sisendkäibemaksu suurendada tasutud osa ulatuses.

[...]

6. Kui ilmneb, et maksukohustuslane on rikkunud lõikes 1 sätestatud kohustust, määrab maksuameti osakonna juhataja või maksuinspeksioon täiendava maksukohustuse, mis on 30% tasumata arvestest tulenevast maksusummast, mida ei ole korrigeeritud lõike 1 kohaselt. Isikutele, kes kannavad sama teoga seoses karistust maksualase väärteo või maksukuriteo eest, täiendavat maksukohustust ei määrata.“

28. veebruari 2003. aasta seadus pankroti ja saneerimise kohta (Prawo upadłościowe i naprawcze) (Dz. U. 2015, jrk nr 233, muudetud; edaspidi „pankrotiseadus“):

Artikkel 342 kõnealuse juhtumi jaoks asjakohases redaktsioonis:

„1. Nõuded, mis tuleb rahuldada pankrotivarast, jagunevad järgmistesse järkudesse:

- 1) esimene rahuldamisjärk – pankrotimenetluse kulud, [...];
- 2) teine rahuldamisjärk – pankroti väljakuulutamisele eelnenud aega jäävad töösuhetest tulenevad nõuded, [...];
- 3) kolmas rahuldamisjärk – maksud ja muud avalik-õiguslikud lõivud ning muud nõuded, mis tulenevad sotsiaalkindlustusmaksetest koos viiviste ka sissenõudmistasudega;
- 4) neljas rahuldamisjärk – muud nõuded, mis ei kuulu viiendasse kategooriasse, koos viivistega viimase aasta eest enne pankroti väljakuulutamist, koos lepinguliste kahjuhüvitiste, menetluskulude ja sissenõudmiskuludega;
- 5) viies rahuldamisjärk – nõuded, mis ei kuulu eelmistesse järkudesse, järjekorras, milles toimub osanike vahel vara jaotamine, samuti kohtu- ja halduskulud, trahvid ning annetuste ja annakutega seotud nõuded.

2. Nõuded, mis on omandatud loovutamistehingu või ülekandepealdise tegemise teel pärast pankroti väljakuulutamist, rahuldatakse kolmandas järgus, kui need ei kuulu neljandasse kategooriasse. See ei puuduta nõudeid, mis on tekkinud likvideerija või pankrotihalduri tegevuse tulemusel või kohtu määratud järelevaataja nõusolekul tehtud pankrotitoimingute tulemusel.

3. [...].“

Kohtuasja asjaolude ja menetluse lühikokkuvõte, poolte peamised argumendid

- 1 Rahandusministrile esitatud üksikjuhtumi tõlgendamise taotluses märkis E. sp. z o.o. (edaspidi „ühing“), et on registreeritud tegutseva käibemaksukohustuslasena tema majandustegevus on tasuliste maksunõustamisteenuste osutamine muu hulgas isikutele, kes on registreeritud tegutsevate käibemaksukohustuslastena. Teenuse saajad ei ole ühinguga seotud. Osutatud teenuste eest saadava tasu loeb ühing maksustatavaks väärtuseks. Riigi territooriumil osutatavate teenuste maksustamisel kohaldab ühing kaupade ja teenuste maksu (käibemaksu) põhimäära. Käibemaksuseaduses nimetatud juhtudel kohaldab ühing ka pöördmaksustamist (käibemaksuseaduse artikkel 28b).
- 2 Ühing esitas oma lepingupartnerile käibemaksuarve osutatud maksunõustamisteenuste eest, mis on Poolas maksustatud. Taotluse esitamise kuupäevaks ei olnud ühingule tasutud käibemaksuarvel märgitud summat. Arve esitamise kuupäevast ei olnud möödunud rohkem kui kaks aastat. Nõue ei olnud tasutud ega mistahes muul põhjusel lõppenud. Peale selle osutas ühing, et lepingupartner (võlgnik) oli teenuste osutamise ajal registreeritud tegutseva käibemaksukohustuslasena ja tema suhtes ei olnud algatatud pankrotimenetlust ega likvideerimismenetlust. Lepingupartner on endiselt tegutsev käibemaksukohustuslane ja on käesoleval ajal likvideerimisel.
- 3 Seoses ülaltooduga pöördus ühing rahandusministri poole küsimusega, kas selliste faktiliste asjaolude korral võib korrigeerida maksustatavat väärtust ja riigi territooriumil osutatavate teenustelt arvestatavat maksusummat juhul, kui kohustust ei ole täies ulatuses täidetud, ja arvestusperioodil, mille jooksul möödub 150 päeva alates maksetähtpäeva täitumisest, on võlgnik likvideerimisel.
- 4 12. jaanuari 2015. aasta üksikjuhtumi tõlgenduses leidis rahandusminister, et direktiivi 2006/112 artiklist 90 tulenev õigusnorm on liikmesriikide jaoks vabatahtliku iseloomuga. See, et käibemaksuseaduse artiklis 89a on kehtestatud võlausaldaja õigus korrigeerida maksustatavat väärtust ja maksusummat seoses lootusetuks tunnistatud nõudega, ei ole vastuolus direktiivi 2006/112 artikliga 90. Seega ühes Poola õiguskorras kehtestatud õigusnormis, mis võimaldab teostada sellest samast artiklist 90 tulenevat õigust, sisalduva põhitingimuse täitmata jätmise korral ei tekki maksukohustuslasel alust tuletada halbade võlgadega seotud maksuvähendust otse liidu õigusest.

- 5 Ühing esitas selle üksikjuhtumi tõlgenduse peale kaebuse Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie'le (Szczecini vojevoodkonna halduskohus), kes lükkas kaebuse tagasi. Kohtu hinnangul annab ainult kõigi käibemaksuseaduse artikli 89a lõikes 2 osutatud tingimuste täitmine õiguse korrigeerida käibemaksu summat, ent kõnealuses asjas ei olnud need tingimused täidetud.
- 6 Selle otsuse peale esitas ühing kassatsioonkaebuse. Naczelny Sąd Administracyjny (Poola kõrgeim halduskohus) liitis selle asja kolme teise kohtuasjaga ühiseks arutamiseks. Kõigis neis asjades taotles ühing üksikjuhtumi tõlgenduse väljastamist ja kõigis oli tegemist probleemiga, kas Poola õigusnormides kehtestatud lootusetute nõuetega seotud maksuvähenduse kasutamise tingimused on kooskõlas võimalike faktiliste asjaoludega, mille esinemise korral kohaldatakse käibemaksuseaduse artiklit 89a.

Eelotsusetaotluse põhjenduse lühikokkuvõte

- 7 Eelotsusetaotluse esitanud kohtus tekitab kahtlusi küsimus, kui ulatuslik on liikmesriikidele antud vabadus direktiivi 2006/112 artiklis 90 ette nähtud regulatsiooni kasutamise tingimuste määratlemisel. Eelkõige ei ole kohus kindel, kas käibemaksuseaduse artiklis 89 ette nähtud tingimused peaksid piirduma ainult sellistega, mis võimaldavad näidata, et nõue, mille summa on käibemaksudeklaratsioonis kajastatud maksustatava käibena, on tasutud, jättes välja tingimused, mis puudutavad võlausaldaja ja võlgniku kui maksukohustuslase seisundit. Käibemaksuseaduse artiklis 89a kehtestatakse peale määratluse, millised nõuded loetakse tasumata nõueteks, ka lõikes 2 loetletud tingimused.
- 8 Direktiivi 2006/112 artikkel 90 ei täpsusta ei tingimusi ega kohustusi, mille liikmesriigid võivad kehtestada ning Naczelny Sąd Administracyjny (Poola kõrgeim halduskohus) on oma senises praktikas seda tõlgendanud nii, et need õigusnormid annavad liikmesriikidele õiguse vabalt kindlaks määrata eelkõige formaalsused, mida maksukohustuslased peavad maksuhalduri ees täitma maksustatava väärtuse vähendamiseks. Seetõttu on liikmesriigi kohtupraktikas võetud seisukoht, et halbade võlgadega seotud maksuvähendus jääb selle kaalutusõiguse piiridesse.
- 9 Eelotsusetaotluse esitanud kohtu hinnangul ei anna Euroopa Kohtu senine praktika ühest vastust ülaltoodud piirangute kehtestamise lubatavuse kohta liikmesriigi õiguses.
- 10 Euroopa Kohtu senisest kohtupraktikast näib tulenevat, et Euroopa Kohus pooldab halbade võlgadega seotud maksuvähenduse kasutamise piirangute, mida liikmesriigid riigisisestes seadustes võivad kehtestada, kitsast tõlgendust.
- 11 Eelkõige 15. mai 2014. aasta kohtuotsuses C-337/13, Almos Agrárkülkereskedelmi Kft, EU:C:2014:328, on Euroopa Kohus leidnud, „et maksukohustuslaste poolt täitmisele kuuluvad formaalsused, mis on maksuhalduri juures käibemaksuga maksustatava väärtuse vähendamise eelduseks, piirduksid

nendega, mis võimaldavad põhjendada seda, et pärast tehingu tegemist jääb selle eest tasu osaliselt või täielikult lõplikult saamata“ (punkt 39).

- 12 Selle otsuse punktis 36 on Euroopa Kohus aga märkinud, et „mis puudutab küsimust, milliseid formaalsusi võib esitada maksustatava väärtuse vähendamise õiguse kasutamisele, siis tuleb meenutada, et käibemaksudirektiivi artikli 273 kohaselt võivad liikmesriigid kehtestada käibemaksu nõuetekohaseks kogumiseks ning maksudest kõrvalehoidumise ärahoidmiseks vajalikuks peetavaid muid kohustusi, tingimusel et seda võimalust ei kasutata selleks, et kehtestada täiendavaid arvetega seotud kohustusi lisaks direktiivi 3. peatükis sätestatud kohustustele“.
- 13 Kahtlusi ei lahenda ka 23. novembri 2017. aasta kohtuotsus C-246/16, Enzo Di Maura, EU:C:2017:887, milles Euroopa Kohus sedastas, et kuuenda direktiivi artikli 11 C osa lõike 1 teist lõiku tuleb tõlgendada nii, et liikmesriik ei või käibemaksuga maksustatava väärtuse vähendamisele seada tingimust, et maksejõuetusmenetlus ei andnud tulemusi, kui see menetlus võib kesta üle kümne aasta (resolutsioon).
- 14 Ülaltoodust võib järeldada, et maksejõuetusmenetluse kestusel oli võtmetäendus selle hindamisel, kas liikmesriigi õigusnorm on kooskõlas liidu õigusega. Põhjenduses kinnitas Euroopa Kohus aga, et „kuigi on oluline, et liikmesriigid saaksid tõrjuda ebakindlust küsimuses, kas arve tasumata jätmine on lõplik, millele on viidatud käesoleva kohtuotsuse punktis 16, ei saa erandi tegemise võimalus minna sellest ebakindlusest kaugemale ja seda eelkõige küsimuses, kas maksustatava väärtuse vähendamist võib tasu maksmata jätmise korral mitte toimuda“ (punkt 22). Edasi märkis Euroopa Kohus, et „mööndus, et liikmesriikidel on võimalik käibemaksuga maksustatava väärtuse vähendamine täielikult välistada, läheb pealegi vastuollu neutraalse käibemaksu põhimõttega, millest tuleneb eelkõige, et ettevõtja riigi maksukogujana peab olema kogu tema majandustegevuse raames tasumisele kuuluva või tasutud käibemaksu koormast täielikult vabastatud, kui tegevus ise on käibemaksuga maksustatav“ (punkt 23).
- 15 Viidates proportsionaalsuse põhimõttele, sedastas Euroopa Kohus, et „[o]n selge, et seda ebakindlust on arvesse võetud, kui maksukohustuslaselt võetakse õigus vähendada maksustatavat väärtust seni, kuni tema nõue ei ole lõplikult muutunud selliseks, mida ei saagi enam sisse nõuda, nagu põhikohtuasjas käsitletavad siseriiklikud sätted sisuliselt ette näevad. [...] aga [...] sama eesmärk on saavutatav mahaarvamise lubamisega juhul, kui maksukohustuslane näitab, et on mõistlikult tõenäoline, et võlg jääbki tasumata, isegi kui maksustatav väärtus tuleb kõrgemaks ümber hinnata, kui tasu siiski ära makstakse“ (punkt 27).
- 16 Samas leidis Euroopa Kohus, et „liikmesriigi ametiasutuste ülesanne on määrata proportsionaalsuse põhimõtet järgides ja kohtuliku kontrolli all kindlaks, millised tõendid tuleb maksukohustuslasel mittetasumise tõenäoliselt pikaajalise kestuse kohta esitada, arvestades kohaldatava siseriikliku õiguse erisusi“ (punkt 27).

- 17 Euroopa Kohtu senisest praktikast näib tulenevat, et liikmesriigi õiguses ette nähtud halbade võlgadega seotud maksuvähenduse kasutamise tingimused võivad olla seotud vaid küsimusega, kuidas vähendada ebakindlust seoses arvete maksmata jätmise lõplikkusega.
- 18 Seoses ülaltooduga on eelotsusetaotluse esitanud kohtul kahtlusi, kas sellised lisatingimused, mis on sätestatud käibemaksuseaduse artikli 89a lõikes 2, on lubatavad ja kas paranduse tegemise piisavaks tingimuseks on nõude lootusetuks tunnistamine nii, et võlausaldaja näitab, et nõuet ei ole tasutud või see ei ole mistahes muul põhjusel lõppenud 150 päeva jooksul alates lepingus või arvel nimetatud maksetähtpäeva möödumisest.
- 19 Eelotsusetaotluse esitanud kohus ootab Euroopa Kohtult eelkõige selgitust, kas tingimused, mis on sätestatud käibemaksuseaduse artikli 89a lõikes 2, ületavad liikmesriikidel oleva kaalutusõiguse piire, ja kas proportsionaalsuse põhimõtte alusel peaks liikmesriigi kohus hindama neid tingimusi tulenevalt konkreetse kohtuasja asjaoludest, mis tähendaks eelkõige, et arvesse tuleks võtta seda, kui kaua kestab pankroti- või likvideerimismenetlus.
- 20 Seisukoht, et käibemaksuseaduse artikli 89a lõige 2 on vastuolus liidu õigusega, häiriks selgelt Poola õigussüsteemi sidusust. Poola seadusandja on käibemaksuseaduse artiklis 89b kasutanud volitust, mis on ette nähtud direktiivi 2006/112 artikli 185 lõikes 2.
- 21 Et välistada neutraalsuse ja proportsionaalsuse põhimõtete rikkumine, on maksukohustuslase/võlausaldaja õigus kasutada halbade võlgadega seotud maksuvähendust ja korrigeerida tasutavat maksusummat seotud maksukohustuslase/võlgniku kohustusega korrigeerida sisendkäibemaksu summat. Nii tagatakse käibemaksu neutraalsus, mis on selle maksu üks põhiomadusi. Kui võlausaldaja kasutab halbade võlgadega seotud maksuvähendust, kaotab kehtivuse see maksusumma, mida korrigeeritakse. Faktiliselt lakkab olemast ka sisendkäibemaks, mille saaks maha arvata. Võlausaldaja õigusest korrigeerida tasutavat maksusummat lootusetute nõuete puhul tuleneb seega käibemaksuseaduse artikli 89b lõike 1 alusel maksukohustuslase/võlgniku kohustus vähendada mahaarvatavat sisendkäibemaksu või selle puudumise korral suurendada tasumisele kuuluvat maksusummat tasumata arvetest tuleneva maksusumma võrra, tehes parandused selle arvestusperioodi maksudeklaratsiooni, mille jooksul ta mahaarvamise tegi. Et käibemaksuseaduse artiklis 89a käsitletakse maksukohustuslase/võlausaldaja õigust ja sätestatakse selle õiguse kasutamise tingimused, selle seaduse artikli 89b lõige 1 puudutab aga selle maksukohustuslase/võlgniku, kes ei ole tasunud võlausaldaja taotlusel nõuet, mis vastab käibemaksuseaduse artikli 89a lõigetes 1 ja 1a sätestatud tingimustele, samaaegset kohustust korrigeerida asjakohaselt mahaarvatavat sisendkäibemaksu summat või suurendada vastavalt tasumisele kuuluvat maksusummat ajavahemiku eest, mille jooksul maksukohustuslane mahaarvamise tegi, siis peab nende õigusnormide vahel säilima täielik vastavus ja need peavad käsitlema sama õiguslikku olukorda. Just hinnangust sellele, kas võlausaldaja on kasutanud oma

õigust korrigeerida tasumisele kuuluvat maksusummat õigesti, oleneb hinnang võlgniku olukorrale, sest ühe maksukohustuslase õigused on otseselt seotud teise maksukohustuslase kohustustega.

- 22 Eelotsusetaotluse esitanud kohtu hinnangul mõjutab parandus, mille võlausaldaja teeb seoses pankrotistunud võlgnikuga, lubamatul viisil pankrotimenetluse kulgu, muutes pankrotiseaduse artiklis 342 sätestatud nõuete rahuldamise järjekorda nii, et rahuldatakse, igal juhul riigikassa arvelt, võlgniku nõue ühe võlausaldaja suhtes ning selle asemele tekkib pankrotivarasse uus võlausaldaja riigikassa isikus ja käibemaksuga seotud nõue ehk neljanda rahuldamisjärgu nõue (võlausaldaja majandustegevusest ja üldistest tsiviilõigussuhetest tuleneva arve brutoväärtus) muutub kolmanda rahuldamisjärgu nõudeks (maksud). Liikmesriigi kohtupraktikas on võetud seisukoht, et pankrotti ja saneerimist reguleerivad õigusnormid ning eelkõige pankrotiseaduse artikkel 342 on maksualaste õigusnormide suhtes erinormid ega võimalda rahuldada eri võlausaldajate nõudeid viisil, mis rikub pankrotiseaduses määratletud järjekorda.
- 23 Käibemaksuseaduse artikli 89a lõike 2 punktis 1 ja vastavalt artikli 89b lõikes 1b liikmesriigi regulatsioonina kehtestatud piirangutega järgitakse just seda põhimõtet ning selle rikkumine ohustaks liikmesriigi kehtiva, pankrotiseaduse artiklis 342 väljendatud õiguse sidusust.
- 24 Selles kontekstis tekkib aga küsimus, kas need piirangud võivad olla vastuolus direktiivi 2006/112 artikli 90 lõikega 2, võttes arvesse maksustamise neutraalsuse ja proportsionaalsuse põhimõtteid, ning kui Euroopa Kohtu hinnangul see vastuolu esineb, siis kas liikmesriigi kohus peab tegema oma otsuse vastuolus pankrotiseaduse artikliga 342?
- 25 Ülaltoodud kahtlused tekkivad ka seoses lootusetute nõuetega seotud maksuvähenduse ülejäänud tingimustega, mis on loetletud käibemaksuseaduse artiklis 89a. Ka need tagavad tehtud maksuotsuste sümmeetria. Eelkõige tingimus, et tarne peab toimuma tegutsevale maksukohustuslasele, tagab sisendkäibemaksu sümmeetrilise vähendamise kauba ostja poolt. Kui seda piirangut ei oleks, tekkiks olukord, kus lõpptarbimist ei maksustata ja korrektne maksulaekumine ei oleks tagatud.
- 26 Eelotsusetaotluse esitanud kohtu hinnangul on ülaltoodud argumendid oluline element, mis räägib selle kasuks, et käibemaksuseaduse artiklites 89a ja 89b nimetatud tingimused peavad olema täidetud kumulatiivselt.