

Kohtuasi C-182/20

Eelotsusetaotluse kokkuvõte vastavalt Euroopa Kohtu kodukorra artikli 98 lõikele 1

Saabumise kuupäev:

23. aprill 2020

Eelotsusetaotluse esitanud kohus:

Curtea de Apel Suceava (Suceava apellatsioonikohus, Rumeenia)

Eelotsusetaotluse kuupäev:

30. märts 2020

Kaebuse esitajad:

BE

DT

Vastustajad:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași

Accer Ipurl – lichidator judiciar al BE

EP

Põhikohtuasja ese

Pankrotis äriühingu BE ning selle liikme ja juhataja DT esitatud teistmisavaldus, mis esitati Curtea de Apel Suceava (Suceava apellatsioonikohus, Rumeenia) apellatsioonimenetluses tehtud otsuse kohta, millega viimane jättis muutmata maksuhalduri (Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava (maksuameti Suceava ringkonna büroo, Rumeenia) ja Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași (maksuameti Iași maakonna haru, Rumeenia)) otsuse, millega korrigeeriti käibemaksu riigi kasuks, keeldudes lubamast käibemaksu maha arvata maksustatavatelt tehingutelt, mis olid tehtud enne pankrotimenetluse algatamist kõnealuse äriühingu suhtes.

Eelotsusetaotluse ese ja õiguslik alus

ELTL artikli 267 alusel palutakse tõlgendada direktiivi 2006/112/EÜ ning neutraalse maksustamise, käibemaksu mahaarvamise õiguse ja maksualase õiguskindluse põhimõtteid.

Eelotsuse küsimus

Kas direktiiviga 2006/112/EÜ ning neutraalse maksustamise, käibemaksu mahaarvamise õiguse ja maksualase õiguskindluse põhimõtetega on sellises olukorras, nagu põhikohtuasjas, vastuolus riigisisised õigusnormid, mis nõuavad ettevõtja pankrotimenetluse algatamise korral automaatselt ja ilma edasiste kontrollideta käibemaksu korrigeerimist nii, et käibemaksu ei lubata maha arvata maksustatavatelt tehingutelt, mis olid tehtud enne pankroti väljakuulutamist, ja ettevõtjat kohustatakse mahaarvatavat käibemaksu tasuma? Kas niisugused riigisisised õigusnormid on sellistel asjaoludel, nagu põhikohtuasjas, vastuolus proportsionaalsuse põhimõttega, võttes arvesse ettevõtjale tekitatavaid majanduslikke tagajärgi ja sellise korrigeerimise lõplikkust?

Viidatud liidu õigusnormid

Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiiv 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artiklid 168 ja 185–189.

Viidatud riigisisised õigusnormid

Seadus nr 571/2003 maksuseadustiku kohta (legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal) – artikkel 11, millega nähakse ette käibemaksu korrigeerimine tehingu puhul, millel ei ole majanduslikku eesmärki, artikkel 148 mahaarvatava käibemaksu korrigeerimise kohta juhul, kui ostetakse kaupa, mis ei ole kapitalikaup, ja artikkel 149, mis puudutab mahaarvatava käibemaksu korrigeerimist kapitalikaupade puhul, nähes ette, et maksukohustuslane kaotab käibemaksu mahaarvamise õiguse üle andmata jäänud vallasvaralt juhul, kui see vara on ette nähtud selliste tehingute teostamiseks, millelt mahaarvamiseõigust ei teki, ja mahaarvamiseõiguse korrigeerimise juhul, mil kapitalikaupa kasutatakse majandustegevuse teostamisest erinevatel eesmärkidel või tehinguteks, millelt käibemaksu mahaarvamise õigust ei teki.

Valitsuse määrus nr 44/2004, millega kiideti heaks seaduse nr 571/2003 maksuseadustiku kohta rakendamise kord (Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal) punktid 53 ja 54 seaduse nr 571/2003 artiklite 148 ja 149 kohaldamise kohta.

Seadus nr 227/2015 maksuseadustiku kohta (legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal), artikli 305 lõiked 7 ja 8, mis reguleerivad käibemaksu korrigeerimist mahaarvamisõiguse ümberhindamise kaudu.

Seadus nr 85/2006 maksejõuetusmenetluse kohta (legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței), artikli 3 lõige 23, milles sätestatakse maksejõuetusmenetluse mõiste; artikli 47 lõige 7, milles on ette nähtud, et alates pankroti väljakuulutamise kuupäevast teostatakse üksnes likvideerimistoiminguteks vajalikke tegevusi; artikli 116 lõiked 1 ja 2, mis reguleerivad likvideerimismenetlust, ja artikkel 123 nõuete rahuldamise järjekorra kohta pankroti korral, sealhulgas ka maksunõuded.

Halduskohtumenetluse seadus nr 554/2004 (legea contenciosului administrativ nr. 554/2004), artikli 21 lõige 1, mis annab liidu õiguse rikkumise korral õiguse esitada teistmisavaldus.

Asjaolude ja menetluse lühikokkuvõte

- 1 BE on äriühing, kelle kohta Tribunalul Suceava (Suceava esimese astme kohus, Rumeenia) tegi 10. veebruaril 2015 pankrotimenetluse algatamise otsuse.
- 2 26. novembri 2015 maksuotsusega kohustas Rumeenia maksuhaldur BE-d maksma 646 259 Rumeenia leu (RON) suuruse summa käibemaksuna teatavatelt maksustatavatelt tehingutelt, mis tehti ajavahemikul k.a 20. mai 2013–13. veebruar 2014. Enne pankrotimenetluse algatamist peeti seda summat mahaarvatavaks, kuna see vastas viidatud ajavahemikule, mille vältel BE tegeles majandustegevusega ja oli registreeritud käibemaksukohustuslasena.
- 3 Pankrotimenetluse käigus müüdi kogu vara, kaup ja kapitalikaup, mille kohta maksuhaldur oli teinud korralduse korrigeerida käibemaksu riigi kasuks. Pärast neid müügitehinguid tasuti käibemaks ja äriühing BE oli jätkuvalt käibemaksukohustuslasena registreeritud.
- 4 Äriühing BE esitas maksuotsuse peale maksuvaide, mille Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava (maksuameti Iași maakonna haru – Suceava ringkonna büroo) jättis 22. jaanuari 2018. aasta otsusega rahuldamata.
- 5 BE esitas maksuhalduri otsuse peale haldusasjas kaebuse Tribunalul Suceavale (Suceava esimese astme kohus, Rumeenia), kes kaebuse rahaldas ja tühistas maksekohustuse 646 259 Rumeenia leu suuruses summas.
- 6 Maksuhaldur vaidlustas selle kohtuotsuse Curtea de Apel Suceavas (Suceava apellatsioonikohus, Rumeenia), kes 18. juuni 2019. aasta otsusega apellatsioonkaebuse selliselt rahaldas, et äriühing BE pidi viidatud käibemaksu tasuma. Apellatsioonikohus leidis maksuhalduri arutluskäiku kinnitades, et

pankrot kujutab iseenesest mahaarvamisõiguse lakkamise alust, jättes analüüsimata selle menetluse raames tegelikult sooritatud tehingud.

- 7 Äriühingud BE ja DT esitasid apellatsioonikohtu otsuse peale teistmisavalduse, tuginedes direktiivi 2006/112/EÜ sätete ja Euroopa Kohtu käibemaksu valdkonna praktika rikkumisele.

Põhikohtuasja poolte peamised argumendid

- 8 Maksuhaldur leiab, et pankroti väljakuulutamisega kaotas äriühing mahaarvamisõiguse, mistõttu ta tegi korralduse korrigeerida käibemaksu, mida ta pidas algselt mahaarvatavaks, nii eelnevalt ostetud lattu jäänud vara kui ka olemasolevate kapitalikaupade pealt, mis olid teistmisavalduse esitaja omandis pankrotimenetluse algatamise kuupäeval.
- 9 Maksuhaldur märgib selle kohta, et pankrotiavaldus on majandustegevuse lõpetamisega samaväärne ning et pankrot seisneb üksnes vara müümise menetluses, mille eesmärgiks on äriühingu võlgade tasumine. Tema arvates ei kasutata kapitalikaupa enam majandustegevuse teostamiseks ja likvideerimise raames tehtud tehingutel ei ole iseenesest majanduslikku eesmärki.
- 10 Maksuhaldur lisab, et tähtsust ei oma asjaolu, et käibemaksu koguti jätkuvalt eespool nimetatud varade pankroti raames müügi tulemusena.
- 11 Teistmisavalduse esitaja väidab seevastu, et ta oli pankrotimenetluse vältel jätkuvalt käibemaksukohustuslasena registreeritud ja likvideerimisega seotud tehingud (vallas- ja kinnisvara müük, kinnisvara rent) jäid käibemaksu – mida jätkuvalt koguti – kohaldamise raamistikku.
- 12 Lisaks leiab BE, et ta asetati teiste ettevõtjatega võrreldes ebasoodsasse olukorda, kuna riigi kasuks käibemaksu korrigeerimisega jäeti ta ilma olulisest rahasummast, mille ta tasus käibemaksuna vara soetamise hetkel ja mida ta mahaarvatavaks pidas.
- 13 Teistmisavalduse esitaja märgib ka, et maksuotsuse tegemisega omandas maksuhaldur pankrotimenetluses eelise, kuna maksunõuded rahuldatakse likvideerimise raames eelisjärjekorras.
- 14 Maksuhaldur esitab kaitseväite, milles kinnitab, et teistmisavalduse esitajal oleks pärast pankrotimenetluse käigus vara müümist õigus uuele käibemaksu korrigeerimisele oma kasuks mahaarvamisõiguse ümberhindamise kaudu, kooskõlas vana ja uue maksuseadustiku sätetega.

Eelotsusetaotluse põhjenduse lühikokkuvõte

- 15 Eelotsusetaotluse põhjenduses esitab eelotsusetaotluse esitanud kohus küsimuse, kas direktiiviga 2006/112/EÜ ning neutraalse maksustamise, käibemaksu

mahaarvamisõiguse ja maksualase õiguskindluse põhimõtetega on kooskõlas Rumeenia riigisisene õigus, mille alusel tehakse ettevõtjale, kelle suhtes viiakse läbi pankrotimenetlust, automaatselt ja ilma edasise likvideerimisega seotud varade ja tehingute kontrollita korraldus korrigeerida riigi kasuks käibemaksu, mis vastab teatavatele maksustatavatele tehingutele, mis olid tehtud enne kõnealuse menetluse algatamist. Ta leiab selles osas, et ei maksuhaldur ega ka apellatsioonikohus ei ole nõuetekohaselt analüüsinud pankrotimenetluse ajal tehtud majandustehinguid.

- 16 Riigisisene kohus kinnitab samuti, et likvideerimise raames vara müügi suhtes kohaldatakse käibemaksu ja ettevõtja säilitab käibemaksukohustuslase staatuse, ning ta palub seega kindlaks teha, kas direktiivi ja viidatud põhimõtetega on vastuolus riigisisene õigusnorm, mille kohaselt pooleliolevas pankrotimenetluses tehtud tehinguid loetakse automaatselt majandusliku eesmärgita sooritatuks.
- 17 Lisaks, juhul kui Euroopa Kohus leiab, et kõnealusel sättel on õiguspärane eesmärk, esitab eelotsusetaotluse esitanud kohus küsimuse selle sätte proportsionaalsuse kohta sellega saavutada tahetava eesmärgi seisukohast, kuna kõnealuse sättega pannakse pankrotistunud ettevõtjale ühest küljest täiendav (asetades viimase teiste ettevõtjatega võrreldes ebasoodsasse olukorda ja andes maksuhaldurile eelise, mis seisneb maksunõude eelisjärjekorras rahuldamisenes) ja teisest küljest lõplik koormus. Viimase seisukoha osas leiab eelotsusetaotluse esitanud kohus, et maksuhaldur ei ole tõendanud, et pärast pankrotimenetlust viidi läbi uus mahaarvatava käibemaksu korrigeerimine.