

Kohtuasi C-396/20

Eelotsusetaotlus

Saabumise kuupäev:

30. juuli 2020

Eelotsusetaotluse esitanud kohus:

Kúria (Ungari kõrgeim kohus)

Eelotsusetaotluse kuupäev:

2. juuli 2020

Kassaator:

CHEP Equipment Pooling NV

Vastustaja:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (riikliku maksu- ja tolliameti vaidluste lahendamise direktoraat, Ungari)

Kúria (Ungari kõrgeim kohus)

kassatsioonikohtu

määrus

[...]

Kassaator: CHEP Equipment Pooling [NV] ([...] Mechelen [...], Belgia)

[...]

Vastustaja: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság[a] (riikliku maksu- ja tolliameti vaidluste lahendamise direktoraat, Ungari) ([...] Budapest [...])

[...]

Vaidluse ese: haldusotsus maksuvaidluses

[...]

Resolutsioon

Kúria (Ungari kõrgeim kohus) [...] [riigisisese menetlusõiguslikud kaalutlused] esitab Euroopa Liidu Kohtule eelotsusetaotluse järgmises küsimuses:

Kas nõukogu 12. veebruari 2008. aasta direktiivi 2008/9/EÜ, millega sätestatakse üksikasjalikud eeskirjad käibemaksu tagastamiseks vastavalt direktiivile 2006/112/EÜ maksukohustuslastele, kelle asukoht ei ole tagastamisliikmesriigis, vaid teises liikmesriigis (direktiiv 2008/9/EÜ), artikli 20 lõiget 1 tuleb tõlgendada nii, et tagastamisliikmesriik võib isegi ilmsete erinevuste korral maksukohustuslase kahjuks tagastamistaotluses ja arvel märgitud arvandmetes, ilma et oleks tekkinud küsimust mahaarvamisõiguse kohta, asuda seisukohale, et ei ole vaja taotleda lisateavet, ja et ta on kätte saanud kogu vajaliku teabe, mille alusel teha otsus tagastamistaotluse kohta?

Põhjendused

Viidatud liidu õigusnormid

Nõukogu 12. veebruari 2008. aasta direktiiv 2008/9/EÜ, millega sätestatakse [lk 2] üksikasjalikud eeskirjad käibemaksu tagastamiseks vastavalt direktiivile 2006/112/EÜ maksukohustuslastele, kelle asukoht ei ole tagastamisliikmesriigis, vaid teises liikmesriigis, artikli 20 lõige 1 ja artikli 8 lõike 2 punkt e.

Viidatud liikmesriigi õigusnormid

2007. aasta CXXVII seadus käibemaksu kohta (Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény; edaspidi „käibemaksuseadus“).

Käibemaksuseaduse § 249 lõige 1: Maksu tagasisaamise õigust teostatakse väljaspool riigi territooriumi asuva maksukohustuslase kirjaliku taotluse alusel, mis saadetakse õigusaktides nimetatud liikmesriigi maksuhalduri pädevale organile (edaspidi „maksutagastustaotlus“).

Käibemaksuseaduse § 251/F lõike 1 punkt a: Kui liikmesriigi maksuhaldur leiab saadud teabe ja muu teabe põhjal, et maksutagastustaotluse kohta ei ole võimalik teha põhjendatud otsust, võib ta kirjaliku taotlusega nõuda väljaspool riigi territooriumi asuvalt maksukohustuslaselt § 251/E lõikes 1 sätestatud tähtaja jooksul lisateavet ja muud teavet.

Käibemaksuseaduse § 251/E lõige 1: Kui käesolevas seaduses ei ole sätestatud teisiti, teeb liikmesriigi maksuhaldur maksutagastustaotluse kohta otsuse nelja kuu jooksul.

Käibemaksuseaduse § 251/F lõige 3: Lõigetes 1 ja 2 osutatud kirjalikus taotluses võib nõuda, et esitataks § 127 lõike 1 punktides a, c ja d nimetatud, väljaspool riigi territooriumi asutatud maksukohustuslase nimel väljastatud dokumendi originaal või tõestatud koopia sellest dokumendist, mis tõendab tehingu toimumist, kui tekivad põhjendatud kahtlused maksu tagastamise õigusliku aluse või selle sisendkäibemaksusumma suhtes, mille tagastamist taotletakse. Sellisel juhul § 250 lõikes 1 kehtestatud piirmäärasid ei kohaldata.

Käibemaksuseaduse § 127 lõike 1 punkt a: Mahaarvamisõiguse kasutamine sõltub objektiivsest tingimusest, et maksukohustuslasel isiklikult on § 120 punktis a osutatud juhul tema nimele väljastatud arve, mis tõendab tehingu toimumist.

Käibemaksuseaduse § 120 punkt a: Kui maksukohustuslane, kes sellena tegutseb, kasutab või muul moel tarvitab kaupu ja teenuseid maksustatavate kaubatarnete või teenuste tarbeks, on tal õigus arvata käibemaksust, mida ta on kohustatud tasuma, maha käibemaks: a) mida on temalt kaupade soetamise või teenuste ostmise eest omakorda nõudnud teine maksukohustuslane, sealhulgas isikud või asutused, kelle suhtes kohaldatakse juriidilise isiku tulumaksu lihtsustatud korras.

Rahandusministri 21. detsembri 2009. aasta määrus nr 32/2009 teatavate õigusnormide kohta, mis käsitlevad väljaspool riigi territooriumi asuvate maksukohustuslaste Ungari Vabariigis tasumisele kuuluva käibemaksu tagasisaamise õiguse ja riigi territooriumil asuvate maksukohustuslaste teistes Euroopa Ühenduse liikmesriikides tasumisele kuuluva käibemaksu tagasisaamise õiguse kasutamist (a belföldön nem letelepedett adóalanyokat a Magyar Köztársaságban megillető általános forgalmiadó-visszatérítetési jognak, valamint a belföldön letelepedett adóalanyokat az Európai Közösség más tagállamában megillető hozzáadottértékadó-visszatérítetési jognak érvényesítésével kapcsolatos egyes rendelkezésekről szóló 32/2009. (XII. 21.) PM rendelet; edaspidi „rahandusministri määrus“) § 4 lõike 2 punkt e: Lisaks lõikes 1 sätestatule peab maksutagastustaotlus sisaldama iga käibemaksuseaduse § 127 lõike 1 [lk 3] punktides a, c ja d nimetatud dokumendi puhul, mis on väljastatud teises ühenduse liikmesriigis asuva maksukohustuslase nimel ja mis tõendab tehingu tegemist, ka Ungari forintites (HUF) väljendatud maksustatavat summat ja maksusummat.

Kassatsioonkaebuse aluseks olevate asjaolude ja eelotsusetaotluse põhjenduste lühiülevaade

- [1] Kaebaja, Belgias asutatud, Euroopa kaubaaluste vabriku CHEP omanik: ostis uusi kaubaaluseid ja hiljem rentis neid oma äriühingutele, kes tegutsesid liidu eri liikmesriikides. Ta esitas rendile antud kaubaaluste eest rendiarveid Belgia maksukohustuslase numbri all.

- [2] Kaebaja esitas 28. septembril 2017 ühenduse teises liikmesriigis asuva maksukohustuslasena ajavahemikus 1. jaanuarist 2016 kuni 31. detsembrini 2016 riigi territooriumil soetatud kaupade ja teenuste eest tasutud sisendkäibemaksu tagastamise taotluse. Ta lisas sellele taotlusele dokumendi, mis sisaldas erinevaid veergusid nimetusega arve number / arve kuupäev / arve väljastaja / maksustatav summa / mahaarvatav maks /nimetus / koodid, ning selles dokumendis nimetatud arved. Selles dokumendis märkis kaebaja ka arved, mille kohta oli talle käibemaks juba täielikult või osaliselt tagastatud, ning arved, millel märgitud tegelik käibemaksusumma oli väiksem kui taotluses märgitud maksusumma. Lisaks on selles dokumendis toodud ka viited, mille kohaselt tegelik käibemaksusumma oli arve alusel suurem kui taotluses märgitud maksusumma.
- [3] Esimese astme maksuhaldur nõudis 2. novembril 2017 kaebajalt dokumente ja deklaratsioone 143 arvele vastavate majandustehingute tegemise asjaolude kohta. Pärast täiendavate andmete saamist rahuldab esimese astme maksuhaldur 29. novembril 2017 selle taotluse osaliselt, lubades tagastada 254 636 343 Ungari forintit ja keeldudes tagastamast käibemaksu summas 92 803 004 Ungari forintit. Keelduti osaliselt seetõttu, et nõutud summa oli juba osaliselt või täielikult tagasi makstud, ning osaliselt seetõttu, et käibemaksuseaduse § 247 lõikega 3 ei ole lubatud tagastada maksusummat, mis on suurem kui arvel märgitud maksusumma. Juhtudel, kus taotlusele lisatud dokumendis märgitud käibemaksusumma oli arvel märgitud käibemaksusummast väiksem, tegi esimese astme maksuhaldur korralduse tagastada selles dokumendis märgitud summa.
- [4] Vastustaja jättis esimese astme otsuse muutmata. Ta põhjendas oma otsust asjaoluga, et summa, mille tagastamist taotletakse, on taotluse kõige olulisem element ja et selle muutmise korral tuleb esitada uus taotlus. Kaebaja kaebuses väidetud haldusvea parandamine eeldaks samuti, et tuleb esitada uus taotlus. Kaebajal ei olnud võimalik esitada uut taotlust, sest kuigi tal oli õigus esitada asjaomase aasta kohta taotlus alates järgnevast aastast ehk alates 2017. aasta jaanuarist, tegi ta seda alles 28. septembril 2017 ning aegumistähtaeg lõppes 30. septembril 2017. Selle summa, mille tagastamist taotletakse, valesti märkimise ja esitamiskuupäeva eest vastutab kaebaja. Kaebaja puhul olid asjaolud selgelt tõendatud ning puudus vajadus puuduste kõrvaldamiseks. Kui taotlus on täidetud ebaõigesti, ei saa maksuhaldurilt nõuda eksimuse põhjuse kontrollimist.
- [5] Kaebaja palus oma kohtulikus halduskaebuses vastustaja otsus uuesti läbi vaadata arvete osas, mille puhul oli taotlusele lisatud dokumendi andmete põhjal tagastamisele kuuluv käibemaksusumma kindlaks määratud summas, mis on väiksem kui arvetel [lk 4] märgitud tegelik käibemaksusumma.
- [6] Esimese astme kohus jättis kaebaja halduskaebuse lõpliku kohtuotsusega rahuldamata. Selle kohtuotsuse põhjenduste kohaselt on õigus tagastamisele, menetluse algatamise ja tagastatava käibemaksu summa kindlaksmääramise õigus taotlejal/kaebajal. Kaebaja argument muudaks taotluse sisutühjaks, kuna sellisel juhul piisaks sellest, kui lisada üksnes arved, mis on tagastamisõiguse õiguslik alus, ja maksuhaldur peaks igal juhul määrama arvete alusel maksimaalse

maksusumma tagastamise, välja arvatud mahaarvamisõiguse juhtudel. Vastustaja võib täiendavaid andmeid nõuda vaid siis, kui need on põhjendatud otsuse tegemiseks vajalikud või kui asjakohane teave puudub, millega aga käesoleval juhul tegemist ei ole.

- [7] Kassatsioonkaebuses palub kaebaja lõplik kohtuotsus tühistada ja teha otsus halduskaebuse nõuete rahuldamiseks. Tema hinnangul rikub lõplik kohtuotsus nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (edaspidi „direktiiv 2006/112“), artikli 1 lõikes 2 sätestatud neutraalse maksustamise põhimõtet. Esimese astme kohus ei võtnud arvesse maksumenetluse tagamise aluspõhimõtet, piirdudes tagastusmenetluse tehnilistele eeskirjadele vastavuse kontrollimisega.
- [8] Kúria (Ungari kõrgeim kohus), kes menetleb kassatsioonkaebust, leidis, et kohaldatavad õigusnormid ei sisalda mingit piirangut nende tagasimaksetaotluste arvu osas, mille võib aegumistähtaja jooksul esitada, see tähendab, et taotlejad võivad oma võimalikud varasemad vead uute taotluste esitamisega parandada. Aegumistähtaja lõppemise lähedasel kuupäeval esitatud taotluse puhul on väga oluline tõlgendada õigesti küsimust, kas juhul, kui [taotluses märgitud käibemaksusumma ja esitatud arvetel märgitud käibemaksusumma] vahel erinevaid erinevusi ei ole selgitatud, võib selle taotluse alusel teha põhjendatud otsuse.
- [9] Vaidlusaluste asjaolude suhtes kohaldatav liidu õigus ja liikmesriigi õigus sisaldavad identseid sätteid. Nii direktiivi artikli 8 lõike 2 punkti e kui ka rahandusministri määruse § 4 lõike 2 punkti e kohaselt on taotluse kohustuslik element käibemaksusumma. Nii direktiivi artikli 20 lõike 1 kui ka käibemaksuseaduse § 251/F lõike 3 kohaselt võib tagastamisotsuse teha üksnes siis, kui on saadud kogu põhjendatud otsuse tegemiseks asjakohane teave. Direktiivis ja käibemaksuseaduses loetakse, et täpne teadmine summast, mille tagastamist taotletakse, kujutab endast asjakohast teavet, mis on vajalik põhjendatud otsuse tegemiseks. Direktiiv võimaldab nõuda asjakohase teabe kohta lisateavet siis, kui on mõjuvaid põhjusi kahelda konkreetse taotluse õigsuses. Lisaks võimaldab käibemaksuseadus maksukohustuslaselt sellist teavet nõuda siis, kui tekib põhjendatud kahtlusi selle sisendkäibemaksusumma osas, mille tagastamist taotletakse.
- [10] Liikmesriigi maksuhaldur leiab, et juhtumi ulatuse määrab kindlaks taotleja, nii et käibemaksusummas, mille tagastamist taotletakse, on alust kahelda vaid siis, kui see on seotud veaga majandustehingus või kui taotluses märgitud summa on suurem, kui on seadusega lubatud.
- [11] Direktiivi osas on küsimus selles, kas erinevuse korral maksukohustuslase kahjuks võib riigi maksuhaldur asuda seisukohale, et ta on saanud kogu asjakohase teabe tagastamise kohta põhjendatud otsuse tegemiseks, ilma lisateavet nõudmata. Teisisõnu, kas erinevus taotluses märgitud summa ja arvete vahel ei ole

asjakohane teave, mille kohta maksuhaldur peaks nõudma lisateavet, [nii et see asutus] ei ole kohustatud juhtima tähelepanu taotluse vigadele selles osas.

[12] Kúria (Ungari kõrgeim kohus) hinnangul võib riigi maksuhalduril siiski olla põhjendatud kahtlusi taotluse õigsuses, isegi kui käibemaksusumma, mille tagastamist taotletakse, on arvel märgitud summast väiksem, ja isegi juhul, kui taotluses on ekslikult märgitud käibemaksuga maksustatav summa, mis erineb arve omast. Ka sellistel juhtudel võib põhjendatud otsuse vastu võtta alles pärast lisateabe taotlemist.

[13] [...] [riigisisese menetlusõiguslikud kaalutlused]

Budapest, 2. juuli 2020

[...] [allkirjad]

TÖÖDOKUMENT