

Kohtuasi C-482/21**Eelotsusetaotluse kokkuvõte vastavalt Euroopa Kohtu kodukorra artikli 98 lõikele 1****Saabumise kuupäev:**

5. august 2021

Eelotsusetaotluse esitanud kohus:

Fővárosi Törvényszék (Pealinna kohus, Ungari)

Eelotsusetaotluse kuupäev:

29. juuni 2021

Kaebaja:

Euler Hermes SA Magyarországi Fióktelepe

Vastustaja:

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

Põhikohtuasja ese

Nõue muuta või tühistada haldusotsus, millega jäeti rahuldamata taotlus vähendada käibemaksuga maksustatavat väärtust selliste tehingute puhul, mille pinnalt tekkinud nõuded, mis on muutunud lootusetuks, on loovutatud kindlustusandjale.

Eelotsusetaotluse ese ja õiguslik alus

Nõude omandaja võimalus tugineda lootusetuks muutunud nõuete puhul käibemaksuga maksustatava väärtuse vähendamisele (direktiiv 2006/112, artikkel 90).

ELTL artikkel 267.

Eelotsuse küsimused

Kas proportsionaalsuse, neutraalse maksustamise ja tõhususe aluspõhimõtetega on vastuolus liikmesriigi praktika – mille kohaselt käibemaksudirektiivi artikli 90 lõikes 1 sätestatud maksustatava väärtuse vähendamine, mida tuleb kohaldada lõplikult tasumata jätmise korral, ei ole kohaldatav kindlustusandja puhul, kes on oma äritegevuses krediidikindlustuse alal maksnud kindlustatud isikule hüvitist maksustatava väärtuse eest ja ka vastava käibemaksu eest riski realiseerumise (s.o kui kindlustatud isiku klient jätab tasumata) hetkel, mis tähendab, et kindlustuslepingu alusel on nõue koos kõikide selle juurde kuuluvate täitmisõigustega loovutatud kindlustusandjale –, arvestades eelkõige, et liikmesriik ei või koguda käibemaksu suuremas summas kui summa, mida nõudis tegelikult kauba tarninud või teenust osutanud isik selle tarne või teenuse osutamise pealt, ja arvestades käibemaksudirektiivi artikli 135 lõike 1 punktis a ette nähtud maksuvabastust – eelkõige seoses nõudega käsitada seda tegevust ühe maksuvaba tehinguna, lähtudes kohtuasjas C-242/08, Swiss Re kohtujuristi ettepaneku punktides 35, 37 ja 53 sedastatud põhimõtetest, ning nõuet tagada kapitali ja teenuste vaba liikumine siseturul –, kui esinevad järgmised asjaolud:

- (i) sel ajal, kui kõnealused nõuded muutusid lootusetuteks, ei võimaldanud riigisisised õigusnormid lootusetu nõude korral mitte kuidagi maksustatavat väärtust vähendada;
- (ii) alates sellest, kui ilmnes, et see keeld on ühenduse õigusega vastuolus, on liikmesriigi positiivses õiguses järjekindlalt kategooriliselt välistatud lootusetu nõude pealt tasutud käibemaksu tagastamine algse tarne tegijale (kindlustatu) seetõttu, et kindlustusandja on talle selle käibemaksusumma tagasi maksnud, ja
- (iii) kindlustusandja saab tõendada, et tema nõue võlgniku vastu on muutunud lõplikult lootusetuks?

Viidatud Euroopa Liidu õigusnormid

Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiiv 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artiklid 73, 90 ja 135.

Viidatud liikmesriigi õigusnormid

2017. aasta CL seadus maksukorralduse kohta (Az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény; edaspidi „maksukorralduse seadus“), § 196.

2007. aasta CXXVII seadus käibemaksu kohta (Az általános forgalmiadóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény), §-d 5, 55, 56 ja 77.

2017. aasta CLI seadus maksumenetluse kohta (Az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény), § 12.

Põhikohtuasja asjaolude ja menetluse kokkuvõte

- 1 Euler Hermes SA Magyarországi Fióktelepe (edaspidi „kaebaja“) on kindlustusselts, kes kohustub oma tegevuses maksma kindlustatule hüvitist kindlaksmääratud laenu eest, kui kindlustatud isiku klient jätab tasumata. Hüvitise suuruseks on üldjuhul kehtestatud 90% tasumata nõude väärtusest, millele lisandub käibemaks. Lepingu alusel lähevad hüvitise maksmisega nõude see osa, mis vastab kindlustusväärtusele, ja kõik algselt kindlustatule kuuluvad õigused üle kaebajale. Kaebaja kanda jääb siiski tegelik käibemaksusumma, mille kindlustatud isik on edutult kajastanud [arvetel] klientidele.
- 2 Kaebaja esitas maksuhaldurile 31. detsembril 2019 Euroopa Kohtu 24. oktoobri 2019. aasta kohtumäärusele Porr Építési Kft. (C-292/19, EU:C:2019:901) tuginedes taotluse tagastada käibemaks – mida sisaldasid alates 1. jaanuarist 2014 makstud kindlustussummad ning mis oli arvestatud 1. detsembrist 2013 hilisema täitmiskuupäevaga arvetel – kokku summas 225 855 154 forintit ja 128 240,44 eurot, millele lisandusid vastavad intressid.
- 3 Kaebaja põhjendas seda oma taotlust sellega, et ta oli kõnealuse kindlustustoote raames välja maksnud kindlustussumma koos käibemaksuga nõuete eest, mis olid muutunud lõplikult lootusetuteks. Seetõttu nõuab ta maksustatava väärtuse tagantjärele vähendamist.
- 4 Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-budapesti Adó- és Vámigazgatósága (riigi maksu- ja tolliameti Põhja-Budapesti maksu- ja tollidirektoraat, Ungari) (esimese astme maksuhaldur) jättis selle taotluse 29. jaanuaril 2020 rahuldamata. Ta tugines oma otsuses asjaolule, et tehinguid, mille puhul on tekkinud lootusetud nõuded, ei olnud teinud kaebaja.
- 5 Kaebaja esitas esimese astme otsuse peale vaide, mille alusel Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (riikliku maksu- ja tolliameti vaidluste lahendamise direktoraat, Ungari; edaspidi „vastustaja“) jättis 15. aprillil 2020 esimese astme otsuse muutmata. Viimane põhjendas oma otsust asjaoluga, et kaebaja ja kindlustatute vahel ei ole maksuõiguse seisukohast kindlustuslepingute alusel tegemist õigusjärglusega. Seega ei ole üks maksu tagastamise sisuline tingimus täidetud.
- 6 Kaebaja esitas eelotsusetaotluse esitanud kohtule kaebuse, milles ta palus esimese võimalusena vastustaja otsust muuta ja teise võimalusena see otsus tühistada ning kohustada vastustajat viima läbi uus menetlus.

Põhikohtuasja poolte peamised argumendid

- 7 Kaebaja leiab, et maksuhaldur rikkus liidu õigust, kui ta keeldus andmast talle õigust saada tagasi tema ja kindlustatute vahel sõlmitud lepingutest tuleneva lootusetu nõude pealt tasutud käibemaks. Nende nõuete õigusjärglasena oli kaebajal õigus nõuda käibemaksu tagastamist, kuna kindlustuslepingu alusel sai ta oma klientide tsiviilõiguslikuks õigusjärglaseks. Neutraalse maksustamise põhimõtet arvestades on tal õigus käibemaksu tagastamisele ka liidu õiguse alusel. Kindlustusõigusliku õigussuhte tunnuste kunstlik lahutamine, mille tagajärg on erinev kohtlemine maksustamisel, on vastuolus liidu õiguse sätete ja Euroopa Kohtu praktikaga. Käibemaksu summa kujutab endast kaebaja jaoks tegelikku ebasoodsat olukorda, moonutab konkurentsi ja põhjustab ka keelatud diskrimineerimist.
- 8 Vastustaja väidab, et maksukohustuslasel, kelle nõue võlgniku vastu on muutunud lõplikult lootusetuks, on liidu õiguse ja riigisisese õiguse kooskõllalisest tõlgendusest tulenevalt õigus nendele nõuetele vastava maksustatava väärtuse vähendamisele, mida ei ole võimalik sisse nõuda. See eeldab teoreetiliselt, et maksustatava väärtuse vähendamise taotleja on maksukohustuslane, kelle suhtes on varem kehtinud deklareerimis- ja maksukohustused seoses kaubatarnete ja osutatud teenustega, millest on tekkinud lootusetuid nõudeid. Käesolevas asjas ei ole see tingimus täidetud.
- 9 Vastustaja arvates ei olnud kaebaja ka kaudselt kohustatud maksu tasuma, kuna ta võis kindlustusmaks kindlaks määrata võetud riski suurusega proportsionaalses summas. Seega võib maksustatava väärtuse vähendamine sellisel juhul põhjustada kaebaja alusetut rikastumist.

Eelotsusetaotluse põhjenduste kokkuvõte

- 10 Eelotsusetaotluse esitanud kohtu arvates on põhikohtuasja põhiküsimus see, kas liidu õigusega ning liidu õiguse üldpõhimõtetega (proportsionaalsuse, neutraalse maksustamise ja tõhususe põhimõtetega) on kooskõllas sellised riigisisemed maksuõigusnormid ja -halduspraktika, mis ei võimalda lootusetu nõude loovutamise korral selle nõude pealt tasutud käibemaksu tagasi saada isikul, kes on maksustatava tehingu algselt teinud, ega nõude omandajal.
- 11 Selle kohta märgib eelotsusetaotluse esitanud kohus esiteks, et maksukorralduse seaduse § 196 lõike 3 punkti a alusel ei ole kindlustatud isikul õigust saada tagasi 90% käibemaksu summast, mille ta on arvel kajastanud edutult, kuna see jäeti täielikult või osaliselt tasumata, sest ta edastas selle kindlustuslepingu alusel kaebajale. Samal ajal keeldub vastustaja kaebajale maksu tagastamast põhjusel, et ei ole täidetud selle sisuline tingimus, nimelt et kõnealuseid tehinguid ei teinud ega vastavaid maksukohustusi ei täitnud kaebaja.

- 12 Eelotsusetaotluse esitanud kohus leiab, et põhikohtuasja ei saa lahendada, ilma et Euroopa Kohus annaks eelotsusemenetluses vajaliku õigusliku tõlgenduse eespool esitatud küsimuste kohta.

TÖÖDOKUMENT