



Kohtulahendite kogumik

Kohtuasi C-18/13

Maks Pen EOOD

versus

Direktor na Direksia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Sofia

(eelotsusetaotlus, mille on esitanud Administrativen sad Sofia-grad)

Maksustamine — Ühine käibemaksusüsteem — Direktiiv 2006/112/EÜ —
Sisendkäibemaksu mahaarvamine — Osutatud teenused — Kontroll — Tarnija, kellel puuduvad vajalikud vahendid — Maksupettuse mõiste — Kohustus tuvastada maksupettus omal algatusel —
Nõue, et teenus peab olema tegelikult osutatud — Kohustus pidada piisavalt üksikasjalikku raamatupidamisarvestust — Kohtumenetlus — Keeld, mille kohaselt ei või kohus maksupettust kvalifitseerida kuriteona ja halvendada kaebaja olukorda

Kokkuvõte – Euroopa Kohtu otsus (seitsmes koda), 13. veebruar 2014

- 1. Maksualaste õigusaktide ühtlustamine — Ühine käibemaksusüsteem — Sisendkäibemaksu mahaarvamine — Maks, mis on märgitud arvetele, mille väljastab tarnija, kellel puuduvad arvele märgitud teenuse osutamiseks vajalikud vahendid — Teenused, mille osutab teine teenuseosutaja — Mahaarvamisõiguse andmisest keeldumine — Lubatavus — Tingimused — Siseriikliku kohtu poolt teostatav kontroll*

(Nõukogu direktiiv 2006/112)

- 2. Euroopa Liidu õigus — Liikmesriigi kohtusse esitatud hagi — Sellise liidu õigusnormi kohaldamine omal algatusel, mille tulemusel tulemusena eiratakse riigi menetlusõiguses tunnustatud põhimõtet, mille kohaselt on reformatio in peius keelatud — Liikmesriigi kohtu kohustus — Puudumine — Erand*

- 3. Maksualaste õigusaktide ühtlustamine — Ühine käibemaksusüsteem — Sisendkäibemaksu mahaarvamine — Siseriiklikud õigusnormid, mille kohaselt on käibemaksu mahaarvamine keelatud, kui tegemist on pettuse või kuritarvitusega — Kohustus tuvastada maksupettus omal algatusel — Siseriiklike õigusnormide tõlgendamine siseriikliku kohtu poolt direktiivi 2006/112 alusel — Siseriikliku õiguse tervikuna ja siseriiklikus õiguses tunnustatud tõlgendusmeetodite arvessevõtmine*

(Nõukogu direktiiv 2006/112)

4. *Maksualaste õigusaktide ühtlustamine — Ühine käibemaksusüsteem — Sisendkäibemaksu mahaarvamine — Kohustus pidada piisavalt üksikasjalikku raamatupidamisarvestust — Ullatus — Maksukohustuslase kohustus järgida rahvusvahelisi raamatupidamisstandardeid — Lubatavus — Tingimused*

(Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrus nr 1606/2002; nõukogu direktiiv 2006/112, artiklid 242 ja 273)

1. Direktiivi 2006/112, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, tuleb tõlgendada nii, et direktiiviga on vastuolus see, kui maksukohustuslane arvab maha tarnija esitatud arvetele märgitud käibemaksu, juhul kui – kuigi teenused on osutatud – ilmneb, et teenust ei osutanud tegelikult see tarnija ega selle tarnija alltöövõtja, eeskätt seetõttu, et viimastel ei ole vajalikke töötajaid, materjale ega vara, et nende teenustega seotud kulud ei ole nende raamatupidamisarvestuses dokumenteeritud ja et teatavaid dokumente tarnijana allkirjastanud isikute isikusamasus on ebaselge, juhul kui täidetud on kaks tingimust, nimelt, et nende asjaolude näol on tegemist maksudest kõrvalehoidumisega ja et kõiki maksuhalduri kindlaks tehtud objektiivseid asjaolusid arvesse võttes on tuvastatud, et maksukohustuslane teadis või oleks pidanud teadma, et mahaarvamiseõiguse aluseks olnud tehinguga seoses hoiduti maksu tasumisest, mis tuleb kindlaks teha eelotsusetaotluse esitanud kohtul.

(vt punkt 32 ja resolutsiooni punkt 1)

2. Liidu õigus ei saa kohustada siseriiklikku kohut kohaldama omal algatusel liidu õigusnormi, kui selle tulemusena eiratakse riigi menetlusõiguses tunnustatud põhimõtet, mille kohaselt on *reformatio in peius* keelatud.

Siiski ei nähtu millestki, et sellises kohtuasjas, kus on algusest peale olnud arutusel õigus arvata maha konkreetsetele arvetele märgitud käibemaks, võib seda keeldu kohaldada siis, kui maksuhaldur esitab kohtumenetluses uusi tõendeid, mida nende arvete osas ei saa pidada selle maksukohustuslase olukorda halvendavaks, kes mahaarvamiseõigusele tugineb.

(vt punkt 37)

3. Juhul kui liikmesriigi kohtul on siseriiklike õigusnormide kohaselt kohustus või õigus esitada omal algatusel siseriiklikul siduval õigusnormil põhinev väide, siis tuleb tal seda teha ka sellise liidu siduva õigusnormi puhul nagu see, mis nõuab, et liikmesriigi ametiasutused ja kohtud keelduksid mahaarvamise lubamisest, kui objektiivsete tegurite põhjal on tõendatud, et seda õigust kasutati pettuse või kuritarvituse kavatsusega. Neil kohtutel tuleb selle hindamisel, kas mahaarvamiseõigust kasutati pettuse või kuritarvituse kavatsusega, tõlgendada siseriiklikku õigust võimalikult suures ulatuses direktiivi 2006/112, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, sõnastust ja eesmärki arvestades, et saavutada selles ette nähtud tulemus, mis nõuab, et siseriiklik kohus teeks kõik, mis on tema pädevuses, võttes arvesse siseriiklikku õigust tervikuna ning kasutades siseriiklikus õiguses tunnustatud tõlgendusmeetodeid.

Kuigi siseriikliku õigusnormi kohaselt kvalifitseeritakse maksudest kõrvalehoidumist kuriteona ja seda saab nii kvalifitseerida ainult kriminaalkohus, ei näi nimetatud normiga olevat vastuolus see, kui kohus, kellel tuleb hinnata, kas maksu ümberarvutamise teade, mis seab kahtluse alla maksukohustuslase tehtud käibemaksu mahaarvamise, on õiguspärane, tugineb objektiivsetele tõenditele, mille on esitanud maksuhaldur selleks, et tõendada, et antud asjas on tegemist maksudest kõrvalehoidumisega, kuigi vastavalt teisele siseriiklikule õigusnormile ei või „alusetult arvele kantud” käibemaksu maha arvata.

(vt punktid 38, 39 ja resolutsiooni punkt 2)

4. Direktiivi 2006/112, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, mis nõuab, eelkõige artiklis 242, et maksukohustuslane peab pidama piisavalt üksikasjalikku raamatupidamisarvestust, mis võimaldab käibemaksu kohaldada ja maksuhalduril selle kohaldamist kontrollida, tuleb tõlgendada nii, et direktiiviga ei ole vastuolus see, kui asjaomane liikmesriik nõuab nimetatud direktiivi artiklis 273 kehtestatud piires igalt maksukohustuslaselt, et ta järgiks selles osas kõiki rahvusvaheliste raamatupidamisstandarditega kooskõlas olevaid siseriiklikke raamatupidamiseeskirju, tingimusel et niisugused meetmed ei lähe kaugemale sellest, mida on vaja maksu nõuetekohase kogumise ning maksudest kõrvalehoidumise vältimise eesmärgi saavutamiseks. Selles osas ei ole direktiiviga 2006/112 vastuolus siseriiklik õigusnorm, mille kohaselt loetakse teenus osutatuks ajal, mil täitusid sellest saadava tulu kajastamise tingimused.

Seega ei saa maksu sissenõutavaks ja seega maksukohustuslase jaoks mahaarvatavaks muutumise aega üldiselt kindlaks määrata, lähtudes niisuguste formaalsuste täitmisest nagu tarnija poolt teenuste osutamisega seotud kulude tema raamatupidamisarvestusse kandmine. Lisaks ei ole liidu õigusega vastuolus täiendavad siseriiklikud raamatupidamiseeskirjad, mis kehtestatakse liidus kooskõlas määrusega nr 1606/2002 rahvusvaheliste raamatupidamisstandardite kohaldamise kohta kohaselt kohaldamisele kuuluvate rahvusvaheliste raamatupidamisstandarditega.

(vt punktid 44, 46, 48 ja resolutsiooni punkt 3)