

## Downloaded via the EU tax law app / web

EUROOPA KOHTU OTSUS (viies koda)

11. aprill 2013(\*)

Maksustamine – Käibemaks – Direktiiv 2006/112/EÜ – Artikkel 203 – Neutraalse maksustamise põhimõte – Tasutud maksu tagastamine tarnijale juhul, kui maksuvaba tarne saajale on keeldutud mahaarvamisõiguse andmisest

Kohtuasjas C-138/12,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Administrativen sad Varna (Bulgaaria) 6. märtsi 2012. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 15. märtsil 2012, menetluses

### Rusedespred OOD

*versus*

**Direktor na Direktsia „Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite,**

EUROOPA KOHUS (viies koda),

koosseisus: koja president T. von Danwitz (ettekandja), kohtunikud A. Rosas, E. Juhász, D. Šváby ja C. Vajda,

kohtujurist: P. Cruz Villalón,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades kirjalikke seisukohti, mille esitasid:

- Direktor na Direktsia „Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite, esindaja: S. Zlateva,
- Bulgaaria valitsus, esindajad: T. Ivanov ja D. Drambozova,
- Euroopa Komisjon, esindajad: L. Lozano Palacios ja D. Roussanov,

arvestades pärast kohtujuristi ärakuulamist tehtud otsust lahendada kohtuasi ilma kohtujuristi ettepanekuta,

on teinud järgmise

### otsuse

1 Eelotsusetaotlus käsitleb seda, kuidas tõlgendada nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT L 347, lk 1).

2 Taotlus on esitatud Rusedespred OOD (edaspidi „Rusedespred”) ja Direktor na Direktsia „Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata

agentsia za prihodite (riigi maksuameti keskasutuse Varna linna „vaiete ja täitmise korraldamise” osakonna direktor, edaspidi „Direktor”) vahelises kohtuvaidluses, mille ese on viimati nimetatud asutuse keeldumine tagastada Rusedespredile käibemaks, mille too märkis oma kliendile esitatud arvele, pärast seda, kui maksuhaldur keeldus viimasele nimetatud mahaarvamisõiguse andmisest põhjusel, et kõnealune teenus ei ole maksustatav.

## **Õiguslik raamistik**

### *Liidu õigus*

3 Direktiivi 2006/112 artikli 2 lõige 1 sätestab:

„1. Käibemaksuga maksustatakse järgmisi tehinguid:

a) kaubatarne tasu eest liikmesriigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb;

[...]

c) teenuste osutamine tasu eest liikmesriigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb;

[...]”

4 Nimetatud direktiivi artikkel 203 sätestab:

„Käibemaksu tasub iga isik, kes märgib arvele käibemaksu.”

### *Bulgaaria õigus*

5 Käibemaksuseaduse (Zakon za danak varhu dobavenata stoynost, edaspidi „ZDDS”) artikli 12 lõige 1 sätestab:

„Maksustatav tehing on iga kaubarne või teenuse osutamine artiklite 6 ja 9 tähenduses, kui selle teeb isik, kes on käesoleva seaduse kohaselt maksukohustuslane, ja kui tehingu tegemise koht on riigi territooriumil, samuti iga nullprotsendilise käibemaksu määruga maksustatud tehing, mille teeb maksukohustuslane, välja arvatud juhul, kui käesolev seadus sätestab teisiti”.

6 ZDDS artikli 45 lõige 3 sätestab:

„Maksuvabad tärned on ka hoonete või hooneosade, mis ei ole uued, ning nende juurde kuuluva maatüki omandi üleandmine ning nendega seotud muude asjaõiguste loomine ja üleandmine.”

7 ZDDS artikli 70 lõike 5 kohaselt ei teki sisendkäibemaksu mahaarvamise õigust ebaseaduslikult arvestatud käibemaksu korral.

8 ZDDS artikli 85 kohaselt muutub maks sissenõutavaks ka iga isiku suhtes, kes märgib arvele ja/või artikli 112 kohasele teatisele käibemaksu.

9 Sama seaduse artikkel 116 sätestab:

„(1) Arvete ja nende kohta koostatud teatiste korrigeerimine ja täiendamine ei ole lubatud. Ebaõigesti koostatud või parandatud dokumendid tuleb tühistada ning väljastada tuleb uued dokumendid.

[...]

(3) Ebaõigesti koostatud dokumentidena käsitatakse ka väljastatud arveid ja nende kohta koostatud teatise, millele on märgitud käibemaks, kuigi seda ei oleks pidanud märkima.

(4) Kui kauba tarnija või teenuse osutaja või kauba soetaja või teenuse saaja raamatupidamisdokumentides kajastuvad ebaõigesti koostatud või korrigeeritud dokumendid, siis tuleb nende tühistamise kohta koostada lisaks kõikide poolte tarvis protokoll, mis sisaldab järgmist:

1. tühistamise alus;
2. tühistatava dokumendi number ja kuupäev;
3. väljastatud uue dokumendi number ja kuupäev;
4. nende isikute allkirjad, kes allkirjastasid protokollki kõikide poolte tarvis.

(5) Tühistatud dokumentide väljastaja säilitab kõik tühistatud dokumentide eksemplariid; kauba tarnija või teenuse osutaja ja kauba soetaja või teenuse saaja kannavad need raamatupidamisregistrisse vastavalt selle seaduse rakendussätetele.”

10 Alusetult tasutud maksusummade tagastamist reguleerivad maksu- ja sotsiaalkindlustusmenetluse seadustiku (danachno osiguriteln protsesualen kodeks) artiklid 128 ja 129.

### **Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused**

11 Rusedespred saatis 15. augustil 2009 Esi Trade EOOD-le (edaspidi „Esi Trade”) arve ehitise müügi ja renoveerimise kohta. Arvele oli märgitud ehitise ja selle renoveerimise hind, võõrandamismaksu, riigilõivu ja käibemaksu summad.

12 Kuna nimetatud ehitise müüki peeti käibemaksuvabaks, arvutati maks arvele märgitud kolme ülejäänud teguri põhjal, milleks on renoveerimiskulu, võõrandamismaks ja riigilõiv.

13 Seejärel lisas Rusedespred nimetatud arve asjaomase perioodi maksudeklaratsioonile, samal ajal kasutas Esi Trade arvele märgitud käibemaksu mahaarvamise õigust.

14 Maksuhaldur kontrollis 2010. aastal Esi Trade'i ega lubanud 18. juuni 2010. aasta maksuotsuse kohaselt nimetatud äriühingul kõnealusel arvel märgitud käibemaksu maha arvata. Maksuhalduri sõnul olid kõik tehingud, mille kohta arve esitati, maksuvabad, mistõttu ei olnud käibemaksu arvele märkimine põhjendatud. Maksuotsus jõustus 4. aprillil 2011.

15 Rusedespred esitas 9. mail 2011 alusetult arvele märgitud maksu osas tagastustaotluse maksuhaldurile, kes tegi korralduse selle äriühingu revisjoniks ja jättis 2. juuni 2011. aasta maksuotsusega tagastustaotluse rahuldamata põhjusel, et käibemaksu tasumine oli õiguspärane. Nimelt, ZDDS artikli 85 kohaselt oli Rusedespred kohustatud tasuma 15. augustil 2009 väljastatud arvele märgitud käibemaksu kui isik, kes märgib arvele nimetatud maksu.

16 Kuna Direktor kinnitas 2. juuni 2011. aasta maksuotsuse 25. augusti 2011. aasta otsusega, esitas Rusedespred kaebuse Administrativen sad Varnale, väites, et kuna maksuhaldur oli varem lõplikult jõustunud maksuotsusega keeldunud arve saajale andmast õigust maksuvaba tarne eest alusetult tasutud käibemaksu maha arvata, ei olnud maksuhalduril õigust keelduda selle maksu tagastamisest.

17 Direktor väitis põhimenetluses, et ZDDS artikli 85 kohaselt tuli vaidlusalusele arvele märgitud maks tasuda. Kui maksukohustuslane peaks leidma, et maksuhaldur on nimetatud arve väljastamisel teinud vea, on maksuhalduri sõnul neil võimalik see viga vastavalt ZDDS artiklile 116 parandada.

18 Eelotsusetaotluse esitanud kohus märgib, et antud juhul ei lubatud Esi Trade'il arvele märgitud käibemaksu maha arvata lõpliku maksuotsusega. Ta leiab, et mahaarvamisoigusest tulenev käibemaksu saamata jäämise oht peaks olema „täielikult ja vaieldamatult” kõrvaldatud. Järelikult on tema sõnul neutraalse maksustamise põhimõttega vastuolus see, kui asjaomaselt tarnijalt nõutakse ZDDS artikli 85 alusel nimetatud maksu tasumist.

19 Rusedespredi võimaluse kohta vigast arvet korrigeerida leiab eelotsusetaotluse esitanud kohus, et erinevalt maksuhalduri väidetust puudus antud juhul selline võimalus. Vigaselt koostatud dokumentide parandamise kord, mis on ette nähtud ZDDS artiklis 116, kohustab niimoodi koostatud maksudokumendi tühistamist. Samas, kuna tarnet on maksude osas juba kontrollitud ja tarnijal ei lubatud lõpliku maksuotsusega arvele märgitud käibemaksu maha arvata, ei ole arve tühistamine lubatud.

20 Neil asjaoludel küsib eelotsusetaotluse esitanud kohus, kas maksukohustuslane võib ebaõigesti arvele märgitud käibemaksu tagastamise õiguse saamiseks põhineda liidu õiguse põhimõtetele, mis reguleerivad ühist käibemaksusüsteemi. Kuna Administrativen sad Varna leidis, et põhikohtuasja lahendamiseks on vaja tõlgendada liidu õigust, otsustas ta menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas maksukohustuslasel on neutraalse maksustamise põhimõtte kohaselt õigus nõuda ebaõigesti arvele märgitud ja alusetult tasutud käibemaksu tagastamist kindlaksmääratud aegumistähtaja jooksul, kui vastavalt siseriiklikule õigusele on tarne, mille kohta maks arvestati, maksuvaba, maksutulu saamata jäämise oht on kõrvaldatud ning siseriiklikus seaduses sätestatud arvete korrigeerimise kord ei ole kohaldatav?

2. Kas ühise käibemaksusüsteemiga ning neutraalsuse, tõhususe ja võrdse kohtlemise põhimõttega on vastuolus siseriiklikule sättele – millega võetakse üle direktiivi 2006/112 artikkel 203 – tuginev maksuhalduri keeldumine tagastada maksukohustuslasele tema poolt arvele märgitud käibemaks, kui see maks ei kuulu tasumisele, kuna tegemist on maksuvaba käibega, kuid see märgiti siiski ebaõigesti arvele ning arvestati ja tasuti, ning kui juba lõplikus maksuotsuses ei lubatud kauba saajal selle tarnega seoses sisendkäibemaksu maha arvata põhjusel, et kauba tarnija on arvestanud maksu ebaseaduslikult?

3. Kas maksukohustuslane võib vahetult tugineda ühist käibemaksusüsteemi reguleerivatele põhimõtetele, täpsemini neutraalse maksustamise põhimõttele ja tõhususe põhimõttele, et vaidlustada neid põhimõtteid rikkuvaid siseriiklikke õigusnorme või nende kohaldamist maksuhalduri või kohtute poolt, või siseriiklike õigusnormide puudumist, mis samuti rikub neid põhimõtteid?”

## **Eelotsuse küsimuste analüüs**

## *Esimene ja teine küsimus*

- 21 Esimese ja teise küsimusega, mida tuleks analüüsida koos, küsib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt seda, kas neutraalse maksustamise põhimõtet, nagu seda on täpsustanud direktiivi 2006/112 artiklit 203 käsitlev kohtupraktika, tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus, kui maksuhaldur keeldub siseriikliku sätte alusel, mille eesmärk on nimetatud artikli ülevõtmine, maksuvaba tarne tegijale tema poolt kliendile saadetud arvele ebaõigesti märgitud käibemaksu tagastamisest põhjusel, et tarnija ei ole vigast arvet parandanud, olukorras, kus maksuhaldur on lõplikult keeldunud sellele kliendile nimetatud käibemaksu maha arvamise õigusest ja lõpliku keeldumise tulemusel ei ole siseriikliku seadusega ette nähtud parandamise kord enam kohaldatav.
- 22 Nendele küsimustele vastamisel tuleb esmalt märkida, et direktiivi 2006/112 artikkel 203 sätestab, et mis tahes isik, kes märgib arvele või seda asendavale dokumendile käibemaksu, on kohustatud seda maksu tasuma.
- 23 Selle kohta tuleneb väljakujunenud kohtupraktikast, et nende isikute kohustus tasuda arvele märgitud käibemaksu ei sõltu kohustusest tasuda käibemaksu käibemaksuga maksustatava tehingu alusel (vt 18. juuni 2009. aasta otsus kohtuasjas C-566/07: Stadeco, EKL 2009, lk I-5295, punkt 26 ja seal viidatud kohtupraktika, ning 31. jaanuari 2013. aasta otsus kohtuasjas C-642/11: Stroy trans, punkt 29).
- 24 Nähes ette, et arvele märgitud käibemaks tuleb tasuda, on direktiivi 2006/112 artikli 203 eesmärk ära hoida maksutulude saamata jäämise oht, mille võib kaasa tuua nimetatud direktiivi artiklites 167 jj sätestatud mahaarvamisõigus (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsused Stadeco, punkt 28, ja Stroy trans, punkt 32). Eelotsusetaotlusest tuleneb selle kohta, et põhikohtuasjas selline oht puudub, kuna maksuhaldur on lõplikult keeldunud vaidlusaluse arve saajale mahaarvamisõiguse andmisest.
- 25 Teiseks, ebaõigesti arvestatud käibemaksu mahaarvamisõiguse osas tuleb meenutada, et direktiivis 2006/112 ei ole ette nähtud ühtki sätet, mis puudutaks arve väljastaja poolt alusetult tasutud käibemaksu korrigeerimist, ning neil asjaoludel on põhimõtteliselt liikmesriikide ülesanne kindlaks määrata tingimused, millal võib alusetult tasutud käibemaksu korrigeerida (vt selle kohta 19. septembri 2000. aasta otsus kohtuasjas C-454/98: Schmeink & Cofreth ja Strobel, EKL 2000, lk I-6973, punktid 48 ja 49 ja eespool viidatud kohtuotsus Stadeco, punkt 35).
- 26 Euroopa Kohus on leidnud, et käibemaksu neutraalsuse tagamiseks peavad liikmesriigid oma siseriiklikus õiguskorras ette nägema võimaluse korrigeerida arvele alusetult märgitud maksu, kui arve väljastaja tõendab oma heausksust (vt 13. detsembri 1989. aasta otsus kohtuasjas C-342/87: Genius, EKL 1989, lk 4227, punkt 18, ja eespool viidatud kohtuotsus Stadeco, punkt 36).
- 27 Sellegipoolest, kui arve väljastaja hoiab õigeaegselt ja täielikult ära maksutulude saamata jäämise ohu, nõuab käibemaksu neutraalsuse põhimõte, et arvele alusetult märgitud käibemaksu peab saama korrigeerida, ilma et liikmesriigid võiksid selle seada sõltuvusse arve väljastaja heausksusest. Selline korrigeerimine ei tohi sõltuda maksuhalduri kaalutusõigusest (vt eespool viidatud kohtuotsus Schmeink & Cofreth ja Strobel, punktid 58 ja 68, ja Stadeco, punktid 37 ja 38).

28 Kolmandaks tuleb meenutada, et liikmesriikidel on õigus võtta maksu täpseks kogumiseks ja pettuse vältimiseks meetmeid (vt eespool viidatud kohtuotsus Stadeco, punkt 39). Tingimus, mille kohaselt tuleb vigast arvet parandada enne ebaõigesti arvele märgitud käibemaksu tagastamise õiguse saamist, võib põhimõtteliselt tagada maksutulude saamata jäämise ohu ärahoidmise (vt eespool viidatud kohtuotsus Stadeco, punkt 42).

29 Ometi ei või meetmed, mida liikmesriigid maksu täpseks kogumiseks ja pettuse vältimiseks võivad võtta, minna kaugemale sellest, mis on vajalik selliste eesmärkide saavutamiseks ja seega ei või nende meetmete kasutamine seada kahtluse alla käibemaksu neutraalsust, mis on vastava valdkonna liidu õigusnormidega kehtestatud ühise käibemaksusüsteemi aluspõhimõtte (vt eespool viidatud kohtuotsus Stadeco, punkt 39 ja seal viidatud kohtupraktika).

30 Seega, kui käibemaksu tagastamine osutub võimatuks või ülemäära keeruliseks tulenevalt maksu tagastamise tingimustest, võivad nimetatud põhimõtted nõuda, et liikmesriigid näeksid ette meetmed ja menetluskorra, mis on vajalikud, et maksukohustuslane saaks tagasi nõuda ebaõigesti arvele märgitud maksu (vt eespool viidatud kohtuotsus Stadeco, punkt 40 ja seal viidatud kohtupraktika).

31 Põhikohtuasjaga seoses nähtub eelotsusetaotlusest, et Bulgaaria õigus näeb põhimõtteliselt ette võimaluse saada tagasi ebaõigesti arvestatud käibemaks, kuid seda tingimusel, et vigast arvet eelnevalt parandatakse. Nagu on märgitud käesoleva kohtuotsuse punktis 28, võib see nõue tagada maksutulude saamata jäämise ärahoidmise.

32 Samuti nähtub eelotsusetaotlusest, et kohaldatava siseriikliku õiguse kohaselt ei ole Rusedespredil enam võimalik korrigeerida vaidlusalust arvet pärast seda, kui maksuhaldur on selle arve saajale lõplikult keeldunud nimetatud käibemaksusumma mahaarvamise õiguse andmisest.

33 Lisaks, kuna maksuhaldur keeldus lõplikult vaidlusaluse arve saajale mahaarvamiseõiguse andmisest, on selle õigusega seotud maksutulude saamata jäämise oht täielikult ära hoitud, nagu märgib ka eelotsusetaotluse esitanud kohus.

34 Nendel asjaoludel tuleb järeldada, et arvele ebaõigesti märgitud käibemaksu korrigeerimise sõltuvusse seadmine selle arve parandamisest – mida on võimatu täita – läheb kaugemale direktiivi 2006/112 artikliga 203 taotletava eesmärgi saavutamisest, mis seisneb maksutulude saamata jäämise ohu ärahoidmises.

35 Kõigist eeltoodud kaalutlustest lähtudes tuleb esimesele ja teisele küsimusele vastata, et neutraalse maksustamise põhimõtet, nagu seda on täpsustanud direktiivi 2006/112 artiklit 203 käsitlev kohtupraktika, tuleb tõlgendada nii, et selle põhimõttega on vastuolus, kui maksuhaldur keeldub siseriikliku sätte alusel, mille eesmärk on nimetatud artikli ülevõtmine, maksuvaba tarne tegijale tema poolt kliendile saadetud arvele ebaõigesti märgitud käibemaksu tagastamisest põhjusel, et tarnija ei ole vigast arvet parandanud, olukorras, kus maksuhaldur on lõplikult keeldunud sellele kliendile nimetatud käibemaksu mahaarvamise õigusest ja lõpliku keeldumise tulemusel ei ole siseriikliku seadusega ette nähtud parandamise kord enam kohaldatav.

### *Kolmas küsimus*

36 Eelotsusetaotluse esitanud kohus küsib kolmanda küsimusega sisuliselt seda, kas maksukohustuslane võib tugineda käibemaksu neutraalsuse põhimõttele, nagu seda on täpsustanud direktiivi 2006/112 artiklit 203 käsitlev kohtupraktika, selleks et vaidlustada siseriikliku õiguse sätet, mille kohaselt sõltub arvele ebaõigesti märgitud käibemaksu tagastamine vigase

arve parandamisest, olukorras, kus nimetatud käibemaksu mahaarvamise õigusest on lõplikult keeldunud ja lõpliku keeldumise tulemusel ei ole siseriikliku seadusega ette nähtud parandamise kord enam kohaldatav.

37 Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt peavad siseriiklikud kohtud siseriikliku õiguse kohaldamisel tõlgendama siseriiklikku õigust võimalikult suures ulatuses asjakohase direktiivi sõnastust ja eesmärki arvestades, et saavutada direktiivis ette nähtud tulemus ning seeläbi täita ELTL artikli 288 kolmanda lõigu nõudeid. Selline siseriikliku õiguse kooskõlalise tõlgendamise kohustus on omane ELT lepinguga loodud süsteemile, kuna see võimaldab siseriiklikel kohtutel oma pädevuse piires kohtuvaidluste lahendamisel tagada liidu õiguse tõhusa toime (vt eelkõige 24. jaanuari 2012. aasta otsus kohtuasjas C-282/10: Dominguez, punkt 24 ja seal viidatud kohtupraktika).

38 Mis puudutab võimalust tugineda liikmesriigi vastu neutraalse maksustamise põhimõttele, siis tuleb kõigepealt märkida, et see põhimõte on ühise käibemaksusüsteemi aluspõhimõte nagu seda reguleerib eelkõige direktiiv 2006/112 (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Stadeco, punkt 39 ja seal viidatud kohtupraktika).

39 Seejärel, nagu tuleneb käesoleva kohtuotsuse punktist 35, tuleb neutraalse maksustamise põhimõtet, nagu seda on täpsustanud direktiivi 2006/112 artiklit 203 käsitlev kohtupraktika, tõlgendada nii, et selle põhimõttega on vastuolus, kui maksuhaldur keeldub maksuvaba tarne tegijale tema poolt kliendile saadetud arvele ebaõigesti märgitud käibemaksu tagastamise õigusest põhjusel, et tarnija ei ole parandanud vigast arvet, olukorras, kus maksuhaldur on lõplikult keeldunud sellele kliendile nimetatud käibemaksu mahaarvamise õigusest ja lõpliku keeldumise tulemusel ei ole siseriikliku seadusega ette nähtud parandamise kord enam kohaldatav.

40 Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt võib maksukohustuslane vajadusel tugineda neutraalse maksustamise põhimõttele vastuolu korral siseriikliku sättega või kui viimase kohaldamine seda põhimõtet rikub (vt selle kohta 10. aprilli 2008. aasta otsus kohtuasjas C-309/06: Marks & Spencer, EKL 2008, lk I-2283, punkt 34). Käesoleva kohtuotsuse punktist 35 tulenevatel asjaoludel võib tugineda neutraalse maksustamise põhimõttele, nagu seda on täpsustanud direktiivi 2006/112 artiklit 203 käsitlev kohtupraktika, mis paneb asjaomasele liikmesriigile tingimusteta ja piisavalt täpse kohustuse, seda põhimõtet rikkuva siseriikliku sätte vastu.

41 Eelnevat arvesse võttes tuleb kolmandale küsimusele vastata, et neutraalse maksustamise põhimõttele, nii nagu seda on täpsustanud direktiivi 2006/112 artiklit 203 käsitlev kohtupraktika, võib tugineda maksukohustuslane, et vaidlustada siseriikliku õiguse sätet, mille kohaselt sõltub arvele ebaõigesti märgitud käibemaksu tagastamine vigase arve parandamisest, olukorras, kus maksuhaldur on lõplikult keeldunud sellele kliendile nimetatud käibemaksu mahaarvamise õigusest ja lõpliku keeldumise tulemusel ei ole siseriikliku seadusega ette nähtud parandamise kord enam kohaldatav.

## **Kohtukulud**

42 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus poolelioleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse siseriiklik kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (viies koda) otsustab:

**1. Neutraalse maksustamise põhimõtet, nagu seda on täpsustanud nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artiklit 203 käsitlev kohtupraktika, tuleb tõlgendada nii, et selle põhimõttega on vastuolus, kui maksuhaldur keeldub siseriikliku sätte alusel, mille eesmärk on nimetatud artikli**

ülevõtmine, maksuvaba tarne tegijale tema poolt kliendile saadetud arvele ebaõigesti märgitud käibemaksu tagastamisest põhjusel, et tarnija ei ole vigast arvet parandanud, olukorras, kus maksuhaldur on lõplikult keeldunud sellele kliendile nimetatud käibemaksu mahaarvamise õigusest ja lõpliku keeldumise tulemusel ei ole siseriikliku seadusega ette nähtud parandamise kord enam kohaldatav.

2. Neutraalse maksustamise põhimõttele, nii nagu seda on täpsustanud direktiivi 2006/112/EÜ artiklit 203 käsitlev kohtupraktika, võib tugineda maksukohustuslane, et vaidlustada siseriikliku õiguse sätet, mille kohaselt sõltub arvele ebaõigesti märgitud käibemaksu tagastamine vigase arve parandamisest, olukorras, kus maksuhaldur on lõplikult keeldunud sellele kliendile nimetatud käibemaksu mahaarvamise õigusest ja lõpliku keeldumise tulemusel ei ole siseriikliku seadusega ette nähtud parandamise kord enam kohaldatav.

Allkirjad

\* Kohtumenetluse keel: bulgaaria.