

Downloaded via the EU tax law app / web

EUROOPA KOHTU OTSUS (seitsmes koda)

16. mai 2013(*)

Alusetult makstud käibemaksu täies ulatuses tagastamata jätmine – Siseriiklikud õigusnormid, mille kohaselt ei tagastata käibemaksu seetõttu, et selle tasumise kohustus on üle läinud kolmandale isikule – Hüvitamine toetusena, mis katab mahaarvamisele mittekuuluva käibemaksu – Alusetu rikastumine

Kohtuasjas C-191/12,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Kúria (Ungari) 14. märtsi 2012. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 23. aprillil 2012, menetluses

Alakor Gabonatermel? és Forgalmazó Kft

versus

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó F?igazgatósága,

EUROOPA KOHUS (seitsmes koda),

koosseisus: koja president G. Arestis, kohtunikud J.-C. Bonichot ja A. Arabadjiev (ettekandja),

kohtujurist: Y. Bot,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- Alakor Gabonatermel? és Forgalmazó Kft, esindaja: *ügyvéd* A. Nacsa,
- Ungari, esindajad: M. Z. Fehér, G. Koós ja K. Szíjjártó,
- Euroopa Komisjon, esindajad: C. Soulay ja A. Sipos,

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

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlus puudutab alusetult makstud summade tagasinõudmist käsitleva liidu õiguse tõlgendamist.

2 Taotlus on esitatud Alakor Gabonatermel? és Forgalmazó Kft. (edaspidi „Alakor”) ja Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó F?igazgatósága (riikliku maksu- ja tolliameti Észak-alföldi regionaalne maksupeadirektoraat, edaspidi „F?igazgatósága”) vahelises kohtuvaidluses seoses viimase keeldumisega tagastada täies ulatuses käibemaks, mille

mahaarvamisest keeldumine kujutas endast liidu õiguse rikkumist.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

3 Komisjoni 10. märtsi 2004. aasta määruse (EÜ) nr 448/2004, millega muudetakse määrust (EÜ) nr 1685/2000, millega kehtestatakse nõukogu määruse (EÜ) nr 1260/1999 üksikasjalikud rakenduseeskirjad seoses struktuurifondide kaasfinantseeritavate meetmetega seotud kulutuste abikõlblikkusega, ning tunnistatakse kehtetuks määrus (EÜ) nr 1145/2003 (ELT L 72, lk 66; ELT eriväljaanne 12/02, lk 3) eeskiri 7 on sõnastatud järgmiselt:

„Eeskiri 7: Käibemaks ning muud maksud ja tasud

1. Käibemaksu ei käsitata abikõlbliku kulutusena, välja arvatud juhul, kui lõplik abisaaja või üksikisikust abisaaja on selle asutamislepingu artiklile 87 vastavate abikavade puhul ning liikmesriikide poolt määratud asutuste antava abi puhul tegelikult ja lõplikult tasunud. Asjakohaste vahendite kaudu tagastatavat käibemaksu ei saa abikõlbliku kulutusena käsitada isegi juhul, kui lõplik abisaaja või üksikisikust abisaaja seda tegelikult ei tagasta. Käesoleva eeskirja sätete kohaselt käibemaksu abikõlblikkuse kindlakstegemisel ei võeta arvesse lõpliku abisaaja või üksikisikust abisaaja avalik-õiguslikku või eraõiguslikku seisundit.

2. Käibemaks, mida lõplik abisaaja või üksikisikust abisaaja ei pea konkreetsete siseriiklike eeskirjade kohaselt tagastama, käsitatakse abikõlbliku kulutusena üksnes juhul, kui sellised eeskirjad vastavad täielikult käibemaksu käsitlevale nõukogu [7. mai 1977. aasta] kuuendale direktiivile 77/388/EMÜ [kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (ELT L 145, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 23, edaspidi „kuues direktiiv“].”

Ungari õigus

4 1992. aasta käibemaksuseaduse nr LXXIV (az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény, *Magyar Közlöny* 1992/128, XII. 19., edaspidi „käibemaksuseadus”), mis tunnistati alates 1. jaanuarist 2006 kehtetuks, sätestas § 38 lõikes 1:

„Maksukohustuslane peab oma raamatupidamises tooma eraldi välja mahaarvatava ja mahaarvamisele mittekuuluva sisendkäibemaksusumma (positiivne eristamine). Maksukohustuslane, kes sai maksustatava summa hulka mittekuuluvat toetust riiklikest vahenditest käesoleva seaduse § 22 lõigete 1 ja 2 alusel, võib juhul, kui riigieelarve seaduses ei ole sätestatud teisiti,

a) kaupade omandamiseks saadud toetuse korral kasutada mahaarvamisõigust üksnes toetusega hõlmamata tehingute osas;

[...]”.

5 2003. aasta maksukorralduse seaduse nr XCII (az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény, edaspidi: „maksukorralduse seadus”) § 124/C on sõnastatud järgmiselt:

„1. Kui konstitutsioonikohus, Kúria või Euroopa Liidu Kohus tuvastavad tagasiulatuvalt, et maksukohustust ette nägev õigusnorm on vastuolus põhiseaduse või siduva Euroopa Liidu aktiga, või kui tegemist on kohaliku omavalitsuse õigusaktiga, siis mistahes õigusnormiga, ja kui selline kohtuotsus annab maksukohustuslasele õiguse maksu tagasi saada, teeb esimese astme maksuasutus maksukohustuslase taotlusel vastavas otsuses nimetatud korra kohaselt

tagasimakse lähtuvalt käesolevas artiklis sätestatust.

2. Maksukohustuslane võib maksuhaldurile oma taotluse esitada kirjalikult 180 päeva jooksul pärast konstitutsioonikohtu, Kúria või Euroopa Liidu Kohtu otsuse avaldamise või sellest teatamise päevast [...]; pärast tähtaja möödumist nõudeõiguse taastamise taotlusi läbi ei vaadata. Maksuhaldur jätab taotluse läbi vaatamata, kui maksu määramise õigus on kohtuotsuse avaldamise või sellest teatamise kuupäevaks aegunud. [...]

3. Taotluses tuleb lisaks andmetele, mis võimaldavad maksuhalduril maksukohustuslase isikusamasust tuvastada, välja tuua taotluse esitamise kuupäevaks tasutud maks, mille tagastamist taotletakse ja täitedokument, mille alusel seda maksu maksti; samuti tuleb taotluses viidata konstitutsioonikohtu, Kúria või Euroopa Liidu Kohtu otsusele [...] ning taotlusele tuleb lisada deklaratsioon, mille kohaselt

a) maksukohustuslase selle maksu tasumise kohustus, mille tagastamist ta taotleb, ei ole taotluse esitamise kuupäevaks läinud üle teisele isikule,

[...]"

6 Selle seaduse § 124/D näeb ette järgmist:

„1. Kui käesolevas paragrahvis ei ole sätestatud teisiti, kuulub § 124/C kohaldamisele käibemaksu mahaarvamiseõigusel põhinevatele tagastamisnõuetele.

2. Maksukohustuslane võib kasutada eespool lõikes 1 sätestatud õigust, esitades maksu korrigeerimise deklaratsiooni [...].

3. Kui maksu korrigeerimise deklaratsioonis tehtud arvutuse tulemusel saadud summast nähtub, et maksukohustuslasel on õigus maksu tagasi saada [...], kohaldab maksuhaldur tagastatavale summale intressimäära, mis vastab keskpanga kehtestatud intressi baasmäärale [...].

5. Maksu tasumise kohustuse üleminekuga § 124/C lõike 3 punkti a tähenduses on tegemist ka siis, kui maksukohustuslane sai toetust nii, et see katab – võttes arvesse mahaarvamise keeldu – ka käibemaksu, või mahaarvamisele mittekuuluvat käibemaksu katteks täiendavat riiklikku toetust.

[...]"

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

7 Alakor sõlmis 2005. aastal Földm?velésügyi és Vidékfejlesztési Minisztériumiga (põllumajandus- ja maaelu arengu ministeerium, edaspidi: „toetuse andja”) toetuse andmise lepingu, mille eesmärk oli võimaldada tal rahastada 2005. aasta teisel poolaastal projekte põllumajanduse ja maaelu arengu operatiivprogrammi raames (edaspidi „toetus”).

8 Käibemaksuseaduse põhikohtuasja asjaolude asetleidmise ajal kehtinud redaktsiooni § 38 lõike 1 punktist a tulenevalt ei olnud võimalik toetuse summaga proportsionaalselt maha arvata tasutud sisendkäibemaksu seda osa, mis oli seotud toetust saanud projektidega.

9 Seevastu hõlmasid rahandusministeeriumi suuniste kohaselt toetust saanud projekti „abikõlblikud kulud” abi suuruse arvutamisel seda osa käibemaksust, mis vastab protsentuaalselt abiga toetatavale projektile. Seega olid käesolevas asjas põhikohtuasjas arutusel oleva projektiga seotud abikõlblikud kulud 207 174 606 Ungari forintit, mis sisaldas 18 645 714 forintit mahaarvamisele mitte kuuluvat käibemaksu. Toetuse andja andis projekti rahastamiseks 90 000

000 forinti toetust, mis vastas 43,44%-le projekti abikõlblikest kogukuludest, kusjuures seda toetust rahastati 75% ulatuses ühenduse vahenditest ja ülejäänud 25% osas riigi eelarvest.

10 Arendustegevusega seotud kulude käibemaksu arvestus oli välja toodud nii 2005. aasta septembri ja novembri käibedeklaratsioonides kui ka järgmisesse maksustamisperioodi üleviidava kohustusena 2005. aasta detsembrit ja 2006. aasta jaanuari puudutavates käibedeklaratsioonides. Käibemaksuseaduse § 38 lõike 1 punktist a tulenevalt ei saanud põhikohtuasja kaebaja kasutada oma õigust arvata maha arendustegevusega seoses tasutud sisendkäibemaksu summas 4 440 000 forinti, mis oli välja toodud 2005. aasta septembri käibedeklaratsioonis, ega sisendkäibemaksu summas 13 282 000 forinti, mis oli välja toodud 2005. aasta novembri käibedeklaratsioonis, seega kokku 17 722 000 forinti.

11 Euroopa Kohus otsustas 23. aprilli 2009. aasta otsuses kohtuasjas C-74/08: PARAT Automotive Cabrio (EKL 2009, lk I-3459), et „kuuenda direktiivi artikli 17 lõikeid 2 ja 6 tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus siseriiklik õigusnorm, mis lubab riiklikest vahenditest rahastatud toetuste abil kaupade omandamisega seotud käibemaksu maha arvata üksnes toetusega hõlmamata tehingute osas.”

12 Sellest kohtuotsusest lähtudes leidis Alakor, et ta võib kogu maksustatavate tehingutega seoses tasutud sisendkäibemaksu maha arvata ja et käibemaks, mida loeti varem mahaarvamisele mitte kuuluvaks, ei ole osa kõnealuste projektide abikõlblikest kuludest. Seetõttu tagastas Alakor 21. juulil 2009 toetuse andjale tagastamisele mittekuuluvale käibemaksule vastava toetuse summa ja palus muuta ka lepingut. Toetuse andja seda palvet ei rahuldanud ja kandis asjaomase summa tagasi.

13 Alakor esitas 22. juulil 2009 maksuasutusele 2005. aasta septembri, novembri ja detsembri ning 2006. aasta jaanuari kohta täiendavad deklaratsioonid, milles ta palus eespool viidatud kohtuasjale PARAT Automotive Cabrio tuginedes tagastada talle käibemaks kogusummas 17 722 000 forinti, mille mahaarvamine oli varem mahaarvamiseõiguse piirangu tõttu võimatu, ning viivise tasumist.

14 Selle taotluse alusel määras esimese astme maksuasutus mahaarvamisele kuuluva maksu ja põhikohtuasja kaebajale tagastatavate summade suuruse kindlaks väiksemas summas kui see, mille viimane oli täiendavates deklaratsioonides esitanud. F?igazgatósága jättis need otsused jõusse, rõhutades et kaebaja on mahaarvamisele mittekuuluvast käibemaksust 43,44% moodustava summa toetusena kätte saanud. Seega tuleb käsitada, et selle summa tasumise kohustus on maksukorralduse seaduse § 124/C lõike 3 punkti a ja § 124/D lõike 5 tähenduses üle läinud.

15 Esimese astme kohus leidis maksuasutuse otsuste muutmiseks või tühistamiseks esitatud kaebuste lahendamisel, et kõik kaebused on põhjendatud, ja tühistas need otsused põhjendusega, et need piiravad eespool viidatud otsusest PARAT Automotive Cabrio tulenevat mahaarvamiseõigust, ning kohustas maksuasutust algatama uut menetlust.

16 F?igazgatósága esitas kassatsioonkaebuse, väites eeskätt, et Alakor on käibemaksu selle osa, mille tagastamist ta täiendavates deklaratsioonides taotles, juba toetusena kätte saanud. Seetõttu saab tagastada ainult seda osa käibemaksust, mida ei ole toetusena makstud.

17 Alakor väidab omalt poolt, et maksukorralduse seaduse § 124/C ja § 124/D on liidu õigusega vastuolus ja et maksuhalduri otsused ei ole määruse nr 448/2007 eeskirjaga 7 kooskõlas. Seega rikkus maksuasutus liidu õigust osas, milles ta piiras maksu mahaarvamise õigust, tagastades mitte kogu käibemaksu, vaid sellest proportsionaalselt arvatud osa. Samuti on olemas oht, et Alakor peab seetõttu, et ta rikkus maaelu arengutoetusele kohaldatavaid

õigusnorme, abi tagastama.

18 Nendel tingimustel otsustas Kúria menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas maksu tasumise kohustuse üleminekuks liidu õigusnormide tähenduses saab pidada seda, kui maksukohustuslane saab, võttes arvesse käibemaksu mahaarvamise keeldu, toetust nii, et see toetus katab ka käibemaksu, või saab mahaarvamisele mittekuuluvat käibemaksu katteks täiendavat riiklikku toetust?

2. Kui vastus esimesele küsimusele on jaatav, kas siis võib sama moodi vastata ka juhul, kui maksukohustuslane saab toetust mitte liikmesriigilt või liikmesriigi maksuasutuselt, vaid seda toetust rahastatakse toetuse andjaga sõlmitud lepingu alusel ühiselt liidu eelarvest ja liikmesriigi üldeelarvest?

3. Kas käibemaksu tagastamise põhimõtet, mis põhineb neutraalse maksustamise põhimõttel, ning tõhususe, võrdväärsuse ja võrdse kohtlemise põhimõtet ning alusetu rikastumise keeldu võib lugeda arvesse võetuks, kui liikmesriigi maksuasutus rahuldab liidu õigusega vastuolus olevatest mahaarvamisoigusega seotud õigusnormidest tulenevalt maksukohustuslase esitatud tagastus- või kahju hüvitamise taotluse üksnes selles osas või ulatuses, mida ei rahastatud [esimeses ja teises küsimuses] viidatud toetusest?”

Eelotsuse küsimused

19 Eelotsuse küsimustega, mida tuleb käsitleda koos, soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt selgitust selle kohta, kas põhimõtet, mille kohaselt tuleb tagastada maksud, mis on sisse nõutud liidu õigusnorme rikkudes, tuleb tõlgendada nii, et see lubab liikmesriigil keelduda tagastamast seda osa käibemaksust, mida ei olnud võimalik liidu õigusega vastuolus oleva siseriikliku õigusnormi tõttu maha arvata, kuna maksukohustuslane sai selle osa maksust toetusena, mida rahastati nii liikmesriigi kui ka liidu eelarvest.

20 Põhikohtuasi põhineb käibemaksuseaduse põhikohtuasja asjaolude asetleidmise ajal kehtinud redaktsiooni § 38 lõike 1 punkti a kohaldamisel, kuna selle sätte kohaselt võib toetust saanud maksukohustuslane kasutada mahaarvamisoigust üksnes toetusega hõlmamata tehingute osas.

21 Eespool viidatud kohtuotsuse PARAT Automotive Cabrio punktis 15 meenutas Euroopa Kohus, et mahaarvamisoigus on käibemaksusüsteemi lahutamatu osa ning põhimõtteliselt ei või seda piirata. Lisaks otsustas Euroopa Kohus sama kohtuotsuse punktis 20, et siseriiklik õigusnorm, mis kehtestab riigi eelarvest rahastatud kaupade omandamisel mahaarvamisoiguse üldise piirangu, mida kohaldatakse kõikidele riigi vahenditest rahastatud kaupade omandamise tehingutele, on kuuenda direktiivi artikli 17 lõikega 2 vastuolus. Lõpuks märkis Euroopa Kohus nimetatud kohtuotsuse punktides 33–35, et artikli 17 lõige 2 annab isikutele õigusi, millele nad võivad liikmesriigi kohtus tugineda nimetatud sättega vastuolus oleva siseriikliku õigusnormi vaidlustamiseks ja et maksukohustuslane, kelle suhtes seda meedet kohaldati, peab saama võimaluse tekkinud käibemaksuvõla kuuenda direktiivi artikli 17 lõike 2 alusel ümber arvutada, kui kaupu ja teenuseid kasutati seoses maksustatavate tehingutega.

22 Selles osas tuleb meenutada, et väljakujunenud kohtupraktika kohaselt tuleneb sellise maksu tagasisaamise õigus, mille liikmesriik on sisse nõudnud liidu õigusnorme rikkudes, liidu õigusega õigussubjektidele antud õigustest ja täiendab neid õigusi, nii nagu neid tõlgendab Euroopa Kohus. Liikmesriik on seega põhimõtteliselt kohustatud tagasi maksma maksu, mis on sisse nõutud liidu õigust rikkudes (vt eelkõige 19. juuli 2012. aasta otsus kohtuasjas C-591/10:

Littlewoods Retail jt, punkt 24 ja seal viidatud kohtupraktika).

23 Seega peab liikmesriik põhimõtteliselt täielikult tagastama käibemaksu, mille mahaarvamise keelamine kujutas endast liidu õiguse rikkumist.

24 Eeltoodust nähtub, et alusetult tasutud maksu tagasisaamise õiguse eesmärk on heastada tagajärjed, mis tulenevad maksu vastuolust liidu õigusega, kuna see neutraliseerib majandusliku koorma, mis lasus alusetult ettevõtjal, kes seda koormat lõpuks tegelikult kandis (20. oktoobri 2011. aasta otsus kohtuasjas C-94/10: Danfoss ja Sauer-Danfoss, EKL 2011, lk I-9963, punkt 23).

25 Samas võib erandina sellisest tagasimaksmisest keelduda juhul, kui see tooks kaasa asjaomase isiku alusetu rikastumise. Euroopa Liidu õiguskorraga selliselt tagatud õiguste kaitse ei kohusta seega tagastama liidu õigust rikkudes sisse nõutud makse, lõivusid ja tasusid, kui on tuvastatud, et isik, kes on kohustatud neid maksma, on need tegelikult edasi kandnud teistele isikutele (6. septembri 2011. aasta otsus kohtuasjas C-398/09: Lady & Kid jt, EKL 2011, lk I-7375, punkt 18).

26 Maksude tagastamise nõuete valdkonnas liidu õigusnormide puudumisel on iga liikmesriigi õiguskorra ülesandeks ette näha tingimused, mil võib neid nõudeid esitada, kusjuures need tingimused peavad järgima võrdväarsuse ja tõhususe põhimõtteid (eespool viidatud kohtuotsus Danfoss ja Sauer-Danfoss, punkt 24 ja viidatud kohtupraktika).

27 Pidades silmas käesoleva kohtuotsuse punktis 24 meenutatud alusetult tasutud maksu tagasisaamise õiguse eemärki, on tõhususe põhimõtte järgimiseks nõutav, et liikmesriigid kehtestaksid alusetult tasutud maksu tagastamise nõude esitamise tingimused kooskõlas menetlusautonoomia põhimõttega nii, et alusetult tasutud maksust tingitud majanduslikku koormat oleks võimalik neutraliseerida (eespool viidatud kohtuotsus Danfoss ja Sauer-Danfoss, punkt 25).

28 Niisiis võib liikmesriik, tingimusel et maksukohustuslasele alusetult tasutud maksust tingitud majanduslik koorem on täielikult neutraliseeritud, keelduda tagastamast osa maksust põhjusel, et see võib tuua kaasa maksukohustuslase alusetu rikastumise.

29 Käesolevas asjas nähtub Euroopa Kohtule esitatud materjalidest, et maksukorralduse seaduse – mis võeti vastu pärast eespool viidatud kohtuotsuse PARAT Automotive Cabrio tegemist – § 124/D lõige 5 lubab jätta tagastamata selle osa käibemaksust, mida ei olnud vastuolus liidu õigusega võimalik maha arvata, selle tõttu, et maksukohustuslane on mahaarvamisele mitte kuuluvast käibemaksust osa toetusena kätte saanud.

30 See, kas põhikohtuasjas on tagasimaksenõude eesmärgiks üksnes neutraliseerida alusetult tasutud maksust tingitud majanduslikku koormat või kas see võib endaga kaasa tuua maksukohustuslase alusetu rikastumise, on faktiline asjaolu, mis kuulub liikmesriigi kohtu pädevusse, kes hindab talle esitatud tõendeid sellise majandusanalüüsi käigus, mis võtab arvesse kõiki olulisi asjaolusid (vt selle kohta 2. oktoobri 2003. aasta otsus kohtuasjas C-147/01: Weber's Wine World jt, EKL 2003, lk I-11365, punktid 96 ja 100).

31 Kuna eelotsusemenetluses peab Euroopa Kohus andma eelotsusetootluse esitanud kohtu küsimustele tarviliku vastuse, siis on ta pädev andma põhikohtuasja materjalidest ning esitatud kirjalikest ja suulistest seisukohtadest tuletatud juhiseid, mis võivad aidata siseriiklikul kohtul asja lahendada (vt analoogia alusel 9. veebruari 1999. aasta otsus kohtuasjas C-167/97: Seymour-Smith ja Perez, EKL 1999, lk I-623, punkt 68, ja 26. juuni 2001. aasta otsus kohtuasjas C-381/99: Brunnhofer, EKL 2001, lk I-4961, punkt 65).

32 Antud osas peab siseriiklik kohus eeskätt analüüsima seda, kas põhikohtuasja kaebajale

antud toetuse summa oleks olnud väiksem juhul, kui viimast ei oleks mahaarvamisõiguse kasutamisel takistatud. Nimelt nähtub Euroopa Kohtule esitatud materjalidest, et kõnesoleva toetuse summa arvutati lähtudes projekti „abikõlbulikest kuludest”, mis hõlmavad nii projekti kogukulu kui ka mahaarvamisele mittekuuluvat käibemaksu. Niisiis tuleb siseriiklikul kohtul teha kindlaks, kas juhul, kui abikõlbulikud kulud oleks arvutatud mahaarvamisele mittekuuluvat käibemaksu arvesse võtmata, oleks toetuse summa olnud suurem kui tegelikult antud toetuse summa. Kui see on nii, siis on jääk, mis tekiks Alakorile nii antud toetuse suuremast summast, selle tagajärg, et osa mahaarvamisele mittekuuluvast käibemaksust on selle toetusega kaetud. Seetõttu oleks sellele jäägile vastava käibemaksu osaga seotud majanduslik koorem lasunud toetuse andjal, mitte Alakoril.

33 Järelikult peab käibemaksu mahaarvamisest keeldumisega seotud majandusliku koorma neutraliseerimiseks tagasimakse summa, mida põhikohtuasja kaebaja saab nõuda, vastama käibemaksu summa, mida Alakoril ei olnud võimalik selliste siseriiklike õigusnormide tõttu maha arvata, mille vastuolu liidu õigusega tuvastati eespool viidatud kohtuotsuses PARAT Automotive Cabrio, ja Alakorile antud toetuse summa selle osa, mis ületab summa, mis oleks talle antud, kui tal ei oleks takistatud mahaarvamisõigust teostada, vahelisele erinevusele.

34 Lõpuks ei mõjuta eeltoodud kaalutlusi asjaolu, et kõnesolevat toetust rahastati nii liidu kui ka asjaomase liikmesriigi vahenditest. Nimelt, nagu tuleneb käesoleva kohtuotsuse punktist 22 ja nagu rõhutab komisjon, tuleneb sellise maksu tagasisaamise õigus, mille liikmesriik on sisse nõudnud liidu õigusnorme rikkudes, liidu õigusega õigussubjektidele antud õigustest ja täiendab neid õigusi. Seega ei või maksu tagasisaamise õigus olla erinev sõltuvalt sellest, millisest allikast asjaomast toetust rahastatakse.

35 Kõiki eeltoodud kaalutlusi arvesse võttes peab esitatud küsimustele vastama, et põhimõtet, mille kohaselt tuleb tagastada maksud, mis on sisse nõutud liidu õigusnorme rikkudes, tuleb tõlgendada nii, et see lubab liikmesriigil keelduda tagastamast seda osa käibemaksust, mida ei olnud võimalik liidu õigusega vastuolus oleva siseriikliku õigusnormi tõttu maha arvata, kuna maksukohustuslane sai selle osa maksust toetusena, mida rahastati nii liikmesriigi kui ka liidu eelarvest, tingimusel et käibemaksu mahaarvamisest keeldumise majanduslik koorem on täielikult neutraliseeritud, mis tuleb välja selgitada siseriiklikul kohtul.

Kohtukulud

36 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 (seitsmes koda) otsustab:

Põhimõtet, mille kohaselt tuleb tagastada maksud, mis on sisse nõutud liidu õigusnorme rikkudes, tuleb tõlgendada nii, et see lubab liikmesriigil keelduda tagastamast seda osa käibemaksust, mida ei olnud võimalik liidu õigusega vastuolus oleva siseriikliku õigusnormi tõttu maha arvata, kuna maksukohustuslane sai selle osa maksust toetusena, mida rahastati nii liikmesriigi kui ka liidu eelarvest, tingimusel et käibemaksu mahaarvamisest keeldumise majanduslik koorem on täielikult neutraliseeritud, mis tuleb välja selgitada siseriiklikul kohtul.

Allkirjad

* Kohtumenetluse keel: ungari.