EUROOPA KOHTU OTSUS (teine koda)

21. aprill 2005 *

Kohtuasjas C-25/03,

mille esemeks on EÜ asutamislepingu artikli 234 alusel Bundesfinanzhof'i (Saksamaa) 29. augusti 2002. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 23. jaanuaril 2003, menetluses

Finanzamt Bergisch Gladbach

versus

HE,

EUROOPA KOHUS (teine koda),

koosseisus: koja esimees C. W. A. Timmermans, kohtunikud R. Silva de Lapuerta, R. Schintgen (ettekandja), G. Arestis ja J. Klučka,

* Kohtumenetluse keel: saksa.

kohtujurist: A. Tizzano,
kohtusekretär: ametnik K. Sztranc,

arvestades kirjalikus menetluses ja 23. septembri 2004. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

— Finanzamt Bergisch Gladbach, esindaja: A. Eich,

— HE, esindajad: *Rechtsanwalt* C. Fuhrmann ja *Steuerberater* K. Korn,

— Euroopa Ühenduste Komisjon, esindajad: E. Traversa ja K. Gross,

olles 11. novembri 2004. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlus puudutab nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta — ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT L 145, lk 1; ELT

eriväljaanne 09/01, lk 23) artiklite 2, 4, 17, 18 ja 22 tõlgendamist nii nende algses redaktsioonis kui ka redaktsioonis, mis tuleneb nõukogu 16. detsembri 1991. aasta direktiivist 91/680/EMÜ, millega täiendatakse maksupiiride kaotamise eesmärgil ühist käibemaksusüsteemi ning muudetakse direktiivi 77/388 (EÜT L 376, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 160; edaspidi „kuues direktiiv").

2 Käesolev taotlus esitati Finanzamt Bergisch Gladbach'i (edaspidi „Finanzamt") ja HE vahelise kohtuvaidluse raames ning eesmärgiga teada saada, kas ja kui nii, siis millisel määral omab HE, kes on oma abikaasaga elamu, milles ta kasutab ainuisikuliselt ühte tuba üksnes kutsetegevuse eesmärgil, kaasomanikud, nimetatud hoone ehitamisel tasutud käibemaksu mahaarvamise õigust.

Õiguslik raamistik

Ühenduse õigusnormid

3 Kuuenda direktiivi artikkel 2, mis moodustab II jaotise pealkirjaga „Reguleerimisala", sätestab:

„Käibemaksuga maksustatakse:

1. kauba tarnimine või teenuste osutamine tasu eest riigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb;

2. kauba import."

4 Selle direktiivi IV jaotise pealkirjaga „Maksukohustuslased" artikkel 4 sätestab:

„1. „Maksukohustuslane" on iga isik, kes mis tahes paigas teostab iseseisvalt lõikes 2 sätestatud mis tahes majandustegevust, olenemata nimetatud tegevuse eesmärgist või tulemustest.

2. Lõikes 1 nimetatud majandustegevus on tootjate, ettevõtjate ja teenuseid osutavate isikute mis tahes tegevus, sealhulgas kaevandamine ja põllumajandus ning vabakutseline tegevus. Majandustegevuseks loetakse ka materiaalse või immateriaalse vara kasutamine kestva tulu saamise eesmärgil.

[...]"

5 V jaotise pealkirjaga „Maksustatavad tehingud" artikli 5 „Kaubatarne" lõige 1 näeb ette järgmist:

„„Kaubatarne" on materiaalse vara omanikuna käsutamise õiguse üleminek."

6 Kuuenda direktiivi XI jaotisesse pealkirjaga „Mahaarvamine" lisatud artikkel 17 „Mahaarvamisõiguse tekkimine ja kohaldamisala" sätestab:

„1. Mahaarvamisõigus tekib mahaarvatava maksu sissenõutavaks muutumise ajal.

2. Kui kaupa ja teenuseid kasutatakse maksukohustuslase maksustatavate tehingutega seoses, on maksukohustuslasel õigus tasumisele kuuluvast käibemaksust maha arvata:

a) käibemaks, mis tuleb tasuda või on tasutud tema poolt teisele maksukohustuslasele tarnitud või tarnitavalt kaubalt või osutatud või osutatavalt teenuselt;

[...]

6. Hiljemalt neli aastat pärast käesoleva direktiivi jõustumist otsustab nõukogu komisjoni ettepaneku põhjal ühehäälselt, millised kulud ei ole kõlblikud käibemaksu mahaarvamiseks. Mingil juhul ei tohi lubada käibemaksu maha arvata kulude puhul, mis ei ole rangelt majanduskulud, näiteks kulutused luksuskaupadele, lõbustustele või meelelahutusele.

Eespool nimetatud eeskirjade jõustumiseni võivad liikmesriigid säilitada erandid, mis sisalduvad käesoleva direktiivi jõustumise ajal nende siseriiklikes õigusaktides.

[...]"

7 Põhikohtuasjas kõne all oleval perioodil võeti vastu direktiiv 91/680, mille artikkel 3 nõuab, et liikmesriigid kohaldaksid oma käibemaksusüsteemi direktiivi sätete järgi ja võtaksid meetmed, mis on vajalikud kohanduste jõustamiseks 1. jaanuaril 1993. Nimetatud artikli 17 lõige 2 direktiivi 91/680 järgses redaktsioonis sätestab:

„2. Kui kaupa ja teenuseid kasutatakse maksukohustuslase maksustatavate tehingutega seoses, on maksukohustuslasel õigus tasumisele kuuluvast maksust maha arvata:

a) käibemaks, mis tuleb tasuda või on tasutud tema poolt teisele maksukohustuslasele tarnitud või tarnitavalt kaubalt või osutatud või osutatavalt teenuselt;

[...]"

8 Kuuenda direktiivi XI jaotisesse kuuluv artikkel 18 pealkirjaga „Mahaarvamisõiguse kasutamise eeskirjad" on sõnastatud järgmiselt:

„1. Mahaarvamisõiguse kasutamiseks peab maksukohustuslane:

a) artikli 17 lõike 2 punkti a kohase mahaarvamise korral omama artikli 22 lõike 3 kohaselt koostatud arvet;

[...]"

9 Vastavalt kuuenda direktiivi XIII jaotisesse pealkirjaga „Maksu tasumise eest vastutavate isikute kohustused" lisatud artiklile 22 „Siseriikliku süsteemi järgsed kohustused ":

„[...]

3. a) Maksukohustuslane väljastab kõikide tema poolt teisele maksukohustuslasele tarnitud kaupade või osutatud teenuste kohta arve või selle aset täitva dokumendi ning säilitab selle koopia.

[...]

b) Arvel peab olema selgelt märgitud hind ilma maksuta ning kõnealune maks iga maksumäära järgi, aga ka võimalik maksuvabastus.

c) Liikmesriigid sätestavad kriteeriumid, mille alusel määratakse kindlaks, kas dokumenti saab arvena käsitada.

[...]

8. [...] võivad liikmesriigid kehtestada muid kohustusi, mida nad peavad vajalikuks maksu nõuetekohaseks kohaldamiseks ja kogumiseks ning pettuse vältimiseks.

[...]"

10 Direktiiviga 91/680 muudeti nimetatud artiklit 22 järgmiselt:

„[...]

3. a) Maksukohustuslane väljastab tema poolt teisele maksukohustuslasele või mittemaksukohustuslasest juriidilisele isikule tarnitud kauba või osutatud teenuste kohta arve või selle aset täitva dokumendi. [...] Maksukohustuslane säilitab iga väljastatud dokumendi koopia.

[...]

b) Arvele peab olema selgelt märgitud hind ilma maksuta ning kõnealune maks iga maksumäära järgi, aga ka maksuvabastus.

[...]

c) liikmesriigid sätestavad kriteeriumid, mille alusel määratakse kindlaks, kas dokumenti saab arvena käsitada.

[...]

8. Liikmesriigid võivad maksukohustuslaste siseriiklike ja liikmesriikidevaheliste tehingute võrdse kohtlemise põhimõtet järgides kehtestada maksu nõuetekohaseks kogumiseks ning maksudest kõrvalehoidumise ärahoidmiseks vajalikuks peetavaid muid kohustusi tingimusel, et sellised kohustused ei too liikmesriikidevahelises kaubanduses kaasa formaalsusi piiriületamisel.

[...]"

Siseriiklikud õigusnormid

11 Saksamaa käibemaksu seaduse (Umsatzsteuergesetz, edaspidi „UStG") põhikohtuasjas kõne all olevate asjaomaste sätete sisu maksustamisaastatel 1991 kuni 1993 kehtinud redaktsioonis (vastavalt *BGBl.* 1991 I, lk 351 ja *BGBl.* 1993 I, lk 566) on järgmine:

„Artikkel 14 Arvete koostamine

1) Kui maksukohustuslane tarnib kaupu või osutab teenuseid, mis on artikli 1 lõike 1 punktide 1 ja 3 kohaselt maksustatavad, võib ta, ning juhul kui ta teostab neid tehinguid teisele maksukohustuslasele, peab ta viimase nõudmisel koostama arve, kus on selgelt kajastatud maksusumma. Arve peab sisaldama järgmisi andmeid:

1. kaupu tarniva või teenuseid osutava maksukohustuslase nimi ja aadress;

2. kaupu hankiva või teenuseid tarbiva isiku nimi ja aadress;

3. tarnitud kaupade kogus ja tavapärane kaubanduslik otstarve või osutatud teenuste olemus ja ulatus;

4. kaupade tarnimise või teenuste osutamise kuupäev;

5. tarnitud kaupade või osutatud teenuste hind (artikkel 10) ja

6. hinnalt tasutud maksu summa (punkt 5).

[...]

Artikkel 15 Sisendkäibemaksu mahaarvamine

1) Maksukohustuslane võib maha arvata järgmised sisendkäibemaksu summad:

1. maks, mis on eraldi märgitud artikli 14 kohasel arvel, mille koostas teine maksukohustuslane asjade tarnimise või teenuste osutamise eest, mida kasutatakse ettevõtlusega tegelemise eesmärgil. Kui eraldi märgitud

maksusumma puudutab sellist liiki tehinguid, mille eest on tasutud enne tehingute sooritamist, võib selle maha arvata hetkest, kui arve koostati ja makse teostati;

[...]"

12 Kuna Bundesfinanzhof tõi eelotsusetaotluses välja Austria Vabariigis antud valdkonnas eksisteeriva õigusliku olukorra, siis tuleb täpsustada, et selles liikmesriigis sätestab 1994. aasta käibemaksuseaduse (Umsatzsteuergesetz, *BGBl.* 663/1994) artikli 12 lõike 2 punkt 2 järgmist:

„Kaupade tarnimist, teenuste osutamist või importimist ei loeta ettevõtlusega tegelemise eesmärgil teostatuks,

a) kui nende eest makstud tasu ei moodusta peamist osa mahaarvatavatest kuludest (maksud) 1988. aasta tulumaksuseaduse (Einkommensteuergesetz, *BGBl.* 100/1988) artikli 20 lõike 1 punktide 1–5 tähenduses

[...]"

13 Seda viimast sätet on muudetud alljärgnevalt:

„Erinevatest tuludest ei tohi maha arvata:

[...]

2. [...]

d) eluruumis asuva kontori, selle sisustuse ning põhivaraga seotud kulusid ja makse. Juhul, kui eluruumis asuv kontor kujutab endast ettevõtte kogu tegevuse ja maksukohustuslase ametialase tegevuse keskust, võib sellega seotud maksud ja kulud, sealhulgas sisustuse maksumuse, maha arvata."

Menetlus põhikohtuasjas ja eelotsuse küsimused

14 Põhikohtuasja toimikust tuleneb, et 1990. aasta jooksul omandas HE koos abikaasaga ühiselt maatüki. Mehele kuulus üks neljandik ja naisele kolm neljandikku mõttelist osa. Hiljem lasid nimetatud abikaasad erinevatel ettevõtjatel sellele maatükile ehitada elamu. Euroopa Kohtu istungil täpsustas HE esindaja, et kaasomanikele kuuluvad mõttelised osad mainitud hoones olid samuti üks neljandik mehele ja kolm neljandikku tema naisele. Ehitamisega seotud arved saadeti abikaasadele ühiselt, tegemata seejuures vahet kaasomanike mõtteliste osade suuruste vahel.

15 On teada, et HE kasutas selle maja ühte tuba kontorina, et seal oma palgatöö kõrvalt vabakutselise kirjanikuna täiendavat kutsetegevust teostada.

16 Aastate 1991, 1992 ja 1993 maksustamisperioodide käibemaksudeklaratsioonide tarbeks teostas HE hoone ehitamisel koostatud arvete alusel proportsionaalseid mahaarvamisi, hinnates maha arvatavaks osaks 12%, mis vastas kontori pindala ja maja kogu elamispinna vahelisele suhtele.

17 Ometi keeldus Finanzamt nendest mahaarvamistest, kuna ehitise omanikuks ja ehitusteenuse saajaks oli abikaasade kaasomanike ühendus ja mitte mees üksi.

18 Esimese astme kohus Finanzgericht rahuldas HE kaebuse selle otsuse peale osaliselt.

19 Selle kohtu hinnangul oli HE tsiviilõiguslikus mõttes ehitise omanik ja ehitustööde tellija üksnes kontorit hõlmava ühe neljandiku osas. Teiste tõendite puudumisel tugines mainitud kohus abikaasade hoone omandi jagamisele. Arvestades asjaolu, et naisele kuuluva mõttelise osa suurus oli kolm neljandikku, tunnustas Finanzgericht mehe kontorit puudutava sisendkäibemaksu mahaarvamise õigust üksnes ühe neljandiku suuruses osas, see tähendab veerand 12%-st kogu sisendkäibemaksu summast. Sama kohtu hinnangul ei oma antud kontekstis tähtsust asjaolu, et arved saadeti mõlemale abikaasale ühiselt ilma vahet tegemata.

20 Nii Finanzamt kui ka HE esitasid selle otsuse peale Bundesfinanzhof'ile teistmisavalduse.

21 Finanzamt leiab, et vahet tuleb teha sellel, kas põhikohtuasjas kõne all olevaid teenuseid osutati kaasomanike ühendusele või ühele kaasomanikule eraldi. Juhul kui ehitise omanikku tellimusest selgelt tuvastada ei saa, on ehitustööde saajaks kaasomanike ühendus. Abikaasade vahelistel hoone omandit puudutavatel suhetel ei ole selles osas tähtsust. Igal juhul takistavad nii sisendkäibemaksu summa mittejagamine abikaasade vahel kui ka abikaasade nimel ühiselt väljastatud arved HE-l mis tahes mahaarvamisi teostada.

22 Vastupidiselt sellele leiab HE, et kuna tal on kontorina kasutatava hoone osa kasutamise ainuõigus, tuleb teda selles osas tehtud ehitustöid silmas pidades vaadelda kui ehitise ainsat omanikku. Ta on seisukohal, et taotletud mahaarvamisest keeldumine üksnes siseriikliku tsiviilõiguse alusel on vastuolus ühise käibemaksusüsteemiga. Vastupidiselt sellele, mida otsustas esimese astme kohus, peaks mahaarvamise õigus hõlmama kontori ehitamisega seotud kogu käibemaksu, see tähendab 12% kogu majaga seotud käibemaksust.

23 Bundesfinanzhof leiab, et Saksa õiguse kohaselt loetakse juhul, kui tellimus esitati mitme isiku poolt ühiselt, ilma et tegemist oleks iseseisva juriidilise üksusega — isikute või kapitali ühinguga —, vaid lihtsa faktilise kaasomanike ühendusega, iga selline kaasomanik teenusesaajaks vastavalt talle osutatud teenuse osa suurusele. Kui vaadata käibemaksu vaatenurgast, siis ei ole põhikohtuasjas selline ühendus tehingutega seotud ja tuleb tõdeda, et kaks abikaasat on kõnealuste teenuste saajad.

24 Sama kohus märgib samuti, et Finanzgerichti tuvastatu kohaselt tegeles ühiselt ehitatud hoones asuvas kontoris kutsetegevusega üksnes HE. Vastavalt Bundesfinanzhof'i kohtupraktikale on ühise omandamise puhul mahaarvamise õigus igal ettevõtjal, kes omandas kutsetegevuses kasutamiseks mingi vara, arvestades tema osa suurust kaasomanike ühenduses. Kaasomandis, kus abikaasad üürisid äripindu,

mida ettevõtluse raames kasutas ainult üks abikaasadest, võttis Bundesfinanzhof teiste tõendite puudumisel aluseks Saksa tsiviilkoodeksi (Bürgeliches Gesetzbuch) artikli 742, mille kohaselt jagatakse õigused ja kohustused abikaasade vahel võrdseteks osadeks ja leidis, et asja kutsetegevuse eesmärgil kasutava nimetatud ühe kaasomaniku kasuks võib maha arvata üksnes vastavalt poole kogu sisendkäibemaksust.

25 Selline on samuti tulemus, milleni käesolevas asjas jõudis Finanzgericht, kes leidis õigesti, et seda järeldust ei sea kahtluse alla asjaolu, et arved kirjutati mõlema abikaasa nimele.

26 Ometi küsib Bundesfinanzhof, kas selline lahendus on kuuenda direktiiviga kooskõlas.

27 Esiteks ei ole võimalik veendumusega vastata, et elamu, kus asub kontor, ehitusel osutatud teenuseid ostis HE „maksukohustuslasena" või „maksustatavate tehingutega seoses" kuuenda direktiivi artikli 17 lõike 2 tähenduses ega ka, et need teenused olid mõeldud eraelu vajadusteks, seda enam, et Austria võimud näiteks välistavad sellisel puhul mahaarvamise õiguse.

28 Seda silmas pidades tuleb samuti selgeks teha, kas kontori majja ehitamisel kantud kulud olid või ei olnud „rangelt majanduskulud", kuna viimasel juhul on need kuuenda direktiivi artikli 17 lõike 6 teise lause kohaselt iseenesest mahaarvamise õigusest ilma jäetud.

29 Eeldusel, et mahaarvamise õigus põhimõtteliselt sellisel kujul eksisteerib, tuleb järgnevalt käsitleda ka selle õiguse kasutamise eeskirju ühenduse õiguses, kui kapitalikaupu ostetakse ühisusest või abielust tekkinud kaasomanike ühenduse poolt ja kelle puhul ei ole tegemist maksukohustuslasega.

30 Lõpuks tekitab kuuenda direktiivi artikli 18 lõike 1 punktis a ja artikli 22 lõike 3 punktides a ja c sätestatud tingimuste kohaldamine kahtlusi seoses siseriikliku kohtupraktikaga, mille kohaselt on nõuded kanda arvele täiendavad viited vastavate mõtteliste osade suhtes vähetähtsad.

31 Neil tingimustel otsustas Bundesfinanzhof menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas isikut, kes omandab või ehitab elamu eesmärgiga seal elada, käsitatakse omandamisel või ehitamisel maksukohustuslasena, kui ta kavatseb ühte selle hoone tubadest kasutada kontorina täiendavaks iseseisvaks tegevuseks?

2. Kui vastus esimesele küsimusele on jaatav:

kas juhul, kui ühisusest või abielust tulenev kaasomanike ühendus, mis ei teosta iseenesest kutsetegevust, esitab tellimuse kapitalikaubale, tuleb seda mõista nii, et kauba omandas mittemaksukohustuslane, kel puudub omandamisel kantud sisendkäibemaksu mahaarvamise õigus, või tuleb seda mõista nii, et kõik kaasomanikud on tehingus omandavateks isikuteks?

3. Kui vastus teisele küsimusele on jaatav:

kas juhul, kui abikaasad omandavad kapitalikauba ühiselt ja seda kasutab ettevõttes kutsetegevuse raames üksnes üks kaasomanikest, võib mahaarvamise õigust kasutada

a) see kaasomanik üksnes sisendkäibemaksu osa suhtes, mis vastab omandaja mõttelisele osale,

või

b) võib see omanik kuuenda direktiivi artikli 17 lõike 2 punkti a kohaselt maha arvata sisendkäibemaksu, mis vastab kutsetegevuses kasutamise osale tervikliкus asjas (arvestades neljandas küsimuses toodud arve esitamise tingimusi)?

4. Kas selleks, et kasutada kuuenda direktiivi artikli 18 kohaselt mahaarvamise õigust, peab arve selle direktiivi artikli 22 lõike 3 tähenduses olema väljastatud ühe kaasomaniku/abikaasa nimele — ja sellel peab olema märgitud tema mõttelisele osale vastavad hinna ja maksu osad — või piisab sellest, kui arve on koostatud kaasomanikele/abikaasadele ilma sellise jaotuse märkimiseta?"

Esialgsed tähelepanekud

32 Esialgu tuleb meenutada, et toimikust nähtub, et:

— HE omandas abikaasaga ühiselt maatüki, millele nad lasid ehitada kaasomandisse kuuluva elamu;

— abielust tekkinud kaasomanike ühenduses kuulub nii maatükki kui ka maja silmas pidades mehele üks neljandik ja naisele kolm neljandikku mõttelist osa;

— oma palgatöö kõrvalt tegeleb HE vabakutselise kirjanikuna täiendava kutsetegevusega;

— HE kasutab ühte tuba majast ainuisikuliselt kutsetegevuse eesmärgil kontorina; on selge, et see tuba moodustab hoone kogu elamispinnast 12%;

— HE abikaasa ei teosta mingit majandustegevust kuuenda direktiivi tähenduses ega ole kordagi seda kontorit kasutanud;

— abielust tekkinud kaasomanike ühendus ei teosta samuti majandustegevust kuuenda direktiivi tähenduses ja sellel puudub nii õigusvõime kui ka iseseisev teovõime;

— kuna ei HE abikaasa ega ka mainitud kaasomanike ühendus ei ole maksukohustuslased, puudub neil kuuendat direktiivi kohaldades mahaarvamise õigus;

— majaehituse arved adresseeriti abikaasadele ühiselt ja jäeti täpsustamata abikaasadele kaasomandis kuuluvatele mõttelistele osadele vastavad nii hinna kui ka käibemaksu osad;

— HE taotleb tema poolt ainuisikuliselt kasutatavat kontorit puudutava kogu sisendkäibemaksu mahaarvamist ehk 12%, sellal kui temale kinnisasjas kuuluva mõttelise osa suurus on ainult 25%.

33 Selliseid põhikohtuasja tunnuseid silmas pidades tulebki eelotsuse küsimustele vastata.

34 Vastama asudes tuleb lisada, et mis puutub kuuenda direktiivi artiklitesse 17 ja 22, siis puudub vajadus teha vahet nende sätete esialgse redaktsiooni ja direktiivi 91/680 järgse redaktsiooni vahel, kuna käesoleva asja raames Euroopa Kohtu poolt antava tõlgenduse jaoks omavad need sisuliselt identset ulatust.

Esimene küsimus

35 Esimese küsimusega soovib eelotsust taotlenud kohus põhimõtteliselt teada, kas isik, kes koos oma perekonnaga omandab või laseb ehitada elamu, on maksukohustuslane ja omab seega kuuenda direktiivi artiklit 17 kohaldades mahaarvamise õigust, kui ta kasutab selle hoone ühte tuba kontorina, et teostada täiendavat majandustegevust sama direktiivi artiklite 2 ja 4 tähenduses.

36 Selles osas tuleb kohe alguses meenutada, et kuues direktiiv kehtestab ühise käibemaksusüsteemi, mis põhineb maksustatavate tehingute ühetaolisel määratlusel (vt 26. juuni 2003. aasta otsus kohtuasjas C-305/01: MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring, EKL 2003, lk I-6729, punkt 38).

37 Kuuenda direktiivi artiklist 2, mis määratleb käibemaksu kohaldamisala, tuleneb koostoimes sama direktiivi artikliga 4, et käibemaksuga maksustatakse üksnes majandusliku iseloomuga liikmesriigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb, teostatud tehingud.

38 Kuuenda direktiivi artikli 4 lõike 1 mõttes on maksukohustuslane iga isik, kes teostab iseseisvalt selle artikli lõikes 2 sätestatud mis tahes tegevust.

39 „Majandustegevus" on määratletud nimetatud lõikes 2 tegevusena, mis hõlmab tootjate, ettevõtjate ja teenuseid osutavate isikute „mis tahes" tegevust ja eelkõige

materiaalse või immateriaalse vara kasutamist kestva tulu saamise eesmärgil. „Kasutamise" mõiste viitab ühise käibemaksu süsteemi neutraalsuse põhimõtte kohaselt kõikidele tehingutele sõltumata nende juriidilisest vormist (vt 21. oktoobri 2004. aasta otsus kohtuasjas C-8/03: BBL, EKL 2004, lk I-10157, punkt 36).

40 Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt määrab kuuenda direktiivi artikkel 4 seega käibemaksule väga laia kohaldamisala, hõlmates tootmise, turustamise ja teenuste osutamise kõiki etappe (vt eelkõige 4. detsembri 1990. aasta otsus kohtuasjas C-186/89: Van Tiem, EKL 1990, lk I-4363, punkt 17 ja eespool viidatud kohtuotsus MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring, punkt 42).

41 Nimetatud direktiivi artiklis 4 toodud kriteeriumite põhjal, mis on ainsaks maksukohustuslase staatuse hindamise aluseks (vt eespool viidatud kohtuotsus Van Tiem, punkt 25 ja kohtuotsus BBL, punkt 36), tuleb sellist isikut nagu HE lugeda maksukohustuslaseks.

42 Toimikust nähtub, et põhikohtuasjas kõne all oleval perioodil, st aastatel 1991 kuni 1993, teostas huvitatud isik tegelikult — olgugi et teisejärgulisena — iseseisvat majandustegevust nimetatud artikli 4 tähenduses.

43 Lisaks sellele tuleneb kuuenda direktiivi artikli 17 lõikest 2, et kui asjaomane maksukohustuslane kasutab asja oma maksustatavate tehingutega seoses, on tal õigus maha arvata asja eest tasumisele kuuluv või juba tasutud käibemaks. Seevastu, kui asja ei kasutata seoses maksukohustuslase majandustegevusega sama direktiivi artikli 4 tähenduses, vaid kui maksukohustuslane kasutab seda isiklikuks tarbimiseks, ei teki tal ka mahaarvamise õigust (vt selle kohta 11. juuli 1991. aasta otsus kohtuasjas C-97/90: Lennartz, EKL 1991, lk I-3795, punktid 8 ja 9).

44 Selles osas nähtub toimikust, et HE kasutas põhikohtuasjas kõne all oleval perioodil vabakutselise kirjanikuna majandustegevuse teostamiseks ainuisikuliselt ühte tuba hoonest, mille ta koos oma abikaasaga lasi ehitada ja mille kaasomanik ta on.

45 Asjaolul, et käesolevas asjas kasutas huvitatud isik oma majandustegevuseks üksnes ühte osa hoonest, puudub tähtsus.

46 Väljakujunenud kohtupraktika näitab, et kapitalikauba kasutamise puhul nii kutsetegevuse kui ka isiklikul eesmärgil on huvitatud isikul võimalus käibemaksuga seoses valida, kas lugeda see kaup tervenisti oma ettevõtte vara hulka, jätta see tervikuna oma isikliku vara koosseisu, jättes selle seega täielikult ühisest käibemaksusüsteemist välja, või — nagu põhikohtuasjas — lugeda see oma ettevõttesse kuuluvaks üksnes kutsealasel kasutamisel (vt selle kohta eelkõige 8. märtsi 2001. aasta otsus kohtuasjas C-415/98: Bakcsi, EKL 2001, lk I-1831, punktid 24–34 ja 8. mai 2003. aasta otsus kohtuasjas C-269/00: Seeling, EKL 2003, lk I-4101, punktid 40 ja 41).

47 Viimasel juhul tuleb seega tõdeda, et asja kutsealase kasutamise piirides tegutses kõnealune isik maksukohustuslasena, kui omandas või ehitas hoone, mida tuleb selles suhtes käsitada kasutatuna selle isiku maksustatavate tehingutega seoses kuuenda direktiivi artikli 17 lõike 2 punkti a tähenduses.

48 Eelnevat tõlgendust toetab neutraalsuse põhimõte, mille kohaselt peab asjaomane isik tasuma käibemaksu üksnes siis, kui see maks puudutab kaupu või teenuseid, mida see isik kasutab isiklikuks tarbimiseks, mitte aga maksustatavateks kutsealasteks tehinguteks.

49 Nagu on õigesti leidnud ka komisjon, ei ole eelotsust taotlenud kohtu väljendatud kahtlused põhjendatud küsimuse suhtes, kas selline tehing, nagu on kõne all põhikohtuasjas, puudutab kuuenda direktiivi kohaldamisala.

50 Asjaolul, et üks liikmesriik (nagu käesolevas asjas Austria Vabariik) välistab mahaarvamise õiguse juhul, kui kontor asub elamus, ei ole tähtsust, kui pidada silmas käibemaksusüsteemi ühist olemust ja samuti selle taotletavat ühtlustamise eesmärki, millest tuleneb, et mahaarvamise õigust puudutavad erandid on lubatud üksnes kuuenda direktiiviga selgesõnaliselt ettenähtud juhtudel, et tagada nende ühetaoline kohaldamine kõigis liikmesriikides.

51 Muu hulgas, niivõrd kui eelotsust taotlenud kohus tugines kuuenda direktiivi artikli 17 lõikele 6, tuleb märkida esiteks, et positiivses ühenduse õiguses ei eksisteeri nõukogu õigusakti, mis välistaks mahaarvamise õiguse kulude puhul, mis ei ole rangelt majanduskulud, näiteks kulutused luksuskaupadele, lõbustustele või meelelahutusele. Järgmiseks, nimetatud direktiivi jõustumise hetkel kehtinud Saksa õigus ei sisaldanud mingit mahaarvamise õiguse välistamist elamus asuva kontori puhul. Lõpuks, Saksamaa Liitvabariigile ei ole antud luba võtta erimeetmeid sellest direktiivist erandite tegemiseks direktiivi artikli 27 tähenduses.

52 Eeltoodud kaalutlustest lähtudes tuleb esimesele küsimusele vastata, et isik, kes omandab või laseb ehitada elamu, et seal koos oma perega elada, tegutseb maksukohustuslasena ja omab seega kuuenda direktiivi artikli 17 kohast mahaarvamise õigust, kui ta kasutab selle hoone ühte tuba kontorina, selleks et teostada, olgugi et teisejärgulisena, majandustegevust sama direktiivi artiklite 2 ja 4 tähenduses, ning kui ta määrab selle hoone osa oma ettevõtte varade koosseisu.

Teine küsimus

53 See küsimus puudutab sisuliselt seda, kas juhul, kui abielust tulenev ühendus, millel puudub õigusvõime ja mis ei teosta ise majandustegevust kuuenda direktiivi tähenduses, esitab tellimuse kapitalikaubale, tuleb nimetatud ühendust moodustavaid kaasomanikke mainitud direktiivi kohaldamiseks mõista tehingust kasu saajatena.

54 Selles osas tuleneb Euroopa Kohtu kasutuses olevast toimikust, et HE ja tema abikaasa abielust tekkinud kaasomanike ühendus ei ole ise teostanud majandustegevust ei õigusvõimet omava eraõigusliku äriühingu vormis ega üksuse vormis, millel hoolimata õigusvõime puudumisest on võime tegutseda iseseisvalt. Tegelikult piirdusidki mainitud abikaasad ühise tegutsemisega maatüki omandamisel ja hoone ehitamisel.

55 Nimetatud ühendus ei ole seega põhikohtuasjas kõne all olevate tehingutega käibemaksu seisukohast seotud ja seda ei saa vaadelda kui maksukohustuslast kuuenda direktiivi tähenduses.

56 Neil asjaoludel ja teiste asjakohaste tõendite puudumisel tuleb tõdeda, et abikaasad on kuuenda direktiivi kohaldamiseks kapitalikauba kaasomanikena selle asja tarnimisest kasu saavad isikud.

57 See lahendus on samuti kooskõlas neutraalsuse põhimõttega. Kuna nimetatud abikaasadest moodustunud ühendus ei ole maksukohustuslane ja ta ei saa seetõttu sisendkäibemaksu maha arvata, tuleb selline mahaarvamise õigus anda abikaasadele eraldi niivõrd, kuivõrd nad on maksukohustuslased.

58 Seega tuleb teisele küsimusele vastata, et juhul kui abielust tulenev kaasomanike ühendus, millel puudub õigusvõime ja mis ei teosta ise majandustegevust kuuenda direktiivi tähenduses, esitab tellimuse kapitalikaubale, tuleb nimetatud ühendust moodustavaid kaasomanikke mainitud direktiivi kohaldamiseks mõista tehingust kasu saavate isikutena.

Kolmas küsimus

59 Selle küsimusega küsib eelotsust taotlenud kohus põhimõtteliselt seda, kas juhul kui abielu tõttu ühenduses olevad kaks abikaasat omandavad kapitalikauba, mille ühte osa kasutab oma kutsetegevuses ainuisikuliselt üks kaasomanikust abikaasa, on sellel abikaasal õigus maha arvata tema poolt ettevõtluse raames kasutatava vara osale vastav sisendkäibemaks kogu sisendkäibemaksust või üksnes omandatud mõttelise osa suurusele vastavast osast sisendkäibemaksust.

60 Sellele küsimusele vastates tuleb meenutada, et siseriiklik esimese astme kohus leidis, et Saksa tsiviilõiguse vaatenurgast on HE kontori ehitustööde puhul kasu saavaks isikuks üksnes ühe neljandiku suuruses osas. Selles suhtes põhines kohus maatüki jagunemisele kaasomanikest abikaasade vahel, arvestades et mehele kuuluv mõtteline osa on 25%. Seega tunnustas see kohus HE õigust maha arvata üks neljandik ettevõtluseks kasutatava kontoriga seotud sisendkäibemaksust, ehk teisisõnu üks neljandik 12%-st kogu sisendkäibemaksu summast.

61 Vastupidiselt sellele leiab HE, et tal on kuuenda direktiivi kohaselt õigus maha arvata sisendkäibemaksu summa, mis vastab tema poolt kutsetegevuses kasutatava osa suurusele kogu varast, ehk teisisõnu 12% kogu sisendmaksu summast.

62 Selle kohta tuleb alustuseks meenutada, et nii nagu johtub ka kuuenda direktiivi pealkirjast, on selle direktiivi eesmärgiks kehtestada ühine käibemaksusüsteem, määratledes ühetaolisel viisil ja ühenduse õigusnormide kohaselt maksustatavad tehingud (vaata käesoleva otsuse punkt 36 ja selles viidatud kohtupraktika).

63 Lisaks sellele tuleneb väljakujunenud kohtupraktikast, et kuuenda direktiivi sätte, mis ei sisalda otsest viidet liikmesriikidele selle tähenduse ja ulatuse määratlemise õiguse andmise kohta, sõnastust tuleb tavaliselt kogu ühenduses tõlgendada eraldiseisvalt ja ühetaoliselt, et vältida käibemaksusüsteemi ühes või teises liikmesriigis kohaldamisel tekkivaid erinevusi (vt 27. novembri 2003. aasta otsus kohtuasjas C-497/01: Zita Modes, EKL 2003, lk I-14393, punkt 34).

64 Mis puudutab täpsemalt kuuenda direktiivi artikli 5 lõiget 1, mille kohaselt on kaubatarne materiaalse vara omanikuna käsutamise õiguse üleminek, siis Euroopa Kohtu praktikast tuleneb, et kaubatarne mõiste ei viita omandi üleminekule kohaldatava siseriikliku õigusega sätestatud vormis, vaid hõlmab materiaalse vara ülemineku mis tahes tehingut, millega üks pool loovutab teisele poolele õiguse seda asja omanikuna käsutada. Kuuenda direktiivi eesmärki kahjustaks see, kui kaubatarne, mis on üks kolmest maksustatavast tehingust, sedastamine tingimused erineksid tulenevalt asjaomase liikmesriigi tsiviilõigusest (vt selle kohta 8. veebruari 1990. aasta otsus kohtuasjas C-320/88: Shipping and Forwarding Enterprise Safe, EKL 1990, lk I-285, punktid 7 ja 8; 4. oktoobri 1995. aasta otsus kohtuasjas C-291/92: Armbrecht, EKL 1995, lk I-2775, punktid 13 ja 14, ning 6. veebruari 2003. aasta otsus kohtuasjas C-185/01: Auto Lease Holland, EKL 2003, lk I-1317, punktid 32 ja 33).

65 Järelikult ei tule järgida ei siseriikliku esimese astme kohtu seisukohta, mille põhjendus tugineb Saksa tsiviilõiguse omandi õiguslikule korrale, ega ka komisjoni poolt oma kirjalikes märkustes kaitstud seisukohta, mille kohaselt ei saa HE taotlust vastu võtta, kui viimasel puudub siseriiklike abielu korda reguleerivate õigusnormide kohaselt õigus kapitalikaupa tervikliku käsutada.

66 Lisaks sellele ei ole esitatud küsimusele vastamisel mingit tähtsust asjaolul, milline kaasomanikest tegelikult hoone ehitamisega seonduvad arved tasus, kuna kuuenda direktiivi artikli 11A lõike 1 punktist a tuleneb, et vastukohustuse võib samuti täita kolmas isik.

67 Kolmandale küsimusele vastamiseks tuleb, vastupidiselt käesolevas asjas meenutada, et HE kasutab elamus asuvat kontorit isiklikult ja 100% majandustegevuse otstarbel ning et ta otsustas selle toa tervenisti oma ettevõttega liita. Seega ilmneb, et huvitatud isik käsutab seda tuba kui omanik ja täidab seeläbi tingimuse, mis tuleneb käesoleva otsuse punktis 64 mainitud kohtupraktikast.

68 Peab lisama, et HE taotleb mahaarvamist käibemaksu osas, mis vastab asja osale, mida ta ainuisikuliselt kutsetegevuse otstarbel kasutab ja mida ta on otsustanud käsitleda ettevõtte varana.

69 Põhikohtuasjas esinevatel asjaoludel ei anna kontor mahaarvamise õigust ühelegi teisele tehingu sooritanud isikule peale HE, mistõttu puudub käesolevas asjas igasugune pettuse või kuritarvituse oht.

70 HE taotlus kontoriga seotud kogu käibemaksu mahaarvamiseks on neil tingimustel kooskõlas mahaarvamiste korraga, mille eesmärk on leevendada ettevõtja poolt kogu tema majandustegevuse raames tasumisele kuuluva või tasutud käibemaksu koormat. Ühine käibemaksusüsteem tagab seega neutraalsuse kõikide majandustegevuste maksukoormuse osas, sõltumata nende eesmärkidest või tulemustest, tingimusel et nad ise on põhimõtteliselt käibemaksuga maksustatud (vt eelkõige eespool viidatud kohtuotsus Zita Modes, punkt 38).

71 Sellest järeldub, et sellisel ettevõtjal nagu HE, kes liitis kontorina kasutatud toa oma ettevõtte varade hulka, peab olema õigus maha arvata kogu käibemaks, mis tasuti otseselt hoone selle osa hinna moodustavate erinevate kulude maksmisel. Juhul kui ta saaks maha arvata üksnes osa käibemaksust, mida ta selle terves ulatuses maksustatavate tehingute tegemisel kasutatud toa eest tasus — osa, mis määratleti temale terves hoones kuuluva mõttelise osa kaudu —, ei võetaks nimetatud ettevõtjalt neutraalsuse põhimõtte nõudeid rikkudes koormust kogu maksu osas, mis on seotud asjaga, mida ta kasutab oma majandustegevuse otstarbel.

72 Eelnev tõlgendus on samuti kooskõlas võrdse kohtlemise põhimõttega, mis kujutab endast neutraalsuse põhimõtte olulist osa.

73 Seega tuleb kahte maksukohustuslast, kes on objektiivselt sarnases olukorras seeläbi, et kumbki neist kasutab ainuisikuliselt protsentuaalselt võrdset osa hoonest kontorina, mis on liidetud tema ettevõttega, kohelda võrdselt, kuna neil mõlemal on õigus maha arvata sama sisendkäibemaksu summa. Seevastu on arvesse võetud nende olukorda — üks on hoone ainuomanik, sellal kui teine valdab üksnes mõttelist osa — iseloomustavat erinevust seoses asjaoluga, et esimesel neist on võimalus maha arvata kogu sisendkäibemaks, kui ta otsustab erineva kasutusega hoone täielikult oma ettevõttega liita, sellal kui teine ei saa kunagi maha arvata käibemaksusummat, mis on suurem tema poolt tegelikult tasutust, see tähendab tema kaasomandi mõttelisele osale vastav summa (käesolevas asjas 25%).

74 Eelnevat silmas pidades tuleb kolmandale küsimusele vastata, et juhul, kui abielu tõttu ühenduses olevad kaks abikaasat omandavad kapitalikauba, mille ühte osa kasutab oma kutsetegevuses ainuisikuliselt üks kaasomanikust abikaasa, on sellel abikaasal õigus maha arvata tema poolt ettevõtluse raames kasutatava asja osale vastav sisendkäibemaks kogu sisendkäibemaksust niivõrd, kuivõrd mahaarvatav summa ei ületa maksukohustuslase kaasomandi mõttelise osa piire.

Neljas küsimus

75 Sellega küsimusega soovitakse põhimõtteliselt teha kindlaks, kas kuuenda direktiivi artikli 18 lõike 1 punkt a ja artikli 22 lõige 3 nõuavad, et mahaarvamise õiguse kasutamiseks sellistel tingimustel nagu põhikohtuasjas peab arve olema koostatud maksukohustuslase nimele, tuues ühtlasi välja tema kaasomandi mõttelisele osale vastavad hinna ja käibemaksu osad, või on selleks piisav kaasomanikest abikaasadele ühiselt väljastatud arve, ilma et sellist osade jaotust oleks märgitud.

76 Selles suhtes tuleneb eelkõige nii kuuenda direktiivi esialgse kui ka direktiiviga 91/680 muudetud redaktsiooni artikli 22 lõike 3 punktist b, et mahaarvamise õiguse kasutamiseks peab arvel olema selgelt märgitud hind ilma maksuta ning kõnealune maks iga maksumäära järgi ning samuti võimalik maksuvabastus.

77 Sellest johtub, et kuues direktiiv ei sätesta peale nende miinimumnõuete mingeid muid kohustuslikke märkeid, nagu on toodud neljandas eelotsuse küsimuses.

78 Vastavalt kuuenda direktiivi artikli 22 lõike 3 punktile c on liikmesriikidel võimalus sätestada kriteeriumid, mille alusel määratakse kindlaks, kas dokumenti saab arvena käsitada, ja sama artikli lõike 8 kohaselt võivad liikmesriigid kehtestada muid kohustusi, mida nad peavad vajalikuks maksu nõuetekohaseks kohaldamiseks ja kogumiseks ning pettuse vältimiseks.

79 Saksamaa Liitvabariik on seda viimast võimalust kasutanud. Samuti näeb UStG selles liikmesriigis ette, et arve peab sisaldama eelkõige arvesaaja nime ja aadressi, tarnitud kaupade kogust ja tavapärast kaubanduslikku otstarvet või osutatud teenuste olemust ja ulatust, samuti tehingu maksumust.

80 Vaatamata sellele, ja nagu ka komisjon meenutas, tuleneb väljakujunenud kohtupraktikast, et mahaarvamise õiguse kasutamiseks arvele muude kui kuuenda direktiivi artikli 22 lõike 3 punktis b sätestatud märgete nõudmist tuleb piirata sellega, mis on vajalik, et tagada käibemaksu kogumist ja selle kontrollimist maksuameti poolt. Lisaks sellele ei tohi sellised märked oma arvukuse või tehnilisusega muuta mahaarvamise õigust praktiliselt võimatuks või ülemäära raskeks (14. juuli 1988. aasta otsus liidetud kohtuasjades 123/87 ja 330/87: Jeunehomme ja EGI, EKL 1988, lk 4517, punkt 17). Samuti ei tohi meetmed, mida liikmesriigid maksu täpse kogumise ja pettuse vältimise tagamiseks sama direktiivi artikli 22 lõike 8 kohaselt võtta võivad, minna kaugemale sellest, mis on vajalik selliste eesmärkide saavutamiseks. Seega ei tohi nende meetmete kasutamine seada kahtluse alla käibemaksu neutraalsust, mis on vastava valdkonna ühenduse õigusnormidega kehtestatud ühise käibemaksusüsteemi aluspõhimõte (21. märtsi 2000. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-110/98–C-147/98: Gabalfrisa jt, EKL 2000, lk I-1577, punkt 52, ja 19. septembri 2000. aasta otsus kohtuasjas C-454/98: Schmeink & Cofreth ja Strobel, EKL 2000, lk I-6973, punkt 59).

81 Sellises olukorras, nagu esineb põhikohtuasjas, puudub pettuse või kuritarvituse oht, kuna see olukord puudutab väga erilist liiki ühendust, see tähendab kaasomandit kahe abikaasa vahel, millel puudub maksukohustuslase staatus ja mille raames ainult üks abikaasadest teostab majandustegevust, mistõttu on välistatud, et maksukohustuslaseks mitteolev abikaasa või ühendus võiksid arveid, mis on väljastatud mõlema abikaasa nimele ühiselt ja ilma kummagi abikaasa kaasomandi mõttelisele osale vastavaid hinna ja käibemaksu osasid märkimata, kasutada selleks, et sama käibemaksu summat uuesti maha arvata.

82 Neil asjaoludel on proportsionaalsuse põhimõttega vastuolus keelata maksukohustuslasest abikaasal kasutada mahaarvamise õigust üksnes sel põhjendusel, et arved ei sisaldanud kehtiva siseriikliku õigusega ette nähtud märkeid.

83 Järelikult tuleb neljandale küsimusele vastata, et kuuenda direktiivi artikli 18 lõike 1 punkt a ja artikli 22 lõige 3 ei nõua, et mahaarvamise õiguse kasutamiseks sellises olukorras nagu põhikohtuasjas peab maksukohustuslasel olema arve, mis on väljastatud tema nimele ja millelt nähtuvad tema kaasomandi mõttelisele osale vastavad hinna ja käibemaksu osad. Selleks piisab arvest, mis on koostatud mõlemale kaasomanikest abikaasale ühiselt ja millel ei ole sellist osade jaotust märgitud.

Kohtukulud

84 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus poolelioleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse siseriiklik kohus. Euroopa Kohtule märkuste esitamisega seotud kohtukulusid, v.a poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (teine koda) otsustab:

Nõukogu 17. mai 1977. aasta direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta — ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas, nii selle algses redaktsioonis kui ka selles, mis tuleneb nõukogu 16. detsembri 1991. aasta direktiivist 91/680/EMÜ, millega täiendatakse maksupiiride kaotamise eesmärgil ühist käibemaksusüsteemi ning muudetakse direktiivi 77/388, tuleb tõlgendada järgmiselt:

— **isik, kes omandab või laseb ehitada elamu, et seal koos oma perega elada, tegutseb maksukohustuslasena ja omab seega kuuenda direktiivi 77/388 artikli 17 kohast mahaarvamise õigust, kui ta kasutab selle hoone ühte tuba kontorina, selleks et teostada, olgugi et teisejärgulisena, majandustegevust sama direktiivi artiklite 2 ja 4 tähenduses, ning kui ta määrab selle hoone osa oma ettevõtte varade koosseisu;**

— **juhul, kui abielust tulenev kaasomanike ühendus, millel puudub õigusvõime ja mis ei teosta ise majandustegevust kuuenda direktiivi 77/388 tähenduses, esitab tellimuse kapitalikaubale, tuleb nimetatud ühendust moodustavaid kaasomanikke selle direktiivi kohaldamiseks mõista tehingust kasu saavate isikutena;**

— **juhul, kui abielu tõttu ühenduses olevad kaks abikaasat omandavad kapitalikauba, mille ühte osa kasutab oma kutsetegevuses ainuisikuliselt üks kaasomanikust abikaasa, on sellel abikaasal õigus maha arvata tema poolt ettevõtluse raames kasutatava asja osale vastav sisendkäibemaks kogu sisendkäibemaksust niivõrd, kuivõrd mahaarvatav summa ei ületa maksukohustuslase kaasomandi mõttelise osa piire;**

— **kuuenda direktiivi 77/388 artikli 18 lõike 1 punkt a ja artikli 22 lõige 3 ei nõua, et mahaarvamise õiguse kasutamiseks sellises olukorras nagu põhikohtuasjas peab maksukohustuslasel olema arve, mis on väljastatud tema nimele ja millelt nähtuvad tema kaasomandi mõttelisele osale vastavad hinna ja käibemaksu osad. Selleks piisab arvest, mis on koostatud mõlemale kaasomanikest abikaasale ühiselt ja millel ei ole sellist osade jaotust märgitud.**

Allkirjad