Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (teine koda)

26. jaanuar 2012 *

„Maksustamine — Käibemaks — Direktiiv 2006/112/EÜ — Artikli 90 lõige 1 — Hinna alandamine pärast tehingu tegemist — Siseriiklikud õigusnormid, millega on maksubaasi vähendamine seatud sõltuvusse asjaolust, et tarnijal või teenuse osutajal on soetaja või teenuse saaja poolt väljastatud kinnitus korrigeeritud arve kättesaamise kohta — Käibemaksu neutraalsuse põhimõte — Proportsionaalsuse põhimõte”

Kohtuasjas C-588/10,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Naczelny Sąd Administracyjny (Poola) 16. septembri 2010. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 14. detsembril 2010, menetluses

Minister Finansów

versus

Kraft Foods Polska SA,

EUROOPA KOHUS (teine koda),

koosseisus: koja esimees J. N. Cunha Rodrigues, kohtunikud U. Lõhmus, A. Rosas, A. Ó Caoimh ja A. Arabadjiev (ettekandja),

kohtujurist: J. Kokott,

kohtusekretär: K. Sztranc-Sławiczek,

arvestades kirjalikus menetluses ja 15. novembri 2011. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

— Minister Finansów, esindaja: õigusnõunik J. Kwaśnicki,

— Kraft Foods Polska SA, esindajad: maksukonsultant P. Żurowski ja *adwokat* A. Smolińska-Wiśnioch,

— Poola valitsus, esindajad: A. Kraińska, A. Kramarczyk ning M. Szpunar,

— Portugali valitsus, esindaja: L. Inez Fernandes,

— Euroopa Komisjon, esindajad: K. Herrmann ja L. Lozano Palacios,

* Kohtumenetluse keel: poola.

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

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlus puudutab küsimust, kuidas tõlgendada nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, (ELT L 347, lk 1; edaspidi „käibemaksudirektiiv") artikli 90 lõiget 1 ning käibemaksu neutraalsuse ja proportsionaalsuse põhimõtet.

2 Nimetatud taotlus esitati Minister Finansówi (Poola rahandusminister) ja Kraft Foods Polska SA (edaspidi „KFP") vahelises õigusvaidluses seoses KFP-le antud üksikjuhu tõlgendusega, milles siseriiklikke õigusnorme arvestades tuvastati, et õigusvastane on vähendada lepingupartnerile saadetud korrigeeritud arve alusel maksubaasi ning võlgnetava käibemaksu summat, kui käibemaksu deklaratsiooni esitamise päevaks ei olnud KFP saanud lepingupartnerilt kinnitust kõnealuse korrigeeritud arve kättesaamise kohta.

Õiguslik raamistik

Liidu õigusnormid

3 Käibemaksudirektiivi artikli 1 lõikes 2 on sätestatud, et „[ü]hise käibemaksusüsteemi põhimõtteks on kohaldada kaupade ja teenuste suhtes üldist tarbimismaksu, mis on täpselt võrdeline kaupade ja teenuste hinnaga, olenemata nende tehingute arvust, mis tehakse tootmise ja turustamise käigus enne maksustamisetappi".

4 Direktiivi artiklis 73 on märgitud, et „[a]rtiklites 74–77 nimetamata kaubatarnete ja teenuste osutamise puhul on maksustatavaks väärtuseks kõik tasuna käsitatav, mille tarnija või teenuse osutaja soetajalt, teenuse saajalt või kolmandalt isikult nimetatud tehingute eest on saanud või saab, kaasa arvatud nimetatud tehingute hinnaga otseselt seotud toetused".

5 Direktiivi artiklis 79 on sätestatud:

„Maksustatava väärtuse hulka ei arvata:

a) varase maksmise puhul tehtavaid hinnaalandusi;

b) soetajale või teenuse saajale võimaldatud hinnaalandusi ning maksevähendeid, mis saadi tehingu toimumise ajal;

c) summasid, mille maksukohustuslane saab soetajalt või teenuse saajalt tagasimaksena viimaste nimel ja arvel tehtud kulude katteks ning mis on tema raamatupidamisdokumentides kajastatud vahekontol.

Maksukohustuslane peab esitama tõendid esimese lõigu punktis c nimetatud kulude tegeliku summa kohta ega tohi maha arvata käibemaksu, mida oleks võinud nimetatud tehingutelt sisse nõuda."

6 Käibemaksudirektiivi artikli 90 lõikest 1 tuleneb, et „[t]ühistamise, taganemise, ülesütlemise või osalise või täieliku mittetasumise korral või juhul, kui hinda alandatakse pärast tarne toimumist, vähendatakse maksustatavat väärtust sellele vastavalt ning liikmesriikide poolt kindlaksmääratud tingimustel".

7 Selle direktiivi artiklis 273 on sätestatud:

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

Esimeses lõigus sisalduvat võimalust ei või kasutada selleks, et kehtestada täiendavaid arvetega seotud kohustusi lisaks 3. peatükis sätestatud kohustustele."

8 Käibemaksudirektiivi artikli 183 kohaselt:

„Kui kõnealusel maksustamisperioodil ületab lubatud mahaarvamise summa tasumisele kuuluva käibemaksu summa, võivad liikmesriigid teha tagastuse või vastavalt enda kindlaksmääratavatele tingimustele kanda ülejäägi üle järgmisesse perioodi.

Liikmesriigid võivad siiski tagastusest või ülekandmisest keelduda, kui ülejäägi summa on tühine."

Siseriiklik õigus

9 11. märtsi 2004. aasta käibemaksuseaduse (ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; *Dziennik Ustaw*, edaspidi „*Dz. U.*", nr 54, punkt 535; edaspidi „käibemaksuseadus") artikli 29 lõigetes 4a–4c on sätestatud:

„4a. Ettenähtud juhtudel võib maksukohustuslane vähendada arvel toodud maksubaasi tingimusel, et tal on enne käibemaksudeklaratsiooni esitamise tähtaja möödumist selle maksustamisperioodi eest, mil soetaja või teenuse saaja sai [korrigeeritud] arve, soetaja või teenuse saaja poolt väljastatud kinnitus selle arve kättesaamise kohta. Kui soetaja või teenuse saaja sai arve pärast maksustamisperioodi eest maksudeklaratsiooni esitamise tähtaja möödumist, on maksukohustuslasel õigus võtta [korrigeeritud] arvet arvesse sel maksustamisperioodil, mil ta soetaja või teenuse saaja kättesaamiskinnituse sai.

4b. Tingimus, et maksukohustuslasel peab olema soetaja või teenuse saaja poolt väljastatud kinnitus arve kättesaamise kohta, ei kehti:

1) kaupade ekspordi, kaupade ühendusesisese tarnimise ja selliste kaupade tarnimise puhul, mille maksustamise koht asub väljaspool riigi territooriumi;

2) selliste soetajate puhul, kelle jaoks on müük lõpule jõudnud, nimelt kellele müüakse elektri- või soojusenergiat, maagaasi, telekommunikatsiooni- ja raadiosideteenuseid ning käesoleva seaduse lisa 3 punktides 138 ja 153 nimetatud teenuseid.

4c. Lõige 4a kehtib samuti juhul, kui arvel tuvastatakse maksusummat puudutav viga ning korrigeeritakse arvet, millel oli näidatud võlgnetavast maksusummast suurem summa."

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

10 KFP tegutseb toiduainete tootmise ja turustamise valdkonnas. Nende toodete müügi käigus paljudele lepingupartneritele väljastab ta märkimisväärsel hulgal arveid ja korrigeeritud arveid, kusjuures viimaseid esitatakse nimelt hinnaalanduste võimaldamisel, kaupade tagastamisel ning vigade puhul.

11 Sageli saab KFP ostjalt kinnituse korrigeeritud arve kättesaamise kohta vaid märkimisväärse hilinemisega või ei saa seda üldse. Selliste kättesaamiskinnituste saamine nõuab sageli meeldetuletuste saatmist ja kirjade vahetamist ning viitab kohustusele seada sisse nimetatud kättesaamiskinnituste saabumise kontrollimine.

12 Leides, et tal on õigus vähendada maksubaasi ja tasumisele kuuluvat käibemaksu korrigeeritud arve alusel, mida võetakse arvesse käibemaksudeklaratsioonis perioodi osas, mil nimetatud arve esitati, isegi juhul, kui ta ei ole selle deklaratsiooni esitamise päevaks saanud kinnitust korrigeeritud arve kättesaamise kohta, saatis Minister Finansówile taotluse kinnitada tema tõlgendust käibemaksuseaduse artikli 29 kohta.

13 Minister Finansów leidis 10. aprilli 2009. aasta üksikjuhu tõlgenduses, et selle seaduse artikli 29 lõikest 4a ilmneb sõna-sõnalt, et müüja poolt tasumisele kuuluva käibemaksu summa vähendamise tingimus on see, et müüjal on olemas ostjalt saadud kinnitus korrigeeritud arve kättesaamise kohta, kusjuures täiesti ebaoluline on see, et KFP-l võisid kättesaamiskinnituse saamisel esineda praktilised raskused.

14 Pärast seda, kui halduskaebus jäeti rahuldamata, esitas KFP apellatsioonkaebuse Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawiele (Varssavi teise astme halduskohus), leides, et rikutud on esiteks käibemaksuseaduse artikli 29 lõikeid 4a ja 4c koostoimes käibemaksudirektiivi artiklitega 73 ja 79, mis on tingitud käibemaksu neutraalsuse põhimõtte rikkumisest, teiseks proportsionaalsuse põhimõtet, kolmandaks liidu õiguse ülimuslikkuse põhimõtet ning neljandaks menetlusnorme, kuna ei ole nimelt kohaldatud Euroopa Kohtu praktikat.

15 Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie leidis esiteks, et käibemaksuseaduse artikli 29 lõikega 4a pannakse maksukohustuslasele, kes soovib maksubaasi vähendada, kohustus saada tõend selle kohta, et soetajale või teenuse saajale on väljastatud korrigeeritud arve.

16 Teiseks tõdes see kohus, et nimetatud artikli 29 lõige 4a on vastuolus liidu õigusega, kuna käibemaksudirektiivi artiklites 73–92 ei ole ette nähtud kohustust omada kinnitust korrigeeritud arve kättesaamise kohta ning siseriikliku seadusandja poolt sellise kohustuse kehtestamine on vastuolus käibemaksu neutraalsuse ja proportsionaalsuse põhimõttega. Kõnealuse siseriikliku õigusnormi tulemusel ei võeta arvesse tegelikku vähendatud maksubaasi ning sellega nähakse ette formaalsed nõuded, mis läksid kaugemale sellest, mis on vajalik võimaliku kuritarvitamise kontrollimiseks.

17 Minister Finansów esitas nimetatud kohtuotsuse peale eelotsusetaotluse esitanud kohtule kassatsioonkaebuse. Ta leiab, et nõudes kinnitust korrigeeritud arve kättesaamise kohta, kasutas riigi seadusandja siiski võimalust, mis on talle käibemaksudirektiivis antud maksubaasi vähendamise õiguse teostamise vormide ja meetodite valiku osas. Selle nõude eesmärk on tagada tehingute nõuetekohasus ning see ei riku käibemaksu neutraalsuse ega proportsionaalsuse põhimõtet.

18 Neil asjaoludel otsustas Naczelny Sąd Administracyjny menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas niisugune tingimus, nagu on ette nähtud [käibemaksuseaduse] artikli 29 lõikes 4a ning mille kohaselt on arvel märgitud maksubaasi vähendamise õigus seatud sõltuvusse sellest, et maksukohustuslasel on enne maksudeklaratsiooni esitamise tähtaja möödumist selle maksustamisperioodi eest, mille jooksul soetaja või teenuse saaja sai kätte [korrigeeritud] arve, soetaja või teenuse saaja poolt väljastatud kinnitus selle arve kättesaamise kohta, võib kuuluda tingimuse mõiste alla [käibemaksu]direktiivi artikli 90 lõike 1 tähenduses, milles on sätestatud, et juhul, kui hinda alandatakse pärast tarne toimumist, vähendatakse maksustatavat väärtust sellele vastavalt ning liikmesriikide poolt kindlaksmääratud tingimustel, ning kas selline tingimus ei riku ka käibemaksu neutraalsuse ja proportsionaalsuse põhimõtet?”

Eelotsuse küsimus

19 Oma küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas selline nõue, mille kohaselt on esialgu arvelt nähtuva maksubaasi vähendamine seatud sõltuvusse asjaolust, et maksukohustuslasel on soetaja või teenuse saaja poolt väljastatud kinnitus korrigeeritud arve kättesaamise kohta, kuulub tingimuse mõiste alla käibemaksudirektiivi artikli 90 lõike 1 tähenduses, ning kas selline nõue on vastuolus käibemaksu neutraalsuse ja proportsionaalsuse põhimõttega.

20 Mis puudutab küsimust, kas põhikohtuasjas kõne all olev nõue kuulub tingimuse mõiste alla käibemaksudirektiivi artikli 90 lõike 1 tähenduses, siis tuleb meenutada, et käibemaksudirektiivi artikli 1 lõikest 2 ning artiklist 73 ilmneb, et ühise käibemaksusüsteemi põhimõte on kohaldada kaupade ja teenuste suhtes üldist tarbimismaksu, mis on täpselt võrdeline nende hinnaga, ning et maksustatavaks väärtuseks on kõik tasuna käsitatav, mille tarnija või teenuse osutaja soetajalt, teenuse saajalt või kolmandalt isikult nimetatud tehingute eest on saanud või saab.

21 Iseäranis juhul, kui hinda alandatakse pärast tarne toimumist, vähendatakse käibemaksudirektiivi artikli 90 lõike 1 kohaselt „maksustatavat väärtust sellele vastavalt ning liikmesriikide poolt kindlaksmääratud tingimustel".

22 Lisaks on selle direktiivi artiklis 273 sätestatud, et liikmesriigid võivad kehtestada käibemaksu nõuetekohaseks kogumiseks ning maksudest kõrvalehoidumise ärahoidmiseks vajalikuks peetavaid kohustusi, tingimusel et järgitakse maksukohustuslaste riigisiseste ja liikmesriikidevaheliste tehingute võrdse kohtlemise põhimõtet, et sellised kohustused ei too liikmesriikidevahelises kaubanduses kaasa formaalsusi piiriületamisel ning et seda võimalust ei kasutataks selleks, et kehtestada täiendavaid arvetega seotud kohustusi lisaks nimetatud direktiivi 3. peatükis sätestatud kohustustele.

23 Arvestades asjaolu, et väljaspool käibemaksudirektiivi artikli 90 lõikes 1 ning artiklis 273 sätestatud piire ei ole nendes sätetes täpsustatud tingimusi ega kohustusi, mida liikmesriigid võivad ette näha, siis tuleb tõdeda, et nende sätetega antakse liikmesriikidele kaalutlusruum eeskätt seoses formaalsustega, mida peavad nende riikide maksuhalduri juures täitma maksukohustuslased, et juhul, kui hinda alandatakse pärast tarne toimumist, vähendada maksubaasi väärtust sellele vastavalt.

24 Käesoleval juhul puudub vaidlus selles, et juhul, kui hinda alandatakse pärast tarne toimumist, on põhikohtuasjas kõne all olevate Poola õigusnormide kohaselt seatud maksubaasi sellele vastav vähendamine sõltuvusse asjaolust, et maksukohustuslasel on soetaja või teenuse saaja poolt väljastatud kinnitus korrigeeritud arve kättesaamise kohta, ning et selle nõude eesmärk on tagada käibemaksu täpne kogumine ning vältida pettusi, nagu seda väitis eeskätt Poola valitsus.

25 Selline nõue puudutab samal ajal nii käibemaksudirektiivi artikli 90 lõikes 1 toodud tingimuse mõistet kui selle direktiivi artiklis 273 toodud tingimuse mõistet.

26 Mis puudutab küsimust, kas käibemaksu neutraalsuse ja proportsionaalsuse põhimõttega on selline nõue vastuolus, siis on kohane meenutada, et käibemaksudirektiivi artikli 90 lõikega 1 pannakse liikmesriikidele kohustus vähendada maksubaasi ning järelikult maksukohustuslase poolt tasumisele kuuluvat käibemaksusummat iga kord, kui pärast tehingu sooritamist jääb maksukohustuslasel saamata osa tasust või kogu tasu (vt 3. juuli 1997. aasta otsus kohtuasjas C-330/95: Goldsmiths, EKL 1997, lk I-3801, punkt 16).

27 See säte on käibemaksudirektiivi aluspõhimõtte väljendus, mille kohaselt koosneb maksubaas tegelikult saadud tasust ning millest tuleneb, et maksuhaldur ei saa käibemaksuna koguda suuremat summat, kui maksukohustuslane sai (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Goldsmiths, punkt 15).

28 Samuti ilmneb kohtupraktikast, et meetmed, millega hoitakse ära maksudest kõrvalehoidumist või maksustamise vältimist, võivad üldjuhul kalduda käibemaksu maksubaasi järgimisest kõrvale üksnes piirides, mis on rangelt vajalik selle konkreetse eesmärgi saavutamiseks. Need meetmed peavad võimalikult vähe mõjutama käibemaksudirektiivis sätestatud eesmärke ja põhimõtteid ning seega ei tohi nende meetmete kasutamine seada kahtluse alla käibemaksu neutraalsust, mis on vastava valdkonna liidu õigusnormidega kehtestatud ühise käibemaksusüsteemi aluspõhimõte (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Goldsmiths, punkt 21; 18. juuni 2009. aasta otsus kohtuasjas C-566/07: Stadeco, EKL 2009, lk I-5295, punkt 39 ja seal viidatud kohtupraktika, ning 27. jaanuari 2011. aasta otsus kohtuasjas C-489/09: Vandoorne, EKL 2011, lk I-225, punkt 27).

29 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 ekslikult arvele märgitud maksu (eespool viidatud kohtuotsus Stadeco, punkt 40 ja seal viidatud kohtupraktika).

30 Seoses käibemaksudirektiivi artiklis 183 ette nähtud võimalusega kanda käibemaksu ülejääk üle järgmisesse perioodi või see tagastada on Euroopa Kohus lisaks täpsustanud, et tingimused, mille liikmesriigid on selleks kindlaks määranud, ei või piirata neutraalse maksustamise põhimõtet ega panna maksukohustuslasele tervenisti või osaliselt selle maksu tasumise koormust (28. juuli 2011. aasta otsus kohtuasjas C-274/10: komisjon *vs*. Ungari, EKL 2011, lk I-7289, punkt 45).

31 Euroopa Kohus rõhutas, et sellised tingimused peavad võimaldama maksukohustuslasel saada kohastel tingimustel kõnealusest käibemaksu enammaksest tuleneva saadaoleva summa täies ulatuses tagasi, mis tähendab, et tagasimakse tuleb sooritada mõistliku aja jooksul (eespool viidatud kohtuotsus komisjon *vs*. Ungari, punkt 45).

32 Käesoleval juhul tuleb tõdeda, et tarnijal või teenuse osutajal olev soetaja või teenuse saaja poolt väljastatud kinnitus korrigeeritud arve kättesaamise kohta tõendab, et viimane on teadlik asjaolust, et ta peab käibemaksu mahaarvamise summa, millele tal võib õigus olla, arvutama korrigeeritud arve alusel.

33 Kõnealune nõue aitab üldjuhul nii tagada käibemaksu nõuetekohast kogumist ning maksudest kõrvalehoidumise välistamist kui ka kõrvaldada maksutulude saamata jäämise ohtu. Seega võib Poola Vabariik õigesti väita, et see nõue järgib käibemaksudirektiivi artikli 90 lõikes 1 ja artiklis 273 sätestatud õiguspäraseid eesmärke.

34 Poola Vabariik märkis Euroopa Kohtus, et põhikohtuasjas vaadeldav nõue on esiteks kohaldatav vaid riigisisestele tehingutele ning teiseks ei kaasne sellega mingit vorminõuet ja seega võib see nõue olla täidetud iga kohase meetmega. Seda nõuet võib lugeda niisuguseks, et see ei ole üldjuhul ülemäära koormav maksukohustuslase, tarnija või teenuse osutaja jaoks.

35 Siiski väitis KFP kohtuistungil, et praktikas aktsepteerib maksuhaldur üksnes kättesaamiskinnituse erivormi, nimelt korrigeeritud arve koopiat, millele on soetaja või teenuse saaja pannud pitseri.

36 Eelotsusetaotluse esitanud kohtul tuleb kontrollida, millised on need kättesaamiskinnituse vormid, mida maksuhaldur tõendina põhikohtuasjas kõnealuse nõude täitmise kohta aktsepteerib.

37 Lisaks, kuna kõnealuse kättesaamiskinnituse omamine võimaldab tarnijal või teenuse osutajal arvutada tasumisele kuuluvat käibemaksu parandatud arvel toodud summade alusel või täielikult tagasi nõuda maksuhaldurile üle kantud enammakstud käibemaksu, ei sea see nõue üldjuhul kahtluse alla käibemaksu neutraalsust.

38 Kuna kättesaamiskinnituse omamine on siseriiklikus õiguses *sine qua non* tingimus korrigeeritud arvel toodud summade alusel tasumisele kuuluva käibemaksu arvutamisel või ülekantud enammakstud käibemaksu tagasinõudmisel, tuleb siiski tõdeda, et arvestades käesoleva kohtuotsuse punktides 29–31 meenutatud kohtupraktikat, riivatakse käibemaksu neutraalsust, kui tarnijal või teenuse osutajal on võimatu või ülemäära keeruline mõistliku aja jooksul sellist kättesaamiskinnitust saada.

39 Ilma et talle selles osas oleks esitatud vastuväiteid, täpsustas KFP selles osas, et Poola õiguses ei ole kaupade soetaja või teenuse saaja jaoks ette nähtud ühtegi õiguslikult koormavat kohustust anda kinnitus korrigeeritud arve kättesaamise kohta, mida peab eelotsusetaotluse esitanud kohus kontrollima.

40 Kui esialgse arve alusel maksuhaldurile üle kantud enammakstud käibemaksu mõistliku tähtaja jooksul tarnija või teenuse osutaja poolt tagasinõudmine muutub võimatuks või ülemäära keeruliseks põhikohtuasjas kõne all oleva tingimuse tõttu, on käibemaksu neutraalsuse ja proportsionaalsuse põhimõtte kohaselt nõutav, et asjaomane liikmesriik võimaldaks maksukohustuslasel siseriiklikule maksuhaldurile muude meetmete abil tõendada, et esiteks näitas ta üles vajalikku hoolsust asjaomase juhtumi asjaoludel, et tagada, et soetaja või teenusesaaja on saanud korrigeeritud arve ning et ta on sellest teadlik, ning et teiseks sooritati kõnealune tehing tõepoolest kooskõlas sellel korrigeeritud arvel toodud tingimustega.

41 Selles osas võivad olla sobilikud korrigeeritud arve koopiad ja soetajale või teenuse saajale esitatud meeldetuletus kättesaamiskinnituse saatmise kohta, samuti – nagu väitis KFP kohtuistungil, ilma et talle selles osas oleks esitatud vastuväiteid – maksedokumendid või raamatupidamisdokumentide esitamine, mis võimaldab tuvastada maksukohustuslasele kõnealuse tehingu raames soetaja või teenuse saaja poolt tegelikult tasutud summa.

42 Eelnevaid kaalutlusi kogumis arvesse võttes tuleb esitatud küsimusele vastata, et:

— selline nõue, mille kohaselt on esialgu arvelt nähtuva maksubaasi vähendamine seatud sõltuvusse asjaolust, et maksukohustuslasel on soetaja või teenuse saaja poolt väljastatud kinnitus korrigeeritud arve kättesaamise kohta, kuulub tingimuse mõiste alla käibemaksudirektiivi artikli 90 lõike 1 tähenduses;

— selline nõue ei ole üldjuhul vastuolus käibemaksu neutraalsuse ja proportsionaalsuse põhimõttega. Kui tarnijast või teenuse osutajast maksukohustuslase jaoks osutub võimatuks või ülemäära keeruliseks mõistliku aja jooksul saada sellist kättesaamiskinnitust, ei saa tal siiski olla keelatud siseriiklikule maksuhaldurile muude meetmete abil tõendada, et esiteks näitas ta üles vajalikku hoolsust asjaomase juhtumi asjaoludel, et tagada, et soetaja või teenuse saaja on saanud korrigeeritud arve ning et ta on sellest teadlik, ning et teiseks sooritati kõnealune tehing tõepoolest kooskõlas sellel korrigeeritud arvel toodud tingimustega.

Kohtukulud

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

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (teine koda) otsustab:

Selline nõue, mille kohaselt on esialgu arvelt nähtuva maksubaasi vähendamine seatud sõltuvusse asjaolust, et maksukohustuslasel on soetaja või teenuse saaja poolt väljastatud kinnitus korrigeeritud arve kättesaamise kohta, kuulub tingimuse mõiste alla nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ (mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi) artikli 90 lõike 1 tähenduses.

Selline nõue ei ole üldjuhul vastuolus käibemaksu neutraalsuse ja proportsionaalsuse põhimõttega. Kui tarnijast või teenuse osutajast maksukohustuslase jaoks osutub võimatuks või ülemäära keeruliseks mõistliku aja jooksul saada sellist kättesaamiskinnitust, ei saa tal siiski olla keelatud siseriiklikule maksuhaldurile muude meetmete abil tõendada, et esiteks näitas ta üles vajalikku hoolsust asjaomase juhtumi asjaoludel, et tagada, et soetaja või teenusesaaja on saanud korrigeeritud arve ning et ta on sellest teadlik, ning et teiseks sooritati kõnealune tehing tõepoolest kooskõlas sellel korrigeeritud arvel toodud tingimustega.

Allkirjad