Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (kaheksas koda)

9. juuli 2020*

Eelotsusetaotlus – Käibemaks – Direktiiv 2006/112/EÜ – Mahaarvamise korrigeerimine – Mahaarvamisõiguse muutumine – Ühtaegu nii maksustatavate kui ka maksust vabastatud tehingute tarbeks kasutatav kapitalikaup – Sellise tegevuse lõpetamine, mille puhul võib käibemaksu maha arvata – Kasutamine kasutusaja lõpuni üksnes maksust vabastatud tehingute tarbeks

Kohtuasjas C-374/19,

mille ese on Bundesfinanzhofi (Saksamaa Liitvabariigi kõrgeim maksukohus) 27. märtsi 2019. aasta otsusega ELTL artikli 267 alusel esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 13. mail 2019, menetluses

HF

versus

Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler,

EUROOPA KOHUS (kaheksas koda),

koosseisus: koja president L. S. Rossi, kolmanda koja president A. Prechal (ettekandja) ja kohtunik N. Wahl,

kohtujurist: G. Hogan,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

– HF, esindaja: *Steuerberater* M. S. Thum,

– Saksamaa valitsus, esindajad: J. Möller ja S. Eisenberg,

– Euroopa Komisjon, esindajad: L. Lozano Palacios, J. Jokubauskaitė ja R. Pethke,

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

on teinud järgmise

* Kohtumenetluse keel: saksa.

otsuse

1 Eelotsusetaotlus puudutab nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT 2006, L 347, lk 1; edaspidi „käibemaksudirektiiv“), artiklite 185 ja 187 tõlgendamist.

2 Taotlus on esitatud HFi ja Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweileri (Bad Neuenahr-Ahrweileri maksukeskus, Saksamaa) (edaspidi „maksuhaldur“) vahelises kohtuvaidluses selle käibemaksu mahaarvamise korrigeerimise üle, mille ta oli tasunud kohviku juurdeehitamiselt sellise hooldekodu külge, mille tegevus on käibemaksust vabastatud.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

3 Käibemaksudirektiivi artiklis 167 on sätestatud, et mahaarvamisõigus tekib mahaarvatava maksu sissenõutavaks muutumise ajal.

4 Direktiivi artiklis 168 on sätestatud:

„Kui kaupu ja teenuseid kasutatakse maksukohustuslase maksustatavate tehingute tarbeks, on maksukohustuslasel õigus selles liikmesriigis, kus ta neid tehinguid teeb, käibemaksust, mida ta on kohustatud tasuma, maha arvata:

a) käibemaks, mis kuulub tasumisele või on tasutud selle liikmesriigi territooriumil kaupade või teenuste eest, mille talle on tarninud või osutanud või tarnib või osutab mõni teine maksukohustuslane;

[…]“.

5 Direktiivi artikkel 184 on sõnastatud järgmiselt:

„Esialgset mahaarvamist korrigeeritakse, kui see oli suurem või väiksem kui maksukohustuslasele lubatud.“

6 Sama direktiivi artikli 185 kohaselt:

„1. Mahaarvamist korrigeeritakse eelkõige, kui pärast käibedeklaratsiooni tegemist muutuvad mahaarvatava summa kindlaksmääramisel kasutatud tegurid, eelkõige ostude tühistamise või hinnaalanduste saamise korral.

2. Erandina lõikest 1 ei tehta korrigeerimist tehingute puhul, mille eest on osaliselt või täielikult tasumata, vara nõuetekohaselt tõendatud või kinnitatud hävimise, kaotuse või varguse korral ega ka artiklis 16 nimetatud väikese väärtusega kinkide tegemise ja näidiste jagamise korral.

Liikmesriigid võivad siiski nõuda korrigeerimist tehingute puhul, mille eest on täielikult või osaliselt tasumata, ning varguse puhul.“

7 Käibemaksudirektiivi artikkel 187 näeb ette:

„1. Kapitalikaupade puhul jagatakse korrigeerimine viie aasta peale, kaasa arvatud aasta, mil kaubad soetati või toodeti.

Liikmesriigid võivad korrigeerimise aluseks võtta perioodi, mis hõlmab kaupade esmasele kasutuselevõtule järgnevad viis täisaastat.

Kapitalikaubana soetatud kinnisasja puhul võib korrigeerimisperioodi pikendada kahekümne aastani.

2. Iga-aastane korrigeerimine hõlmab üksnes üht viiendikku kaupadele kehtestatud maksust või pikema korrigeerimisperioodi korral sellele vastavat osa kapitalikaupadele kehtestatud käibemaksust.

Esimeses lõigus osutatud korrigeerimine tehakse, võttes aluseks järgmiste aastate muutused mahaarvamisõiguses võrreldes õigusega sellel aastal, mil kaubad omandati või toodeti või mil seda kasutati esimest korda.“

Saksa õigus

8 Käibemaksuseaduse (Umsatzsteuergesetz, edaspidi „UStG“) põhikohtuasjas kohaldatavas redaktsioonis on § 15a lõikes 1 ette nähtud:

„Kui esialgsete mahaarvatavate summade kindlaksmääramisel arvesse võetavaid tegureid muudetakse viie aasta jooksul pärast sellise kapitalikauba esmakordset kasutamist, mida on tehingute tarbeks kasutatud korduvalt, tuleb nendele muudatustele vastava iga kalendriaasta kohta teha tasaarvestus soetus- ja tootmiskuludelt võetava sisendkäibemaksu mahaarvamise korrigeerimise teel. Kinnisasjade ja nende oluliste osade puhul, sellise korrigeerimise korral, mille suhtes kohaldatakse kinnisasju puudutavaid tsiviilõiguse sätteid, samuti võõrale maale püstitatud ehitiste puhul asendatakse viieaastane tähtaeg kümneaastase tähtajaga.“

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimus

9 Põhikohtuasja kaebaja on hooldekodu pidava osaühingu ühendav ettevõtja, kelle asjaomased tehingud on käibemaksust vabastatud. See äriühing ehitas 2003. aastal hooldekodu külge kohviku, millel on külastajate jaoks sissepääs väljast ja kuhu hooldekodu elanikud pääsevad hooldekodu söögisaali kaudu.

10 Põhikohtuasja kaebaja deklareeris alguses, et ta kasutab kohvikut üksnes maksustatavateks tehinguteks, kuna kohvik on kavandatud väljastpoolt tulevatele külastajatele, mitte hooldekodu elanikele, kes peaksid jääma söögisaali. Kuigi maksuhaldur oli selle deklaratsiooniga 2006. aastal tehtud esimese kontrolli tulemusel sisuliselt nõus, pidas ta siiski ebatõenäoliseks, et ükski hooldekodu elanik ei käi selles kohvikus ega kasuta seda koos isikutega, kes tulid teda külastama. Põhikohtuasja pooled leppisid seega kokku, et 10% ulatuses tuleb möönda kõnealuse kohviku kasutamist tehingute tarbeks, mis on käibemaksust vabastatud. See tõi kaasa korrigeerimise UStG § 15a alusel mitme aasta osas alates 2003. aastast.

11 Teise kontrolli tulemusel tuvastas maksuhaldur, et põhikohtuasjas kõne all olev osaühing ei olnud aastatel 2009–2012 enam selles kohvikus müügitehinguid teinud, kusjuures ettevõte oli 2013. aasta veebruaris ka äriregistrist kustutatud. Selle asjaolu tuvastamise tõttu korrigeeris maksuhaldur mahaarvamist nende aastate osas UStG § 15a alusel uuesti, kuna kohvikut ei kasutatud enam üldse selliste tehingute tarbeks, mille puhul võib sisendkäibemaksu maha arvata.

12 Kui põhikohtuasja kaebaja vaie maksuhalduri otsuse peale, mis nõuab temalt teist korrigeerimist, jäeti rahuldamata, esitas ta pädevale Finanzgerichtile (maksukohus, Saksamaa) kaebuse, mille viimane jättis rahuldamata. See kohus tõi oma otsuses esile, et kohviku kavandatud kasutamine maksustatavate toitlustamistehingute tarbeks on lakanud. Kuna väljastpoolt tulevad külastajad neis ruumides ei käi, on

kasutussuhted iseenesest muutunud nii, et kohvikut kasutavad nüüd ainult hooldekodu elanikud, mistõttu on jäänud vaid kohviku kasutamine 100% ulatuses käibemaksust vabastatud tehingute tarbeks.

13 Põhikohtuasja kaebaja esitas selle kohtuotsuse peale kassatsioonkaebuse eelotsusetaotluse esitanud kohtule, väites, et kui kohvikut, mis kuulub ettevõtte vara hulka, ilma et seda oleks võimalik kasutada isiklikuks tarbeks, ei kasutata enam maksustatavatel eesmärkidel, ei kujuta see endast kohviku kasutusviisi muutumist, mis võiks viia korrigeerimiseni UStG § 15a alusel. Seda kasutamata jäämist tuleb mõista kui investeerimisvea tagajärge. Asjaolu, et maksuhaldur keeldus kohviku väärtuse osalisest amortiseerimisest, näitab, et aastatel 2009–2012 oli veel kavatsus seda kasutada. Kohviku sissepääs suleti üksnes ohutuse tõttu. Selle kasutamine hooldekodu elanike poolt ei ole suurenenud.

14 Eelotsusetaotluse esitanud kohus täpsustab, viidates eelkõige 28. veebruari 2018. aasta kohtuotsusele Imofloresmira – Investimentos Imobiliários (C-672/16, EU:C:2018:134), et maksu mahaarvamise õigus jääb alles isegi siis, kui maksukohustuslane ei saanud hiljem kaupa või teenust, mille puhul mahaarvamisõigus tekkis, tema tahtest sõltumatute asjaolude tõttu maksustatavate tehingute raames kasutada. Sellist olukorda, kus kaupu või teenuseid ei kasutata, hoolimata kavatsusest kasutada neid maksustatavatel eesmärkidel, võib võrdsustada olukorraga, kus kaupu või teenuseid ei kasutata ettevõtja tahtest sõltumatult.

15 Nimetatud kohus märgib, et kohviku käitamise lõpetamine on tingitud majandusliku tasuvuse puudumisest ja seega põhikohtuasja kaebaja ebaõnnestumisest, mis iseenesest ei kujuta endast nende asjaolude muutumist, mis andsid mahaarvamisõiguse käibemaksudirektiivi artikli 185 lõike 1 tähenduses, kuna kohviku kasutamine hooldekodu elanike poolt käibemaksust vabastatud tehingute tarbeks on jäänud muutumatuks. Nii on kohviku kasutamine käibemaksuga maksustatavateks tehinguteks täielikult lakanud, ilma et selle asemel oleks hooldekodu elanikud hakanud kohvikut rohkem kasutama. Kohviku kasutamata jäämise tõlgendamine selliselt, et nüüd on tegemist üksnes käibemaksust vabastatud tehingute tarbeks kasutamisega, võib tähendada õigusnormide rikkumist.

16 Neil asjaoludel otsustas Bundesfinanzhof (Saksamaa Liitvabariigi kõrgeim maksukohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas maksukohustuslane, kes toodab maksustatava tegevuse tarbeks kasutatava kapitalikauba, millega seoses tekib sisendkäibemaksu mahaarvamise õigus (käesolevas asjas kohviku pidamiseks ette nähtud hoone püstitamine), peab mahaarvamist [käibemaksudirektiivi] artikli 185 lõike 1 ja artikli 187 alusel korrigeerima, kui ta mahaarvamisõigust andva tegevuse (käesolevas asjas kohviku pidamine) lõpetab ja kapitalikaup jääb varem maksustatava tegevuse tarbeks kasutatud ulatuses kasutamata?“

Eelotsuse küsimuse analüüs

17 Eelotsusetaotluse esitanud kohus soovib oma küsimusega sisuliselt selgitust, kas käibemaksudirektiivi artikleid 184, 185 ja 187 tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus riigisisesed õigusnormid, mille kohaselt maksukohustuslane, kes on omandanud õiguse arvata proportsionaalselt maha käibemaks tema poolt käibemaksuvabalt peetava hooldekodu külge sellise kohviku juurdeehitamiselt, mis on mõeldud kasutamiseks nii maksustatavate kui ka maksust vabastatud tehingute tarbeks, on kohustatud korrigeerima käibemaksu esialgset mahaarvamist, kui ta on selles kohvikus maksustatavate tehingute tegemise täielikult lõpetanud.

18 Selles osas tuleb märkida, et mahaarvamise süsteemi mõte on vabastada ettevõtja täielikult tema majandustegevuse raames tasumisele kuuluvast või tasutud käibemaksust. Ühine käibemaksusüsteem kindlustab seega kogu majandustegevuse täiesti neutraalse maksustamise, sõltumata selle eesmärkidest või tulemitest, tingimusel, et see tegevus ise on põhimõtteliselt käibemaksuga maksustatav (25. juuli 2018. aasta kohtuotsus Gmina Ryjewo, C-140/17, EU:C:2018:595, punkt 29).

19 Selleks, et isik võiks mahaarvamisõigust kasutada, peab ta esiteks olema „maksukohustuslane“ käibemaksudirektiivi tähenduses ning teiseks peab asjaomaseid kaupu ja teenuseid kasutatama maksustatavate tehingute tarbeks, kusjuures kauba või teenuse kasutamine või kavandatav kasutamine määrab kindlaks vaid esialgse mahaarvamise ulatuse, millele maksukohustuslasel on õigus, ja võimaliku korrigeerimise ulatuse järgnevatel perioodidel, kuid ei mõjuta mahaarvamisõiguse tekkimist (vt selle kohta 28. veebruari 2018. aasta kohtuotsus Imofloresmira – Investimentos Imobiliários, C-672/16, EU:C:2018:134, punktid 33 ja 39).

20 Käibemaksudirektiivi artiklites 184–187 ette nähtud korrigeerimismehhanism on selle direktiiviga kehtestatud käibemaksu mahaarvamise korra olemuslik osa. Selle eesmärk on suurendada mahaarvamiste täpsust, et tagada käibemaksu neutraalsus nii, et varem tehtud tehingud annavad jätkuvalt mahaarvamisõiguse ainult selles osas, milles need on seotud maksustatavate tehingutega. Niisiis on korrigeerimismehhanismi eesmärk tiheda ja otsese seose loomine sisendkäibemaksu mahaarvamise õiguse ning niisuguste hilisemate tehingute tarbeks kaupade ja teenuste kasutamise vahel, millelt arvestatakse käibemaksu (vt selle kohta 27. märtsi 2019. aasta kohtuotsus Mydibel, C-201/18, EU:C:2019:254, punkt 27 ja seal viidatud kohtupraktika).

21 Nimelt võib ühises käibemaksusüsteemis maha arvata üksnes maksu, millega maksustati eelmises etapis maksukohustuslase maksustatavate tehingute jaoks kasutatud kaubad või teenused. Sisendkäibemaksu mahaarvamine on seotud maksu kogumisega vahetult järgnevas etapis. Kui maksukohustuslase poolt omandatud kaupu või teenuseid kasutatakse tehingutes, mis on maksust vabastatud või ei kuulu käibemaksu kohaldamisalasse, ei või käibemaksu arvestada ega sisendkäibemaksu maha arvata (vt selle kohta 11. aprilli 2018. aasta kohtuotsus SEB bankas, C-532/16, EU:C:2018:228, punkt 38).

22 Käesoleval juhul on selge, et põhikohtuasja kaebaja omandas õiguse arvata maha käibemaks, mille ta oli tasunud põhikohtuasjas arutusel oleva kohviku ehitamiselt. Seda õigust korrigeeriti esimest korda 2006. aastal, mil maksuhaldur määras kohviku ehitamisega seotud käibemaksu mahaarvamisõiguse määraks 90%, tuginedes oma hinnangule, mida põhikohtuasja kaebaja ei ole vaidlustanud ja mille kohaselt kasutatakse kohvikut 10% ulatuses maksust vabastatud tehinguteks.

23 Põhikohtuasja esemeks oleva aastaid 2009–2012 puudutava korrigeerimise kohta nähtub Euroopa Kohtu käsutuses olevast toimikust, et maksuhaldur tugines selle tegemisel järeldusele, et sel ajavahemikul ei tehtud põhikohtuasjas arutusel olevas kohvikus enam ühtegi maksustatavat tehingut, mistõttu kasutati seda nüüd ainult maksust vabastatud tehingute tarbeks. Maksuhalduri arvates kujutab see asjaolu endast muutumist käibemaksudirektiivi artikli 185 tähenduses, mille tõttu on vaja korrigeerida mahaarvamist nende aastate osas.

24 Eelotsusetaotluse esitanud kohus kahtleb siiski, kas käesolevas asjas on tegemist sellise muutumisega, kuna ta leiab, et maksustatava tegevuse lihtsalt lõpetamine on tingitud asjaolust, et kohviku maksustatav käitamine ei osutunud majanduslikult kasumlikuks, ja see ei toonud käesoleval juhul kaasa maksust vabastatud tegevuse vähimatki muutumist ega suurenemist.

25 Sellega seoses tuleb esiteks märkida, et käesoleva kohtuotsuse punktis 20 viidatud kohtupraktikast tuleneb, et mahaarvamisõigust saab põhimõtteliselt kasutada vaid siis, kui sisendkäibemaksu mahaarvamise õiguse ning asjaomaste kaupade ja teenuste järgnevate maksustatavate tehingute tarbeks kasutamise vahel on tihe ja otsene seos. Seega, mis puudutab selliseid kapitalikaupu nagu põhikohtuasjas arutusel olev kohvik, siis kui käibemaksudirektiivi artikli 187 lõike 1 alusel kindlaks määratud korrigeerimisperioodil on tõendatud, et see seos, mis oli küll eelneval etapil tegelikult olemas, on nüüd kadunud, on üldjuhul tegemist muutumisega selle direktiivi artikli 185 tähenduses, mis muudab mahaarvamise korrigeerimise kohustuslikuks.

26 Teiseks nähtub Euroopa Kohtu väljakujunenud praktikast, et mahaarvamisõigus jääb üldjuhul alles, isegi kui maksukohustuslane ei saa hiljem kaupa või teenust, mille puhul mahaarvamisõigus tekib, tema tahtest sõltumatute asjaolude tõttu maksustatavate tehingute raames kasutada (28. veebruari

2018. aasta kohtuotsus Imofloresmira – Investimentos Imobiliários, C-672/16, EU:C:2018:134, punkt 40 ja seal viidatud kohtupraktika). Euroopa Kohus on sellega seoses täpsustanud, et mahaarvamisõigust piirataks korrigeerimist reguleerivate sätete kaudu, kui sellistel asjaoludel eeldada, et käibemaksudirektiivi artikli 185 tähenduses muutumise tõendamiseks piisab, kui kinnisasi seisab pärast selle kinnisasja üürilepingu lõppemist kasutuseta omaniku tahtest sõltumatutel asjaoludel, isegi kui on tõendatud, et viimasel oli kogu aeg kavatsus tegelda maksustatava tegevusega ja ta astus selleks vajalikke samme (28. veebruari 2018. aasta kohtuotsus Imofloresmira – Investimentos Imobiliários, C-672/16, EU:C:2018:134, punkt 47).

27 Käesoleval juhul ilmneb aga, et põhikohtuasjas käsitletav olukord, nagu eelotsusetaotluse esitanud kohus seda kirjeldab, erineb oluliselt asjaoludest, mis olid selle kohtupraktika aluseks.

28 Sellega seoses tuleb toonitada, et nimetatud kohtupraktika käsitleb olukordi, kus asjaomased kulud olid küll tehtud maksustatavate tehingute tegemise eesmärgil, kuid need tehingud jäid konkreetselt ellu viimata, mistõttu ühtegi tehingut ei tehtud. Sellisel juhul peaks nendelt kuludelt tasutud käibemaksu mahaarvamise õigusel – vastavalt käesoleva kohtuotsuse punktis 20 viidatud kohtupraktikale – olema tihe ja otsene seos kavandatavate maksustatavate tehingutega.

29 Seevastu põhikohtuasjas kõne all oleva olukorra kohta nähtub eelotsusetaotluse esitanud kohtu esitatud teabest, et esimesel perioodil, mis kestis aastatel 2003–2008, võeti põhikohtuasjas arutusel olev kohvik tegelikult kasutusele selleks, et teha ühtaegu nii maksustatavaid kui ka maksust vabastatud tehinguid, mistõttu oli vähemalt neil aastatel maksuhalduri poolt kindlaks määratud 90% osas tihe ja otsene seos kohviku ehitamisel kantud kuludelt tasutud käibemaksu mahaarvamise õiguse ja sellega seotud tegelike maksustatavate tehingute vahel.

30 Sellest teabest nähtub siiski ka see, et teisel ajavahemikul aastatel 2009–2012, mis on ainsana põhikohtuasja ese, lakkasid maksustatavad tehingud mis tahes põhjusel, samas kui maksust vabastatud tehinguid tehti jätkuvalt. Selle tagajärjel tekkis paratamatult olukord – mis erineb olukorrast kohtuasjas, milles tehti 28. veebruari 2018. aasta kohtuotsus Investimentos Imobiliários (C-672/16, EU:C:2018:134) –, kus kohviku ruumid, mis on pealegi lahutamatu osa hooldekodust, mille tegevus on käibemaksust vabastatud, ei jäänud tühjaks, vaid neid kasutati edaspidi üksnes maksust vabastatud tehingute tegemiseks.

31 Teisiti oleks see vaid siis, kui – nagu Saksamaa valitsus ja Euroopa Komisjon õigesti väidavad – põhikohtuasja kaebaja oleks nende ruumide jaoks sel ajavahemikul leidnud muid kasutusviise, et teha tehinguid, mille puhul võib käibemaksu maha arvata. Kuigi Euroopa Kohtu käsutuses oleva toimiku põhjal ei ilmne, et see nii oleks, tuleb eelotsusetaotluse esitanud kohtul vajaduse korral seda kontrollida.

32 Seega tuleneb käesoleva kohtuotsuse punktides 20 ja 21 viidatud kohtupraktikast, et selles osas, milles põhikohtuasja kaebaja poolt põhikohtuasjas arutusel oleva kohviku ehitamiseks soetatud kaupu või teenuseid kasutati aastatel 2009–2012 üksnes maksust vabastatud tehingute tarbeks – mida peab siiski kontrollima eelotsusetaotluse esitanud kohus –, ei ole varem tehtud tehingutel enam maksustatavate teenuste osutamise otstarvet ja nende suhtes kohaldatakse seega mahaarvamise korrigeerimise mehhanismi. Sellistel asjaoludel on tihe ja otsene seos eelnevatelt kuludelt tasutud sisendkäibemaksu mahaarvamise õiguse ja maksukohustuslase hilisema maksustatava tegevuse vahel nüüdseks katkenud, kuigi see oli olemas varasemas etapis.

33 Siit järeldub, nagu on märgitud käesoleva kohtuotsuse punktis 25, et neil asjaoludel on põhimõtteliselt tegemist muutumisega käibemaksudirektiivi artikli 185 tähenduses, mistõttu on vaja mahaarvamist korrigeerida. Asjaolu, et see tuleneb maksukohustuslaste tahtest sõltumatutest asjaoludest, ei sea iseenesest seda vajadust kahtluse alla (vt selle kohta 29. aprilli 2004. aasta kohtuotsus Gemeente Leusden ja Holin Groep, C-487/01 ja C-7/02, EU:C:2004:263, punkt 55).

34 Lõpuks tuleb täheldada, et selline järeldus ei ole vastuolus neutraalse maksustamise põhimõttega. Sellise ettevõtja olukord, kes teeb investeeringuid majandustegevuseks, mis hõlmab ühtaegu nii maksustatavaid kui ka maksust vabastatud tehinguid, ja kes teeb jätkuvalt maksuvabasid tehinguid, erineb nimelt sellise ettevõtja olukorrast, kes teeb majandustegevuseks investeeringuid eesmärgiga teha üksnes maksustatavaid tehinguid, ilma et see tegevus lõpuks viiks selliste tehinguteni.

35 Eeltoodut arvestades tuleb esitatud küsimusele vastata, et käibemaksudirektiivi artikleid 184, 185 ja 187 tuleb tõlgendada nii, et nendega ei ole vastuolus riigisisesed õigusnormid, mille kohaselt maksukohustuslane, kes on omandanud õiguse arvata proportsionaalselt maha käibemaks tema poolt käibemaksuvabalt peetava hooldekodu külge sellise kohviku juurdeehitamiselt, mis on mõeldud kasutamiseks nii maksustatavate kui ka maksust vabastatud tehingute tarbeks, on kohustatud korrigeerima käibemaksu esialgset mahaarvamist, kui ta on selles kohvikus maksustatavate tehingute tegemise täielikult lõpetanud ja kui ta neis ruumides maksust vabastatud tehingute tegemist jätkates kasutab neid ainult selliste tehingute tarbeks.

Kohtukulud

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

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (kaheksas koda) otsustab:

Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artikleid 184, 185 ja 187 tuleb tõlgendada nii, et nendega ei ole vastuolus riigisisesed õigusnormid, mille kohaselt maksukohustuslane, kes on omandanud õiguse arvata proportsionaalselt maha käibemaks tema poolt käibemaksuvabalt peetava hooldekodu külge sellise kohviku juurdeehitamiselt, mis on mõeldud kasutamiseks nii maksustatavate kui ka maksust vabastatud tehingute tarbeks, on kohustatud korrigeerima käibemaksu esialgset mahaarvamist, kui ta on selles kohvikus maksustatavate tehingute tegemise täielikult lõpetanud ja kui ta neis ruumides maksust vabastatud tehingute tegemist jätkates kasutab neid ainult selliste tehingute tarbeks.

Allkirjad