Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (viies koda)

24. veebruar 2022*

Eelotsusetaotlus – Ühine käibemaksusüsteem – Direktiiv 2006/112/EÜ – Artiklid 167 ja 168 – Mahaarvamisõigus – Keeldumine – Maksupettus – Tõendite kogumine – Sellise vaide läbivaatamise peatamine, mis on esitatud maksuotsuse peale, millega keelduti mahaarvamisõigust andmast, kuni lahendi tegemiseni kriminaalmenetluses – Liikmesriikide menetlusautonoomia – Neutraalse maksustamise põhimõte – Õigus heale haldusele – Euroopa Liidu põhiõiguste harta artikkel 47

Kohtuasjas C-582/20,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Înalta Curte de Casație și Justiție (Rumeenia kassatsioonikohus) 23. juuli 2020. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 5. novembril 2020, menetluses

SC Cridar Cons SRL

versus

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj,

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca,

EUROOPA KOHUS (viies koda),

koosseisus: koja president E. Regan, kohtunikud I. Jarukaitis (ettekandja), M. Ilešič, D. Gratsias ja Z. Csehi,

kohtujurist: G. Pitruzzella,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

– SC Cridar Cons SRL, esindajad: *avocați* C. F. Costaș, S. I. Puț ja A. Tomuța,

– Rumeenia valitsus, esindajad: E. Gane, R. I. Hațieganu ja A. Rotăreanu,

* Kohtumenetluse keel: rumeenia.

– Euroopa Komisjon, esindajad: L. Lozano Palacios ja A. Armenia,

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

on teinud järgmise

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“), ja Euroopa Liidu põhiõiguste harta (edaspidi „harta“) artikli 47 tõlgendamist.

2 Taotlus on esitatud kohtuvaidluses, mille üks pool on SC Cridar Cons SRL (edaspidi „Cridar“) ja teine pool on *Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj (riigi maksuameti Cluji maakonna maksukeskus, Rumeenia)* (edaspidi „Cluji maakonna maksukeskus“) *ning Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca (riigi maksuameti Cluj-Napoca linna maksukeskus) (edaspidi* „Cluj-Napoca linna maksukeskus“), *ja see puudutab otsust peatada kuni kriminaalasja lõpetamiseni sellise vaide läbivaatamine, mis on esitatud maksuotsuse peale, millega keelduti käibemaksu mahaarvamise õiguse andmisest.*

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

3 Käibemaksudirektiivi artikkel 167 sätestab:

„Mahaarvamisõigus tekib mahaarvatava maksu sissenõutavaks muutumise ajal.“

4 Selle direktiivi artikkel 168 sätestab:

„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;

[…]“.

Rumeenia õigus

Maksumenetluse seadustik

5 Seadus nr 207/2015, mis käsitleb maksumenetluse seadustikku (Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală) (edaspidi „maksumenetluse seadustik“), sätestas põhikohtuasjas kehtinud redaktsiooni artikli 118 lõikes 3, et „[m]aksukontroll viiakse iga liiki maksuvõla ja iga maksustamisperioodi kohta läbi vaid üks kord“.

6 Maksumenetluse seadustiku artikli 128 „Uus maksukontroll“ lõikes 1 on sätestatud:

„Erandina artikli 118 lõikest 3 võib maksukontrolli läbi viiva asutuse juhataja otsustada uuesti kontrollida teatud liiki maksukohustuste täitmist konkreetsel maksustamisperioodil, kui on ilmnenud täiendav teave, mis ei olnud maksukontrolli kuupäeval teada ja mis mõjutab selle tulemust.“

7 Selle seadustiku artikkel 131 „Maksukontrolli tulemus“ sätestab:

„1) Maksukontrolli tulemus vormistatakse kirjalikult kontrollaktiga, milles on välja toodud maksuhalduri tuvastatud faktilised ja õiguslikud asjaolud ning nende asjaolude maksualased tagajärjed.

[…]

4) Kontrollakti alusel väljastatakse:

a) maksuotsus põhimaksukohustuste suurendamise või vähendamise kohta seoses maksustatava väärtuse erinevustega;

[…]“.

8 Selle seadustiku artikkel 132 „Kriminaalmenetluse eest vastutava asutuse poole pöördumine“ sätestab lõikes 1:

„Maksukontrolli läbi viiv asutus on kohustatud maksukontrolli käigus tuvastatud asjaolude tõttu, mis võivad endast kujutada süüteokoosseisu, pöörduma kriminaalseaduses sätestatud tingimustel pädevate õigusasutuste poole.“

9 Sama seadustiku artikli 268 „Vaide esitamise võimalus“ lõikes 1 on sätestatud:

„Käesoleva jaotise kohaselt on võimalik esitada vaie nii võlateate kui ka muude maksualaste haldusaktide peale. Niisugune vaie kui haldusesisene õiguskaitsevahend ei takista neid, kellele maksuhalduri akt või selle puudumine kahju tekitab, pöördumast kaebusega kohtu poole.“

10 Maksumenetluse seadustiku artikkel 277 „Vaide läbivaatamise peatamine“ on sõnastatud järgmiselt:

„1) Vaiet menetlev asutus võib läbivaatamise peatada motiveeritud otsusega, kui:

a) kontrolli läbi viinud asutus on kaasanud pädevad asutused seoses tõendusmaterjali olemasoluga süüteo toimepaneku kohta, mis on seotud maksustatava väärtuse kindlaksmääramise tõenditega ja mille tuvastamine võib mõjutada haldusmenetluse tulemust;

[…]

4) Kriminaalkohtu lõplik otsus tsiviilhagi kohta on vaiete menetlemise eest vastutavatele asutustele siduv varaliste nõuete osas, mille riik on kriminaalasjas esitanud.“

11 Selle seadustiku artikkel 278 „Maksualase haldusakti täitmise peatamine“ sätestab:

„1) Vaide esitamine ei peata maksualase haldusakti täitmist.

2) Selle artikli sätted ei mõjuta siiski vaide esitaja õigust taotleda maksualase haldusakti täitmise peatamist [halduskohtumenetluse seaduse nr 554/2004 (Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004)] alusel […].

[…]“.

12 Nimetatud seadustiku artikkel 281 „Otsuse teatavakstegemine ja õiguskaitsevahend“ sätestab lõikes 2:

„Vaide esitaja või vaidemenetluses osalenud isikud võivad vaideotsused koos sellega seotud maksualaste haldusaktidega vaidlustada pädevas halduskohtus […]“.

13 Selle seadustiku artikkel 350 „Koostöö kriminaalmenetluse eest vastutavate asutustega“ sätestab lõigetes 2 ja 3:

„2) Nõuetekohaselt põhjendatud juhtudel võib pärast kriminaalmenetluse algatamist taotleda kooskõlas seatud eesmärkidega ja prokuröri ettepanekul maksukontrolli läbiviimist Agenției Naționale de Administrare Fiscală (ANAF) (riigi maksuameti keskasutus, Rumeenia).

3) Lõigetes 1 ja 2 sätestatud maksukontrollide tulemus märgitakse tõendusmaterjalina protokolli. Protokoll ei kujuta endast maksuvõla teadet käesoleva seadustiku tähenduses.“

14 Curtea Constituțională (Rumeenia konstitutsioonikohus) 29. jaanuari 2019. aasta otsusega nr 72 tuvastati, et artikli 350 lõikes 3 kasutatud väljend „tõendusmaterjalina“ on põhiseadusvastane.

Halduskohtumenetluse seadus

15 Halduskohtumenetluse seaduse nr 554/2004 põhikohtuasja asjaoludele kohaldatav redaktsioon (edaspidi „halduskohtumenetluse seadus“) sisaldab artiklit 2, mis näeb lõikes 1 ette järgmised määratlused:

„Käesolevas seaduses kasutatakse järgmisi mõisteid:

[…]

ș) „vahetult tekkida võiv kahju“ – tulevane ja prognoositav materiaalne kahju või teatud juhtudel tõsine prognoositav häire ametiasutuse või avaliku teenuse toimimises;

t) „nõuetekohaselt põhjendatud juhud“ – faktilised ja õiguslikud asjaolud, mis tekitavad tõsise kahtluse haldusakti õiguspärasuses;

[…]“.

16 Halduskohtumenetluse seaduse artikkel 14 „Haldusakti täitmise peatamine“ sätestab lõikes 1:

„Nõuetekohaselt põhjendatud juhtudel ja selleks, et vältida vahetult tekkida võivat kahju pärast akti väljastanud riigiasutuse või kõrgemalseisva asutuse poole pöördumist […] võib kahjustatud isik paluda pädeval kohtuorganil anda korraldus peatada ühepoolse haldusakti täideviimine kuni asja sisuliselt arutava kohtu otsuseni. Kui kahjustatud isik ei esita akti tühistamise taotlust 60 päeva jooksul, lõpeb peatav toime automaatselt ja ilma ühegi formaalsuseta.“

17 Selle seaduse artikkel 15 „Põhimenetluses esitatud täitmise peatamise taotlus“ näeb ette:

„1) Kaebaja võib taotleda ühepoolse haldusakti täitmise peatamist artiklis 14 ette nähtud põhjustel; taotlus esitatakse kohtule, kes on pädev vaidlustatud akti tervikuna või osaliselt tühistama. Sellisel juhul võib kohus anda korralduse peatada vaidlustatud haldusakti täitmine kuni lõpliku jõustunud otsuse tegemiseni kõnealuses kohtuasjas. Peatamise taotluse võib esitada ühel ajal põhikaebusega või eraldi kaebusega kuni põhikaebuse kohta sisulise otsuse tegemiseni.

[…]

4) Kui kaebus sisulises osas rahuldatakse, pikendab kohus omal algatusel artikli 14 alusel antud korraldust täitmine peatada, kuni kohtuasjas on tehtud lõplik jõustunud otsus, isegi kui kaebaja ei ole taotlenud haldusakti täitmise peatamist lõike 1 alusel.“

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

18 Äriühingu Cridar suhtes, mis tegutseb teede ja kiirteede ehitamise valdkonnas, viidi läbi maksukontroll seoses käibemaksu tasumisega ajavahemikus 1. jaanuarist 2011 kuni 30. aprillini 2014. Maksukontrolli käigus leidis Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud (riigi maksuameti Bistrița-Năsăudi maakonna maksukeskus, Rumeenia), et sellel äriühingul on tema raamatupidamises kirjendatud tehingute puhul mahaarvamise õigus.

19 Parchetul de pe lângă Curtea de Apel Cluj (Cluji apellatsioonikohtu juures asuv prokuratuur, Rumeenia) (edaspidi „prokuratuur“) uuris 2015. aasta alguses kriminaalasja nr 363/P/2015, milles esitati süüdistus mitmele isikule, sealhulgas Cridari juhatajale. Täpsustamata kuupäeval 2016. aastal taotles prokuratuur Cluj-Napoca linna maksukeskuselt uue maksukontrolli läbiviimist, kuna oli tõendeid, et ajavahemikus 1. jaanuarist 2011 kuni 31. detsembrini 2015 oli nimetatud äriühing teinud mitme teise äriühinguga fiktiivseid ostutehinguid. Cluj-Napoca linna maksukeskus tegi uue maksukontrolli läbiviimise ülesandeks Cluji maakonna maksukeskusele. See viidi läbi ajavahemikus 4. kuni 17. oktoobrini 2016 ja hõlmas üksnes perioodi, mida kontrolliti eelmises punktis mainitud maksukontrolli raames.

20 Cluji maakonna maksukeskus keeldus 3. novembril 2016 koostatud kontrollaktiga ja samal päeval tehtud maksuotsusega erinevalt 2014. aastal võetud seisukohast tunnustamast Cridari käibemaksu mahaarvamise õigust kõikide ostutehingute puhul, mida see äriühing tegi prokuratuuri viidatud viie äriühinguga (edaspidi „kõnealused ostutehingud“), ja määras Cridarile täiendavalt tasumisele kuuluva käibemaksu ja äriühingu tulumaksu summas 2 103 272 Rumeenia leud (RON) (ligikaudu 425 000 eurot). Vastavalt maksumenetluse seadustiku artiklile 128 tühistas Cluji maakonna maksukeskus ka 2014. aasta maksuotsuse ja tunnistas kõik käibemaksuga seotud varasema maksukontrolli tulemused kehtetuks. Uus maksuotsus põhines real rikkumistel, mis olid varem tuvastatud viie Cridari tarnija või viimati nimetatute tarnijate juures, kelle puhul järeldas Cluji maakonna maksukeskus, et on põhjendatud kahtlus, et tekitatud on kunstlik olukord, milles Cridari eesmärk on fiktiivselt suurendada oma kulusid ja arvata käibemaksu maha, kuigi tegelikult majandustehinguid ei tehtud.

21 Kohe pärast nende otsuste tegemist saatis maksuhaldur prokuratuurile uurimistoimiku asjaolude kohta, mis puudutasid kontrollitud tehingutega seotud maksupettusi. Nende asjaolude uurimiseks oli tegelikult kriminaalmenetlust juba alustatud ja koostatud oli uurimistoimik nr 363/P/2015.

22 Cridar esitas 11. novembril 2016 Cluj-Napoca linna maksukeskusele 3. novembri 2016. aasta maksuotsuse peale vaide ning vastavalt halduskohtumenetluse seaduse artiklile 14 taotluse peatada nimetatud maksuotsuse täitmine, mille Curtea de Apel Cluj (Cluji apellatsioonikohus, Rumeenia) 2016. aastal kuulutatud kohtuotsusega rahuldas, andes korralduse maksuotsuse täitmine peatada, kuni asja sisuliselt arutav kohus teeb otsuse. See kohtuotsus on lõplikult jõustunud.

23 16. märtsi 2017. aasta otsusega, mis käsitleb eelmises punktis viidatud vaiet, lükkas Cluj-Napoca linna maksukeskus tagasi Cridari esitatud menetluslikud etteheited, kuid andis maksumenetluse seadustiku artikli 277 lõike 1 punkti a alusel korralduse peatada maksuvaide osas sisulise otsuse tegemine, märkides, et vaide läbivaatamise eest vastutav asutus ei saa teha otsust vaidluse sisu kohta enne kriminaalmenetluse lõpetamist, millega kinnitatakse või lükatakse ümber kontrolliasutuste kahtlused seoses kõnealuste ostutehingute tegeliku toimumisega.

24 Cridar palus 29. juunil 2017 esitatud kaebusega Curtea de Apel Clujil (Cluji apellatsioonikohus) esimese võimalusena tühistada 16. märtsi 2017. aasta otsus menetluslikel põhjustel ja teise võimalusena tühistada nimetatud otsus ning anda Cluj-Napoca linna maksukeskusele korraldus tema vaide sisuliseks lahendamiseks. Lisaks palus Cridar vastavalt halduskohtumenetluse seaduse artiklile 15 peatada maksuotsuse täitmine kuni kriminaalasjas lõpliku otsuse tegemiseni.

25 Nimetatud kohus jättis 29. septembri 2017. aasta otsusega selle kaebuse rahuldamata. Ta leidis eelkõige, et Cluj-Napoca linna maksukeskusel on õigus kaaluda vaide läbivaatamise peatamise otstarbekust, hoidmaks ära vasturääkivate otsuste tegemist sama õigusliku olukorra kohta. Tema

järelduse kohaselt oli õiguspärane selle asutuse otsus peatada vaide läbivaatamine, kuni kriminaalmenetluses on välja selgitatud, kas kõnealuseid ostutehinguid ka tegelikult tehti. Nimetatud kohus jättis rahuldamata ka taotluse peatada maksuotsuse täitmine, kuni kriminaalasjas on tehtud lõplik otsus, kuna esitatud õigusvastasuse väited õigusvastasusele ei viidanud ja vahetult tekkida võiv kahju ei olnud tõendatud. Ta märkis sellega seoses, et käesoleva kohtuotsuse punktis 22 viidatud otsus, millega rahuldati halduskohtumenetluse seaduse artikli 14 alusel esitatud täitmise peatamise taotlus, ei ole siduv sama seaduse artiklil 15 põhineva sarnase taotluse lahendamisel, kuna kahel kõnealusel menetlusel on erinev ajaline mõju.

26 Cridar esitas selle kohtuotsuse peale 11. oktoobril 2017 kassatsioonkaebuse eelotsusetaotluse esitanud kohtule Înalta Curte de Casație și Justiției (Rumeenia kassatsioonikohus). Nimetatud äriühing väidab selles kaebuses eelkõige seda, et 16. märtsi 2017. aasta vaideotsuses märkis Cluj-Napoca linna maksukeskus – erinevalt sellest, mis oli tuvastatud teise maksukontrolli ajal –, et kõnealuste ostutehingute võimaliku fiktiivsuse kohta leiti vaid mõningaid märke ning et küsimus, kas need olid fiktiivsed või mitte, otsustatakse alles kriminaalasjas lõpliku otsuse tegemisel. Ta väidab, et kuna tegemist on vastuoluliste arusaamadega kogutud tõenditest ja nende õiguslikust väärtusest ning sellest, kas nende tõendite abil saab kindlaks teha tehingute fiktiivsuse või tegelikkusele vastavuse, on maksumaksja lõksus ega saa oma mahaarvamisõigust kasutada. Seega näib, et käibemaksu mahaarvamise õiguse tunnustamiseks on liikmesriigi õigusnormidega kehtestatud täiendav tingimus, milleks on asjaomaste tehingute tegelikkusele vastavuse kinnitamine kriminaalmenetluses, mis ei tulene ei liidu õiguse sätetest ega Euroopa Kohtu praktikast.

27 Eelotsusetaotluse esitanud kohus täpsustab, et kuna tema menetluses olev vaidlus ei käsitle 3. novembri 2016. aasta maksuotsuse sisulist õiguspärasust, ei saa ta teha kindlaks, kas selles kirjeldatud asjaolud on Euroopa Kohtu praktika seisukohast piisavad, et põhjendada keeldumist anda käibemaksu mahaarvamise õigus.

28 Lisaks märgib see kohus, et Cridar ei saa antud hetkel saavutada oma vaide sisulist lahendamist kohtus, kuna vastavalt liikmesriigi kohtupraktikale on maksuotsuse kohtulik vaidlustamine maksumenetluse seadustiku artikli 281 järgi võimalik vaid siis, kui vaiet sisuliselt lahendav otsus on vaidlustatud samal ajal kui maksuotsus. Ent käesolevas asjas 16. märtsi 2017. aasta otsuse teinud maksuasutus üksnes peatas läbivaatamise. Nimetatud kohus lisab, et selle seadustiku artikli 278 lõike 1 kohaselt ei too vaide esitamine kaasa maksuhaldusakti täitmise peatamist ja seda ka perioodil, mille vältel on peatatud sellise vaide läbivaatamine, mis niisuguse haldusakti peale esitati. Ta märgib lisaks, et maksuotsusega läheb maksukoormus alati üle maksukohustuslasele.

29 Neid asjaolusid arvestades küsib eelotsusetaotluse esitanud kohus, kas käibemaksudirektiiviga kehtestatud maksustamise neutraalsust rikub asjaolu, kui kõigepealt teeb maksuhaldur maksuotsuse, mille vahetu tagajärjena keeldutakse käibemaksu mahaarvamise õiguse andmisest, olgugi et maksuhalduril ei ole sel hetkel teada kõiki objektiivseid asjaolusid maksukohustuslase seotuse kohta käibemaksupettusega, ning seejärel peatatakse selle maksuotsuse peale esitatud vaide läbivaatamine, kuni on selgitatud asjaolusid kriminaaluurimise raames, mille eesmärk on tuvastada maksukohustuslase seotus niisuguse pettusega. Lisaks küsib kohus, kas selline teguviis on kooskõlas harta artikliga 47 tagatud õigusega õiglasele menetlusele, kuna ajal, mil selle peale esitatud vaide läbivaatamine on peatatud, kuulub maksuotsus endiselt täitmisele, ilma et maksukohustuslasel oleks võimalus vaidlustada see otsus kohtus, kuna niisugune võimalus sõltub sellise otsuse vastuvõtmisest, milles vaie lahendatakse sisuliselt. Tema sõnul võib hinnang muutuda olenevalt sellest, kas maksukohustuslase puhul kohaldatakse vaidlustatud aktide

täitmise peatamist halduskohtumenetluse seaduse artiklites 14 ja 15 sätestatud tingimustel või mitte, millega on võimalik käibemaksu mahaarvamise õiguse andmisest keeldumise toime ajutiselt kõrvaldada.

30 Neil asjaoludel otsustas Înalta Curte de Casație şi Justiție (Rumeenia kassatsioonikohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas [käibemaksudirektiivi] ja [harta] artiklit 47 tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus riigisisesed õigusnormid, mis lubavad maksuhalduril pärast sellise maksuotsuse väljastamist, millega keelduti sisendkäibemaksu mahaarvamise õiguse tunnustamisest, peatada [selle otsuse peale esitatud] vaide läbivaatamine kuni sellises kriminaalasjas lahendi tegemiseni, millest võivad selguda täiendavad objektiivsed asjaolud maksukohustuslase osalemise kohta maksupettuses?

2. Kas [Euroopa Kohtu] vastus eelmisele küsimusele oleks erinev siis, kui vaide läbivaatamise peatamise ajal saaks maksukohustuslane kasutada esialgse õiguskaitse meedet, millega peatatakse käibemaksu mahaarvamise õigusest keeldumise toime?“

Eelotsuse küsimuste analüüs

31 Eelotsusetaotluse esitanud kohus palub oma kahe küsimusega, mida tuleb analüüsida koos, selgitada sisuliselt, kas käibemaksudirektiivi ja harta artiklit 47 tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mis annavad riigi maksuhaldurile õiguse peatada niisuguse vaide läbivaatamine, mis on esitatud maksuotsuse peale, millega keelduti maksukohustuslase sisendkäibemaksu mahaarvamise õiguse andmisest tema seotuse tõttu maksupettuses, kuni on lõpetatud kriminaalmenetlus, mis võib anda täiendavaid tõendeid nimetatud seotuse kohta, ja kas sellisel juhul on oluline asjaolu, et läbivaatamise peatamise ajal võib sellel maksukohustuslasel olla õigus ka maksuotsuse täitmise peatamisele.

32 Esiteks tuleb siinkohal meenutada, et maksukohustuslaste õigus arvata tasumisele kuuluvast käibemaksust maha sisendkäibemaks, mis kuulub tasumisele või on tasutud selliste saadud kaupade või teenuste eest, mida kasutatakse maksustatavate tehingute tarbeks, kujutab endast liidu õigusnormidega kehtestatud ühise käibemaksusüsteemi aluspõhimõtet. Nagu Euroopa Kohus on korduvalt leidnud, on käibemaksudirektiivi artiklis 167 ja järgnevates artiklites sätestatud mahaarvamisõigus käibemaksusüsteemi lahutamatu osa ja seda ei saa põhimõtteliselt kitsendada, kui maksukohustuslane, kes seda õigust soovib kasutada, on järginud nii materiaal-õiguslikke kui ka vormilisi nõudeid või tingimusi (16. oktoobri 2019. aasta kohtuotsus Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, punkt 33 ja seal viidatud kohtupraktika, ning 11. novembri 2021. aasta kohtuotsus Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punkt 31).

33 Samas on maksudest kõrvalehoidmise ja maksustamise vältimise ning muude kuritarvituste vastane võitlus käibemaksudirektiivi tunnustatud ja edendatud eesmärk ning Euroopa Kohus on korduvalt leidnud, et õigussubjektid ei või liidu õigusnorme ära kasutada pettuse või kuritarvituse eesmärgil. Seega on liikmesriigi ametiasutuste ja kohtute pädevuses keelata mahaarvamisõiguse kasutamine, kui objektiivsete asjaolude põhjal on tõendatud, et seda õigust kasutati pettuse või kuritarvituse kavatsusega (16. oktoobri 2019. aasta kohtuotsus Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, punkt 34 ja seal viidatud kohtupraktika, ning 11. novembri 2021. aasta kohtuotsus Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punkt 45).

34 Niisuguse olukorraga on tegemist juhul, kui maksudest hoiab kõrvale maksukohustuslane ise, aga ka siis, kui maksukohustuslane teadis või oleks pidanud teadma, et ostutehingut tehes osaleb ta pettusega seotud tehingus. Maksukohustuslasel võib keelata kasutada mahaarvamisõigust üksnes siis, kui objektiivsete asjaolude põhjal on tõendatud, et maksukohustuslane, kellele tarniti kaupu või osutati teenuseid, millele ta mahaarvamisõiguse saamiseks tugineb, teadis või oleks pidanud teadma, et nende kaupade või teenuste soetamisega osaleb ta tehingus, mis on seotud käibemaksu tasumisest kõrvalehoidmisega, mille pani toime tarnija või teine tarne- või teenusteahelas enne või pärast teda osalenud ettevõtja (vt selle kohta 16. oktoobri 2019. aasta kohtuotsus Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, punkt 35 ja seal viidatud kohtupraktika, ning 11. novembri 2021. aasta kohtuotsus Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punkt 46).

35 Kuna keeldumine mahaarvamisõigust andmast on erand sellest aluspõhimõttest, mida see õigus endast kujutab, tuleb maksuhalduril õiguslikult piisavalt kindlaks teha objektiivsed asjaolud, mis võimaldavad järeldada, et maksukohustuslane pani toime käibemaksupettuse või teadis või oleks pidanud teadma, et tehing, mille alusel mahaarvamisõigust taotletakse, on seotud pettusega (16. oktoobri 2019. aasta kohtuotsus Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, punkt 36 ja seal viidatud kohtupraktika, ning 11. novembri 2021. aasta kohtuotsus Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punkt 50).

36 Kuna liidu õigus ei näe ette käibemaksupettuse kohta tõendite esitamise korda, peab maksuhaldur need objektiivsed asjaolud kindlaks määrama liikmesriigi õiguses ette nähtud tõendamiskorra kohaselt. Need õigusnormid ei või siiski kahjustada liidu õiguse tõhusust ja peavad järgima liidu õigusega, eelkõige hartaga tagatud õigusi (vt selle kohta 16. oktoobri 2019. aasta kohtuotsus Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, punkt 37 ja seal viidatud kohtupraktika, ning 4. juuni 2020. aasta kohtuotsus C. F. (maksujärelevalve), C-430/19, EU:C:2020:429, punkt 45).

37 Seetõttu leidis Euroopa Kohus 17. detsembri 2015. aasta kohtuotsuse WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832) punktis 68, et liidu õigusega ei ole vastuolus, kui maksuhaldur, tuvastamaks kuritarvituse esinemist käibemaksu valdkonnas, kasutab haldusmenetluses tõendeid, mis on saadud maksukohustuslast puudutava paralleelselt käimasoleva ja lõpetamata kriminaalmenetluse käigus, tingimusel et ta järgib liidu õigusega ja eriti hartaga tagatud õigusi. Samamoodi leidis Euroopa Kohus sisuliselt 16. oktoobri 2019. aasta kohtuotsuse Glencore Agriculture Hungary (C-189/18, EU:C:2019:861) punktis 38, et liikmesriigi maksuhaldur peab samal tingimusel saama käibemaksupettuse tuvastamiseks tugineda tõenditele, mis on saadud veel lõpetamata kriminaalmenetluse raames, mis ei puuduta maksukohustuslast, või mis on kogutud sellega seotud haldusmenetluste käigus, milles maksukohustuslane ei ole osaline.

38 Järelikult ei saa üldjuhul ja tingimusel, et on järgitud liidu õigusega ja eriti hartaga tagatud õigusi, olla liidu õigusega vastuolus, kui maksuhaldur peatab niisuguse maksuotsuse peale esitatud vaide läbivaatamise, millega keelduti andmast käibemaksu mahaarvamise õigust, selleks et koguda täiendavaid andmeid, millega tõendada maksukohustuslase seotust mahaarvamisõiguse andmisest keeldumise aluseks olnud maksupettuses. Nimelt, kuna liidu õigusega ei ole sellise tingimuse järgimise korral vastuolus see, kui maksuhaldur kasutab kriminaalmenetluse käigus kogutud tõendeid, selleks et käibemaksuvaldkonnas toime pandud pettus või kuritarvitus tuvastada haldusmenetluses, ei saa üldjuhul ja samal tingimusel olla liidu õigusega vastuolus ka see, kui niisugune haldusmenetlus peatatakse, sealhulgas sellise maksuotsuse peale esitatud vaide läbivaatamise etapis, millega keelduti käibemaksu mahaarvamisõigust andmast, eelkõige

eesmärgiga ära hoida võimalust, kus vastu võetakse vasturääkivad otsused, mis võib kahjustada õiguskindlust, või nagu põhikohtuasja puhul, selleks et võimaldada täiendavate tõendite kogumist, mida hiljem saaks kasutada selle vaide läbivaatamisel.

39 Kuna aga konkreetsel juhul oli juba väljastatud maksuotsus, millega keelduti maksukohustuslasele andmast käibemaksu mahaarvamise õigust, ja võttes arvesse asjaolu, et see õigus on ühise käibemaksusüsteemi aluspõhimõte, siis tuleb meenutada, et liikmesriikides ühise käibemaksusüsteemi rakendamist reguleerivate põhimõtetega, eelkõige neutraalse maksustamise ja õiguskindluse põhimõttega, on vastuolus see, kui liikmesriigi maksuhaldur, kellel on selliste majandustehingute, mille kohta on väljastatud arve, tegeliku toimumisega seoses lihtsalt tõendamata kahtlusi, keeldub arve adressaadiks olevale maksukohustuslasele käibemaksu mahaarvamise õigust andmast, kui viimasel ei ole võimalik esitada majandustehingute tegeliku toimumise kohta lisaks nimetatud arvele muid tõendeid (vt selle kohta 22. oktoobri 2015. aasta kohtuotsus PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, punkt 50, ja 4. juuni 2020. aasta kohtuotsus C. F. (maksujärelevalve), C-430/19, EU:C:2020:429, punktid 44 ning 49). Mahaarvamisõigust andmast ei või keelduda üksnes oletuste põhjal (vt selle kohta 11. novembri 2021. aasta kohtuotsus Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punkt 52 ja seal viidatud kohtupraktika).

40 Käesolevas asjas märgib eelotsusetaotluse esitanud kohus oma esimeses küsimuses sõnaselgelt, et põhikohtuasjas anti korraldus kõnealune läbivaatamine peatada kriminaalasja lõpetamiseni põhjusel, et sellest kriminaalasjast võivad selguda „täiendavad“ objektiivsed asjaolud maksukohustuslase seotuse kohta maksupettusega, millel põhineb nimetatud maksuotsusega ette nähtud mahaarvamisõiguse andmisest keeldumine.

41 Ent kuna esitatud küsimused põhinevad faktilisel eeldusel, mida tuleb siiski kontrollida liikmesriigi kohtul, ja kuna Euroopa Kohus ei saa – arvestades liikmesriikide kohtute ja Euroopa Kohtu ülesannete selget jaotust ELTL artiklis 267 sätestatud menetluse raames – seda kahtluse alla seada (vt selle kohta 9. oktoobri 2014. aasta kohtuotsus Traum, C-492/13, EU:C:2014:2267, punkt 19, ja 9. septembri 2021. aasta kohtuotsus Real Vida Seguros, C-449/20, EU:C:2021:721, punkt 13 ning seal viidatud kohtupraktika), siis tuleb, selleks et anda eelotsusetaotluse esitanud kohtule ammendav vastus, lähtuda sellest eeldusest ja analüüsimisega jätkata.

42 Neil asjaoludel, pidades silmas, et põhikohtuasjas on kõne all mitte üksnes liikmesriigi maksuhalduri poolt tõendite kogumise kord, vaid ka otsus peatada vaide läbivaatamine, siis teiseks tuleb meenutada – arvestades liikmesriikide autonoomiat haldusmenetluste korraldamisel –, et vastavasisuliste liidu õigusnormide puudumise korral tuleb iga liikmesriigi sisemises õiguskorras näha ette üksikasjalik menetlus isikutele liidu õigusest tulenevate õiguste kaitse tagamiseks, kuid see ei tohi olla ebasoodsam sarnaste riigisiseste olukordade regulatsioonist (võrdväärsuse põhimõte) ega muuta liidu õiguskorra alusel antud subjektiivsete õiguste kasutamist praktikas võimatuks või ülemäära raskeks (tõhususe põhimõte) (vt selle kohta 9. novembri 2017. aasta kohtuotsus Ispas, C-298/16, EU:C:2017:843, punktid 28 ja 29 ning seal viidatud kohtupraktika).

43 Mis puudutab käesoleval juhul võrdväärsuse põhimõtet, siis ei nähtu Euroopa Kohtule esitatud toimikust, et maksumenetluse seadustiku artikli 277 lõike 1 punkt a, mille alusel anti korraldus põhikohtuasjas kõnealune läbivaatamine peatada, oleks käibemaksualaste kohustuste kontrollile kohaldatav valdkonnaspetsiifiline norm, mistõttu võib selle põhimõtte rikkumise välistada, kui eelotsusetaotluse esitanud kohtu läbiviidava kontrolli tulemusel ei selgu vastupidist (vt analoogia alusel 9. novembri 2017. aasta kohtuotsus Ispas, C-298/16, EU:C:2017:843, punkt 30).

44 Mis puudutab tõhususe põhimõtet, siis ei viita miski sellele, et sellise vaide läbivaatamise peatamine, mis on esitatud maksuotsuse peale, millega keelduti andmast mahaarvamisõigust, muudab haldusmenetluses ise võimatuks või ülemäära raskeks õigustatud isikutel kasutada neile liidu õiguskorrast tulenevaid õigusi.

45 Kolmandaks aga – arvestades käesoleva kohtuotsuse punktis 38 välja toodud kaalutlusi – tuleb ühest küljest märkida, et liidu õiguse üldpõhimõttena käsitatavast hea halduse põhimõttest tulenevad nõuded ja eelkõige igaühe õigus, et tema asi lahendataks erapooletult ja mõistliku tähtaja jooksul, kuuluvad kohaldamisele maksukontrolli menetluses, milles liikmesriik rakendab liidu õigust (vt selle kohta 14. mai 2020. aasta kohtuotsus Agrobet CZ, C-446/18, EU:C:2020:369, punktid 43 ja 44 ning seal viidatud kohtupraktika, ja 21. oktoobri 2021. aasta kohtuotsus CHEP Equipment Pooling, C-396/20, EU:C:2021:867, punkt 48).

46 Ent kuna niisugune vaidlus nagu põhikohtuasjas käsitleb lõpuks maksuhalduri poolt oma kontrollipädevuse kasutamist selleks, et järgida liikmesriikidele liidu õiguse kohaldamisest tulenevat kohustust võtta kõik meetmed õigusloome ja halduse tasandil, et tagada oma territooriumil täies ulatuses käibemaksu kogumine ja võidelda maksupettuste vastu, siis kujutab sellise vaide läbivaatamise menetlus, mis on esitatud maksuotsuse peale, millega keelduti käibemaksu mahaarvamise õigust andmast, endast asjaomase liikmesriigi poolt liidu õiguse rakendamist, mistõttu tuleb see menetlus läbi viia hea halduse põhimõtet järgides (vt analoogia alusel 9. novembri 2017. aasta kohtuotsus Ispas, C-298/16, EU:C:2017:843, punkt 27 ja seal viidatud kohtupraktika).

47 Selleks et niisuguse vaide, nagu on kõne all põhikohtuasjas, läbivaatamise peatamine ei oleks liidu õigusega vastuolus, on järelikult vaja, et see peatamine ei riivaks õigust heale haldusele, ja eelkõige seda, et läbivaatamise peatamisega ei kaasneks vaidemenetluse pikenemist kauemaks, kui on mõistlik tähtaeg.

48 Teisest küljest tuleb tõdeda, et hartaga tagatud põhiõigused laienevad ka sellisele vaidlusele nagu põhikohtuasjas, kuna eelotsusetaotluse esitanud kohtus vaidlustatud läbivaatamise peatamine toimub haldusmenetluse raames, milles keelduti maksukohustuslasele sisendkäibemaksu mahaarvamise õigust andmast põhjusel, et viimane on seotud maksupettusega, rikkudes liidu seadusandja loodud ühist käibemaksusüsteemi reguleerivaid põhimõtteid, ning kujutab seetõttu liidu õiguse kohaldamist harta artikli 51 lõike 1 tähenduses (vt analoogia alusel 16. oktoobri 2019. aasta kohtuotsus Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, punkt 59 ja seal viidatud kohtupraktika).

49 Sellega seoses tuleb märkida, et eelotsusetaotluse esitanud kohtu küsimus puudutab seda, milline tõlgendus tuleks anda harta artiklile 47, mille kohaselt on igaühel, kelle liidu õigusega tagatud õigusi või vabadusi rikutakse, selles artiklis kehtestatud tingimuste kohaselt õigus tõhusale õiguskaitsevahendile kohtus, kuna niikaua, kuni läbivaatamine on peatatud, ei ole Cridaril võimalik kohtusse pöörduda kaebusega maksuotsuse peale, millega keelduti talle andmast käibemaksu mahaarvamise õigust, kuna kohaldatava liikmesriigi õiguse järgi sõltub niisuguse kaebuse esitamise võimalus vaide kohta sisulise otsuse tegemisest.

50 Euroopa Kohus on samas leidnud, et selles sättes nimetatud tõhus kohtulik kaitse koosneb mitmest osast, hõlmates muu hulgas õigust pöörduda kohtusse (30. juuni 2016. aasta kohtuotsus Toma ja Biroul Executorului Judecătoresc Horațiu-Vasile Cruduleci, C-205/15, EU:C:2016:499, punkt 42 ning seal viidatud kohtupraktika). Euroopa Kohtu praktikast nähtub aga lisaks, et õigus pöörduda kohtusse ei ole absoluutne õigus ning seetõttu võib sellel olla proportsionaalseid

piiranguid, millel on õiguspärane eesmärk ja mis ei kahjusta selle õiguse olemust (30. juuni 2016. aasta kohtuotsus Toma ja Biroul Executorului Județător esc Horațiu-Vasile Cruduleci, C-205/15, EU:C:2016:499, punkt 44 ning seal viidatud kohtupraktika).

51 Käesolevas asjas piisab, kui märkida, et kuigi Cridar on seniks, kuni läbivaatamine on peatatud, jäetud tõepoolest ilma võimalusest pöörduda kaebusega kohtusse sellise maksuotsuse peale, millega talle keelduti käibemaksu mahaarvamise õigust andmast, nähtub käesoleva kohtuotsuse punktis 38 esitatud kaalutlustest, et sellisel peatamisel on õiguspärane eesmärk, ning käesoleva kohtuotsuse punktides 45–47 esitatud kaalutlustest, et Cridar ei ole jäetud ilma sellisest võimalusest pärast mõistlikku tähtaega. Lisaks nähtub Euroopa Kohtu valduses olevast toimikust, et põhikohtuasjas ei ole vaidlustatud, et sellel äriühingul on edaspidi võimalik esitada kohtule kaebus otsuse peale, millega lahendatakse tema vaie sisuliselt. Neil asjaoludel ei saa asuda seisukohale, et niisuguse vaide läbivaatamise peatamine piirab ebaproportsionaalselt sellise maksukohustuslase nagu Cridar õigust pöörduda kohtusse, mis on tagatud harta artikliga 47.

52 Euroopa Kohtu väljakujunenud kohtupraktika kohaselt on harta artikliga 47 tagatud kohtuliku kontrolli tõhususe eeldus, et asjasse puutuv isik saab tutvuda tema suhtes tehtud otsuse põhjendustega, lugedes kas otsust ennast või saades oma sellekohase taotluse põhjal teada selle põhjendused, kusjuures pädev kohus võib asjaomaselt ametiasutuselt nõuda kõnealuste põhjenduste teatavakstegemist, et võimaldada asjaomasel isikul kaitsta oma õigusi parimates võimalikes tingimustes ja otsustada täielikult teavitatuna, kas on otstarbekas pöörduda pädevasse kohtusse, ning täielikult võimaldada viimati nimetatud kohtul kontrollida käsitletava riigisisese otsuse seaduslikkust (24. novembri 2020. aasta kohtuotsus Minister van Buitenlandse Zaken, C-225/19 ja C-226/19, EU:C:2020:951, punkt 43 ning seal viidatud kohtupraktika).

53 Selleks et niisuguse vaide läbivaatamise peatamiseks, mis on esitatud maksuotsuse peale, millega keelduti käibemaksu mahaarvamise õigust andmast, antakse korraldus harta artiklit 47 järgides, on järelikult vaja, et läbivaatamise peatamise otsus oleks põhjendatud nii faktiliselt kui ka õiguslikult mitte üksnes selleks, et võimaldada maksukohustuslasel teada põhjuseid, miks leiti, et läbivaatamise peatamine on vajalik asjakohase vaideotsuse tegemiseks ja tema õiguste kaitsmiseks parimail võimalikel tingimustel, vaid ka selleks, et võimaldada läbivaatamise peatamise otsuse peale esitatud kaebust menetleval kohtul igakülgselt kontrollida selle õiguspärasust.

54 Lisaks tuleneb haldusasutuse kohustus liidu õiguse rakendamisel oma otsuseid põhjendada hea halduse põhimõttest (vt selle kohta 24. novembri 2020. aasta kohtuotsus Minister van Buitenlandse Zaken, C-225/19 ja C-226/19, EU:C:2020:951, punkt 34 ning seal viidatud kohtupraktika).

55 Neljandaks, kuna ei saa välistada, et lõpuks tõepoolest selgub, et maksukohustuslasele keelduti mahaarvamisõigust andmast liidu õigust rikkudes, siis tuleb meenutada, et õigus saada tagasi maks, mille liikmesriik on sisse nõudnud liidu õigusnorme rikkudes, tuleneb liidu õigusega õigussubjektidele antud õigustest ja täiendab neid õigusi, nii nagu neid on tõlgendanud Euroopa Kohus. Liikmesriik on seega põhimõtteliselt kohustatud liidu õigust rikkudes sisse nõutud maksu tagasi maksma. Alusetult tasutud käibemaksu tagastusnõude aluseks on enam makstud summade tagasisaamise õigus, mille eesmärk on väljakujunenud kohtupraktika kohaselt leevendada tagajärgi, mis tulenevad maksu vastuolust liidu õigusega, tasandades majandusliku koormuse, mille see alusetult tekitas ettevõtjale, kes seda koormust lõpuks tegelikult kandis (14. juuni

2017. aasta kohtuotsus Compass Contract Services, C-38/16, EU:C:2017:454, punktid 29 ja 30 ning seal viidatud kohtupraktika, ning 2. juuli 2020. aasta kohtuotsus Terracult, C-835/18, EU:C:2020:520, punkt 24).

56 Neil asjaoludel tuleb rõhutada, et mahaarvamissüsteemi eesmärk on ettevõtja kogu tema majandustegevuse raames tasumisele kuuluva või tasutud käibemaksu koormast täielikult vabastada. Ühine käibemaksusüsteem tagab seega neutraalse maksustamise igasuguse majandustegevuse osas, olenemata selle eesmärgist ja tulemustest, tingimusel et tegevus ise on põhimõtteliselt käibemaksuga maksustatud (vt 14. veebruari 1985. aasta kohtuotsus Rompelman, 268/83, EU:C:1985:74, punkt 19, ja 11. novembri 2021. aasta kohtuotsus Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punkt 30 ning seal viidatud kohtupraktika).

57 Selle kohta on Euroopa Kohus täpsustanud, et kuigi liikmesriikidel on käibemaksu enammakse tagastamise eeskirjade kehtestamisel teatav vabadus, ei või need piirata neutraalse maksustamise põhimõtet, pannes maksukohustuslasele tervenisti või osaliselt selle maksu tasumise koormuse. Eelkõige peavad need eeskirjad võimaldama maksukohustuslasel saada kohastel tingimustel käibemaksu enammaksest tuleneva saadaoleva summa asjakohastel tingimustel täies ulatuses tagasi; see tähendab, et tagasimakse tuleb sooritada mõistliku aja jooksul likviidsete või samaväärsete vahenditega ning et kehtestatud tagastamismeetodiga ei tohi maksukohustuslase jaoks mitte mingil juhul kaasneda finantsriski (6. juuli 2017. aasta kohtuotsus Glencore Agriculture Hungary, C-254/16, EU:C:2017:522, punkt 20 ja seal viidatud kohtupraktika, ning 12. mai 2021. aasta kohtuotsus technoRent International jt, C-844/19, EU:C:2021:378, punktid 37 ja 38).

58 Kui käibemaksu enammakset ei tagastata maksukohustuslasele mõistliku aja jooksul, siis nõuab käibemaksusüsteemi neutraalsuse põhimõte veel, et maksukohustuslasele vastavate rahasummade kasutamise võimatusest tekkinud finantskahju hüvitatakse viivitusintressi maksmisega (vt selle kohta 6. juuli 2017. aasta kohtuotsus Glencore Agriculture Hungary, C-254/16, EU:C:2017:522, punkt 22 ja seal viidatud kohtupraktika, ning 12. mai 2021. aasta kohtuotsus technoRent International jt, C-844/19, EU:C:2021:378, punkt 40 ning seal viidatud kohtupraktika).

59 Need kaalutlused on kohaldatavad analoogia alusel sellises olukorras nagu põhikohtuasjas, kuna viivitamatult täitmisele pööratava maksuotsusega sisendkäibemaksu mahaarvamise õiguse andmisest õigusvastase keeldumise tagajärjel ei saa maksukohustuslane samuti kasutada rahasummat, mis vastab käibemaksule, mida ei lubatud maha arvata liidu õigust eelduslikult rikkudes.

60 Sellest järelduvalt on selleks, et maksuotsuse peale, millega keelduti käibemaksu mahaarvamise õigust andmast nagu põhikohtuasjas, esitatud vaide läbivaatamise peatamise korralduse andmiseks järgitaks liidu õigust, lisaks vajalik, et kohaldatavad liikmesriigi õigusnormid sätestaksid – kui kokkuvõttes peaks selguma, et keeldumisel rikuti liidu õigust –, et maksukohustuslane saaks tagasi asjaomase rahasumma mõistliku aja jooksul ja vajaduse korral koos viivitusintressiga.

61 Viiendaks ja viimasena tuleb märkida, et kui eelnevatest kaalutlustest tulenevaid tingimusi järgitakse, siis ei ole nõutav, et ajal, mil vaide läbivaatamine on peatatud, peab maksukohustuslasel olema õigus kõikidel juhtudel nõuda ka selle maksuotsuse täitmise peatamist, mille peale ta vaide esitas. Piisab, kui kohaldatavad liikmesriigi õigusnormid näevad

ette võimaluse sellist peatamist ajutise meetmena lubada, kui esineb tõsiseid kahtlusi maksuotsuse õiguspärasuse osas, kui täitmise peatamine on vajalik, et ära hoida tõsist ja korvamatut kahju maksukohustuslase huvidele.

62 Kõiki eelnevaid kaalutlusi arvestades tuleb esitatud küsimustele vastata, et käibemaksudirektiivi ja harta artiklit 47 tuleb tõlgendada nii, et nendega ei ole vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mis annavad riigi maksuhaldurile õiguse peatada sellise vaide läbivaatamine, mis on esitatud maksuotsuse peale, millega keelduti maksukohustuslasele andmast tasutud sisendkäibemaksu mahaarvamise õigust tema seotuse tõttu maksupettusega, eesmärgiga uurida täiendavaid objektiivseid asjaolusid sellise seotuse kohta, kui esiteks ei kaasne läbivaatamise peatamisega vaidemenetluse pikenemine kauemaks, kui on mõistlik tähtaeg, teiseks, kui otsus, millega nähakse peatamine ette, on põhjendatud nii faktiliselt kui ka õiguslikult ja seda saab kohtulikult kontrollida, ning kolmandaks, kui lõpuks peaks selguma, et mahaarvamisõiguse andmisest keeldumisel rikuti liidu õigust, on maksukohustuslasel õigus vastav summa mõistliku aja jooksul ja vajaduse korral koos viivitusintressiga tagasi saada. Neil asjaoludel ei ole nõutav, et ajal, mil vaide läbivaatamine on peatatud, peab maksukohustuslasel olema õigus ka maksuotsuse täitmise peatamisele, välja arvatud tõsiste kahtluste korral nimetatud otsuse õiguspärasuses, kui selle otsuse täitmise peatamine on vajalik, et ära hoida tõsist ja korvamatut kahju maksukohustuslase huvidele.

Kohtukulud

63 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 (viies koda) otsustab:

Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, ja Euroopa Liidu põhiõiguste harta artiklit 47 tuleb tõlgendada nii, et nendega ei ole vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mis annavad riigi maksuhaldurile õiguse peatada sellise vaide läbivaatamine, mis on esitatud maksuotsuse peale, millega keelduti maksukohustuslasele andmast tasutud sisendkäibemaksu mahaarvamise õigust tema seotuse tõttu maksupettusega, eesmärgiga uurida täiendavaid objektiivseid asjaolusid sellise seotuse kohta, kui esiteks ei kaasne läbivaatamise peatamisega vaidemenetluse pikenemine kauemaks, kui on mõistlik tähtaeg, teiseks, kui otsus, millega nähakse peatamine ette, on põhjendatud nii faktiliselt kui ka õiguslikult ja seda saab kohtulikult kontrollida, ning kolmandaks, kui lõpuks peaks selguma, et mahaarvamisõiguse andmisest keeldumisel rikuti liidu õigust, on maksukohustuslasel õigus vastav summa mõistliku aja jooksul ja vajaduse korral koos viivitusintressiga tagasi saada. Neil asjaoludel ei ole nõutav, et ajal, mil vaide läbivaatamine on peatatud, peab maksukohustuslasel olema õigus ka maksuotsuse täitmise peatamisele, välja arvatud tõsiste kahtluste korral nimetatud otsuse õiguspärasuses, kui selle otsuse täitmise peatamine on vajalik, et ära hoida tõsist ja korvamatut kahju maksukohustuslase huvidele.

Allkirjad