

Esialgne tõlge

EUROOPA KOHTU OTSUS (viies koda)

9. september 2021(\*)

Eelotsusetaotlus – Käibemaks – Direktiiv 2006/112/EÜ – Artikkel 69 – Käibemaksu sissenõutavus – Mootorikütuste ühendusesisene soetamine – Kohustus tasuda käibemaksu ettemaksu – Artikkel 206 – Mõiste „vahemaksed“ – Artikkel 273 – Käibemaksu nõuetekohane kogumine ja pettustevastane võitlus – Liikmesriikide kaalutusõigus

Kohtuasjas C-855/19,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Naczelny Sąd Administracyjny (Poola kõrgeim halduskohus) 17. oktoobri 2019. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 22. novembril 2019, menetluses

**G. sp. z o.o.**

*versus*

**Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy,**

EUROOPA KOHUS (viies koda),

koosseisus: koja president E. Regan (ettekandja), kohtunikud M. Ilešić, E. Juhász, C. Lycourgos ja I. Jarukaitis,

kohtujurist: H. Saugmandsgaard Øe,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- G. sp. z o.o., esindaja: *radca prawny* M. Kalinowski,
- Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy, esindajad: B. Kołodziej ja T. Wojciechowski,
- Poola valitsus, esindaja: B. Majczyna,
- Euroopa Komisjon, esindajad: M. Siekierzyńska ja J. Jokubauskaitis,

olles 18. märtsi 2021. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

**otsuse**

1 Eelotsusetaotlus puudutab ELTL artikli 110 ja nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi

2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT 2006, L 347, lk 1), (muudetud nõukogu 13. juuli 2010. aasta direktiiviga 2010/45/EL; ELT 2010, L 189, lk 1) (edaspidi „käibemaksudirektiiv“), artiklite 69, 206 ja 273 tõlgendamist.

2 Taotlus on esitatud äriühingu G. sp. z o.o. ja Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Bydgoszczi maksuameti juhataja, Poola) (edaspidi „maksuhaldur“) vahelises kohtuvaidluses, mis puudutab kohustust tasuda mootorikütuste ühendusesisese soetamise korral käibemaksu ettemaksu.

## **Õiguslik raamistik**

### ***Liidu õigus***

3 Käibemaksudirektiivi artikkel 62 on sõnastatud järgmiselt:

„Käesolevas direktiivis kasutatakse järgmisi mõisteid:

1) „maksustatav teokoosseis“ – olukord, mille puhul on täidetud maksu sissenõudmiseks vajalikud õiguslikud tingimused;

2) „käibemaksu sissenõutavus“ – maksuhalduril teatud hetkel tekkiv seadusjärgne õigus nõuda isikult, kes on kohustatud käibemaksu tasuma, maksu tasumist, olenemata tasumise tähtaja edasilükkamise võimalusest.“

4 Selle direktiivi artiklis 68 on ette nähtud:

„Maksustatav teokoosseis tekib hetkel, mil on toimunud kaupade ühendusesisene soetamine.

Kaupade ühendusesisene soetamine loetakse toimunuks hetkel, mil sarnased kaubatarned loetakse liikmesriigi territooriumi siseselt toimunuks.“

5 Nimetatud direktiivi artikkel 69 sätestab:

„Kaupade ühendusesisese soetamise korral muutub käibemaks sissenõutavaks arve väljastamisel, või artikli 222 esimeses lõigus osutatud tähtaja möödumisel, kui selleks ajaks ei ole arvet väljastatud.“

6 Direktiivi artikkel 206 näeb ette:

„Iga maksukohustuslane, kes on kohustatud käibemaksu tasuma, tasub käibemaksu netosumma artiklis 250 ettenähtud regulaarse käibedeklaratsiooni esitamisel. Liikmesriigid võivad nimetatud summa tasumiseks kehtestada muu tähtpäeva või nõuda vahemakseid.“

7 Käibemaksudirektiivi artikkel 222 on sõnastatud järgmiselt:

„Kui tarnitakse kaupu artiklis 138 sätestatud tingimustel või osutatakse teenuseid, mille eest vastavalt artiklile 196 peab käibemaksu tasuma teenuse saaja, väljastatakse arve hiljemalt maksustatava teokoosseisu tekkimisele järgneva kuu viieteistkümnendaks kuupäevaks.

Muude kaubatarnete ja muu teenuste osutamisega seotud arvete väljastamisele võivad liikmesriigid kehtestada maksukohustuslastele ajapiirangud.“

8 Selle direktiivi artiklis 250 on ette nähtud:

„1. Iga maksukohustuslane peab esitama käibedeklaratsiooni, kus on ära toodud kogu

sissenõutavaks muutunud maksu ning tehtavate mahaarvamiste arvutamiseks vajalik teave, sealhulgas nimetatud maksu ja mahaarvamistega seotud tehingute koguväärtus ning maksuvabade tehingute summa, ulatuses, mis on vajalik maksubaasi kindlaksmääramiseks.

[...]“.

9 Direktiivi artikkel 273 sätestab:

„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.“

### **Poola õigus**

10 11. märtsi 2004. aasta käibemaksuseadus (ustawa o podatku od towarów i usług) (Dz. U. 2016, jrk nr 710) faktiliste asjaolude toimumise ajal kehtinud redaktsiooni (edaspidi „käibemaksuseadus“) artikli 20 lõikes 5 on sätestatud:

„Kaupade ühendusesisese soetamise korral muutub käibemaks sissenõutavaks maksukohustuslase poolt arve väljastamise päeval, kuid hiljemalt kauba soetamise kuule järgneva kuu viieteistkümnendal päeval [...]“.

11 Käibemaksuseaduse artikli 99 lõike 11a kohaselt peab maksukohustuslane selle seaduse artikli 103 lõikes 5a nimetatud kaupade ühendusesisese soetamise korral esitama aktsiisi kogumise eest vastutava tolliasutuse direktorile igakuise deklaratsiooni tasumisele kuuluvate maksusummade kohta hiljemalt tasumise kohustuse tekkimise kuule järgneva kuu viiendal päeval.

12 Nimetatud seaduse artikli 103 lõikes 5a on sätestatud:

6. detsembri 2008. aasta aktsiisiseaduse [ustawa o podatku akcyzowym] II lisas loetletud selliste mootorikütuste ühendusesisese soetamise korral, mille tootmiseks või ringlusse lubamiseks on vajalik kontsessioon 10. aprilli 1997. aasta energiaseaduse [ustawa – Prawo energetyczne] kohaselt, on maksukohustuslane kohustatud ilma tolliasutuse juhataja vastavasisulise teateta arvutama ja tasuma maksusummad aktsiisi kogumiseks pädeva tolliasutuse arvelduskontole:

1) viie päeva jooksul alates päevast, mil need kaubad viidi asjaomases loas määratletud aktsiisikauba vastuvõtmiskohta – kui kaubad on [6. detsembri 2008. aasta aktsiisiseaduse] sätete tähenduses ühendusesiseselt soetanud registreeritud kaubasaaja, kohaldades aktsiisi peatamise korda kooskõlas aktsiisi käsitlevate sätetega;

2) viie päeva jooksul pärast nende kaupade toomist maksulattu mõne teise liikmesriigi territooriumilt;

3) nende kaupade riigi territooriumil teisaldamise hetkel, kui kaupa veetakse väljaspool aktsiisi peatamise korda kooskõlas aktsiisi käsitlevate sätetega.“

### **Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused**

- 13 G. soetas 2016. aasta detsembris 20 tehinguga ühendusesiseselt CN-koodi 2710 19 43 alla kuuluvat diislikütust kokku mahus 3 190 874 m<sup>3</sup>.
- 14 Maksuhaldur täpsustas, et põhikohtuasja kaebaja ühendusesisese soetamise puhul on tegemist käibemaksuseaduse artikli 103 lõikes 5a ette nähtud teise olukorraga, milleks on kaupade toomine maksulattu teise liikmesriigi territooriumilt.
- 15 G. ei tasunud nendelt soetustelt käibemaksu summas 1 530 766 poola zlotti (PLN) (ligikaudu 345 000 eurot) viie päeva jooksul alates diislikütuse liikmesriigi territooriumile toomisest. Lisaks ei esitanud ta ka igakuist deklaratsiooni hiljemalt selle kuu viiendal päeval, mis järgneb kuule, mil maksukohustus tekkis, rikkudes seeläbi nimetatud seaduse artikli 99 lõiget 11a.
- 16 Maksuhaldur nõudis 6. aprilli 2018. aasta otsusega G-lt 2016. aasta detsembri kohta tehtud maksude ümberarvutamise otsusega tasumisele kuuluva käibemaksu viivitamatut tasumist koos viivisega, mis on arvatud alates maksetähtpäevale järgnevast päevast.
- 17 Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy (Bydgoszczi vojevoodkonna halduskohus, Poola) jättis 10. juuli 2018. aasta otsusega maksuhalduri otsuse peale esitatud G kaebuse rahuldamata.
- 18 Naczelny Sąd Administracyjny (Poola kõrgeim halduskohus), kellele esitati viimati nimetatud kohtuotsuse peale kassatsioonkaebus, märgib, et käibemaksuseaduse artikli 103 lõige 5a kuulub sellesse seadusesse tehtud muudatuste hulka, mis jõustusid 1. augustil 2016 ja mille eesmärk oli parandada mootorikütuste ühendusesisesel soetamisel käibemaksu kogumist ja hoida ära käibemaksu tasumisest kõrvalehoidumist nende kütuste piiriülesel turul.
- 19 Eelotsusetaotluse esitanud kohtul tekib kõigepealt küsimus, kas artikli 103 lõige 5a osas, milles see kehtestab teistest liikmesriikidest pärit mootorikütuste soetamisele käibemaksu tasumiseks lühemad tähtajad kui riigisiseste soetuste puhul, on ELTL artikliga 110 kooskõlas. Nimelt võib käibemaksudirektiivi artikliga 273 liikmesriikidele antud valikuõigust kehtestada käibemaksu nõuetekohaseks kogumiseks ning maksudest kõrvalehoidumise ärahoidmiseks vajalikuks peetavaid muid kohustusi kasutada üksnes siis, kui maksukohustuslaste riigisiseseid ja liikmesriikidevahelisi tehinguid koheldakse võrdselt ning tingimusel, et sellised kohustused ei too liikmesriikidevahelises kaubanduses kaasa formaalsusi piiriületamisel.
- 20 Seejärel küsib see kohus seoses juhtudega, mille puhul käibemaksuseaduse artikli 103 lõige 5a ei ole vastuolus ei ELTL artikliga 110 ega käibemaksudirektiivi artikliga 273, kas esimesena nimetatud sätte on kooskõlas selle direktiivi artikliga 69, kuna selles on ette nähtud, et käibemaksu mootorikütuse ühendusesiseselt soetamiselt võib sisse nõuda juba enne artiklis 69 nimetatud maksukohustuse tekkimist, kuivõrd selle artikli kohaselt tekib see kohustus arve väljastamise kuupäeval, või kui arvet ei esitata enne ühendusesisese soetuse päeva, siis hiljemalt maksustatava teokoosseisu tekkimisele järgneva kuu viieteistkümnendal kuupäeval.
- 21 Eelotsusetaotluse esitanud kohtu sõnul sõltub vastus sellele küsimusele käibemaksuseaduse artikli 103 lõikes 5a nimetatud maksete laadist. Kuigi need maksed kujutavad endast käibemaksu kiirendatud kogumisest eraldiseisvat instrumenti, on kohustus tasuda maksu enne maksuvõla tekkimist nimetatud artikli 69 alusel nende sätetega vastuolus, kuna sel hetkel puudub käibemaksu sissenõudmiseks alus. Küll aga võib kohustus tasuda maksu enne maksuvõla tekkimist olla selle sättega kooskõlas, kui neid makseid käsitatakse „vahemaksetena“ käibemaksudirektiivi artikli 206 teise lause lõpuosa tähenduses. Niisugusel juhul tekib küsimus, kas seda vahemakset saab arvutada mootorikütuste ühendusesiseselt soetamiselt tasumisele kuuluva käibemaksu brutosumma alusel, maksukohustuslase mahaarvamisõigust arvesse

võtmata.

22 Lõpuks, kui seda saab nii arvutada, siis soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus teada, kas käibemaksu vahemakse selle sätte tähenduses, mida ei ole tähtaegselt tasutud, kaotab oma õigusliku kehtivuse käibemaksu deklareerimise perioodi lõppedes, millal see tuleb tasuda.

23 Neil asjaoludel otsustas Naczelný Sąd Administracyjny (Poola kõrgeim halduskohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas [ELTL] artikliga 110 ja [käibemaksudirektiivi] artikliga 273 on vastuolus selline säte nagu [käibemaksuseaduse] artikli 103 lõige 5a, milles on sätestatud, et mootorikütuste ühendusesisesest soetamise korral on maksukohustuslane kohustatud ilma tolliasutuse juhataja vastavasisulise teateta arvutama ja tasuma maksusummad aktsiisi tasumiseks pädeva tolliasutuse arvelduskontole:

a) viie päeva jooksul alates päevast, mil need kaubad viidi asjaomases loas määratletud aktsiisikauba vastuvõtmiskohta – kui kaubad on [6. detsembri 2008. aasta aktsiisiseaduse] sätete tähenduses ühendusesiseselt soetanud registreeritud kaubasaaja, kohaldades aktsiisi peatamise korda kooskõlas aktsiisi käsitlevate sätetega;

b) viie päeva jooksul pärast nende kaupade toomist maksulattu mõne teise liikmesriigi territooriumilt;

c) nende kaupade riigi territooriumil teisaldamise hetkel, kui kaupa veetakse väljaspool aktsiisi peatamise korda kooskõlas aktsiisi käsitlevate sätetega?

2. Kas [käibemaksudirektiivi] artikliga 69 on vastuolus selline säte nagu käibemaksuseaduse artikli 103 lõige 5a, milles on sätestatud, et mootorikütuste ühendusesisesest soetamise korral on maksukohustuslane kohustatud ilma tolliasutuse juhataja vastavasisulise teateta arvutama ja tasuma maksusummad aktsiisi tasumiseks pädeva tolliasutuse arvelduskontole:

a) viie päeva jooksul alates päevast, mil need kaubad viidi asjaomases loas määratletud aktsiisikauba vastuvõtmiskohta – kui kaubad on [6. detsembri 2008. aasta aktsiisiseaduse] sätete tähenduses ühendusesiseselt soetanud registreeritud kaubasaaja, kohaldades aktsiisi peatamise korda kooskõlas aktsiisi käsitlevate sätetega;

b) viie päeva jooksul pärast nende kaupade toomist maksulattu mõne teise liikmesriigi territooriumilt;

c) nende kaupade riigi territooriumil teisaldamise hetkel, kui kaupa veetakse väljaspool aktsiisi peatamise korda kooskõlas aktsiisi käsitlevate sätetega,

kui seda sätet tõlgendatakse nii, et kõnealune summa ei kujuta endast käibemaksu esialgset ettemakset [käibemaksudirektiivi] artikli 206 tähenduses?

3. Kas vahemakse [käibemaksudirektiivi] artikli 206 tähenduses, mida ei ole ettenähtud tähtaja jooksul tasutud, kaotab õiguslikus mõttes kehtivuse selle maksu deklareerimisperioodi lõppedes, millelt tuleb ettemakse tasuda?“

### **Eelotsuse küsimuste analüüs**

24 Eelotsusetaotluse esitanud kohus palub oma küsimustega esiteks selgitada, kas ELTL artiklit 110 tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus liikmesriigi õigusnorm, mis kehtestab mootorikütuste ühendusesiseselt soetamiselt kohustuse tasuda käibemaksu ettemaksu enne selle

maksu sissenõutavaks muutumist käibemaksudirektiivi artikli 69 tähenduses. Teiseks palub eelotsusetaotluse esitanud kohus selgitada, kas seda direktiivi, eelkõige artikleid 69, 206 ja 273 tuleb tõlgendada nii, et niisugune riigisisene õigusnorm on sellega vastuolus. Lisaks küsib eelotsusetaotluse esitanud kohus kõigepealt, kas käibemaksudirektiivi tuleb tõlgendada nii, et sellega on teatud juhul vastuolus nõue, mille kohaselt selliselt soetuselt tasumisele kuuluv käibemaks arvutatakse brutosumma alusel, võtmata arvesse mahaarvamisõigust, ning seejärel, kas käibemaksu vahemakse selle direktiivi artikli 206 tähenduses, mida ei ole ettenähtud tähtaja jooksul tasutud, kaotab õiguslikus mõttes kehtivuse selle deklareerimisperioodi lõppedes, mille eest tuleb ettemakse tasuda.

25 Kõigepealt tuleb vastata eelotsusetaotluse esitanud kohtu küsimustele, millega viimane soovib sisuliselt teada, kas käibemaksudirektiivi artikleid 69, 206 ja 273 tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus riigisisene õigusnorm, millega kehtestatakse kohustus tasuda käibemaksu mootorikütuste ühendusesiseselt soetamiselt enne selle maksu sissenõutavaks muutumist artikli 69 tähenduses.

26 Tuleb meenutada, et käibemaksudirektiivi artikli 62 punktis 1 on „maksustatav teokoosseis“ määratletud kui olukord, mille puhul on täidetud maksu sissenõutavaks muutumiseks vajalikud õiguslikud tingimused, samas kui selle artikli punktis 2 on „maksu sissenõutavus“ määratletud kui õigus, mida riigikassa võib selle seaduse alusel kasutada teatud hetkest alates maksu nõudmiseks maksukohustuslaselt, isegi kui maksu tasumist saab edasi lükata. Lisaks tuleneb selle direktiivi artikli 206 esimesest lausest, et üldjuhul tekib tasumise kohustus selle direktiivi artiklis 250 ette nähtud käibedeklaratsiooni esitamisel.

27 Sellega seoses tuleb rõhutada, et ühelt poolt tuleb eristada käibemaksudirektiivi artiklis 62 sätestatud mõisteid „maksustatav teokoosseis“ ja maksu „sissenõutavus“ ning teiselt poolt maksu „tasumine“ (vt analoogia alusel 20. oktoobri 1993. aasta kohtuotsus Balocchi, C-10/92, EU:C:1993:846, punkt 24).

28 Nagu kohtujurist oma ettepaneku punktis 87 märkis, moodustavad käibemaksu maksustatav teokoosseis, sissenõutavus ja tasumise kohustus seega kolm üksteisele järgnevat etappi selle maksu sissenõudmiseni viivas protsessis, mis tähendab, et käibemaksu tasumise kohustuse tekkimise eeldus on, et see maks on muutunud sissenõutavaks, kusjuures sissenõutavusele peab omakorda eelnema maksustatava teokoosseisu esinemine.

29 Mis puudutab ühendusesisest soetamist, siis kuigi käibemaksudirektiivi artikli 68 kohaselt tekib käibemaksuga maksustatav teokoosseis kuupäeval, mil ühendusesisene kaup soetati, muutub käibemaks sissenõutavaks vastavalt selle direktiivi artiklile 69 koostoimes selle direktiivi artikliga 222 alles hilisemal kuupäeval, st arve väljastamisel või hiljemalt maksustatava teokoosseisu tekkimisele järgneva kuu viieteistkümnendal kuupäeval, kui enne seda kuupäeva ei ole arvet esitatud.

30 Ent kuigi käesoleval juhul on selge, et käibemaksuseaduse artikli 103 lõikes 5a kehtestatud korra kohaselt tekib mootorikütuste ühendusesisese soetamise valdkonnas maksustatav teokoosseis vastavalt käibemaksudirektiivi artiklile 68 enne kui käibemaksu ettemaks kuulub tasumisele, kuna selline maksukohustus tekib pärast kauba toomist riigi territooriumile, näib siiski, et nimetatud maksukohustus tekib enne, kui käibemaks on muutunud sissenõutavaks selle direktiivi artikli 69 alusel koostoimes direktiivi artikliga 222.

31 Nimelt nähtub eelotsusetaotlusest, et käibemaksuseaduse artikli 103 lõige 5a tekitab viimati nimetatud sätteid rikkudes käibemaksu ettemakse tegemise kohustuse, mis ei sõltu arve väljastamisest või käesoleva kohtuotsuse punktis 29 nimetatud tähtaja möödumisest, pärast mida muutub käibemaks tingimata sissenõutavaks.

32 Lisaks, kuigi on tõsi, et liikmesriigid võivad käibemaksudirektiivi artikli 206 teise lause alusel teha erandi ja nõuda perioodilise deklaratsiooni esitamisel maksmise asemel vahemakset, saab seda võimalust kasutada üksnes juhul, kui see puudutab maksu, mis on muutunud sissenõutavaks (vt analoogia alusel 20. oktoobri 1993. aasta kohtuotsus Balocchi, C-10/92, EU:C:1993:846, punktid 25 ja 27).

33 Nimelt tuleb sarnaselt kohtujuristi ettepaneku punktides 98 ja 99 märgituga tõdeda, et kuigi käibemaksudirektiivi artikli 206 teine lause leevendab selle sätte esimeses lauses kehtestatud põhimõtet, milles on sätestatud maksukohustus käibedeklaratsiooni esitamisel, mis kuulub selle direktiivi XI jaotise 1. peatükki „Maksukohustus“, ei saa selle artikliga kehtestada erandit nimetatud direktiivi artiklitest 62 ja 69, mis kuuluvad selle direktiivi VI jaotisse „Maksustatav teokoosseis ja käibemaksu sissenõutavus“.

34 Järelikult, võttes arvesse asjaolu, et käibemaksudirektiivi artikli 206 teises lauses ette nähtud võimalus nõuda vahemakseid võimaldab liikmesriikidel välja pakkuda mitte kuupäeva, mil maks muutub sissenõutavaks, vaid üksnes juba sissenõutavaks muutunud maksu tasumise kuupäeva, tuleb seda sätet tõlgendada nii, et sellega on vastuolus liikmesriigi õigusnorm, mis kohustab käibemaksu tasuma enne, kui käibemaks muutub artikli 69 kohaselt sissenõutavaks.

35 Seda järeldust ei sea kahtluse alla käibemaksudirektiivi artikkel 273, mis sätestab, et kui teatavad selles sättes loetletud tingimused on täidetud, võivad liikmesriigid kehtestada muid kohustusi, mida nad peavad vajalikuks käibemaksu nõuetekohaseks kogumiseks ja maksudest kõrvalhoidumise ärahoidmiseks. Nimelt kuigi liikmesriikidel on nende eesmärkide saavutamiseks võetavate meetmete osas kaalutlusruum, on nad siiski kohustatud selles valdkonnas oma pädevust teostama liidu õigust järgides (vt selle kohta 15. aprilli 2021. aasta kohtuotsus Grupa Warzywna, C-935/19, EU:C:2021:287, punktid 25 ja 26 ning seal viidatud kohtupraktika).

36 Seega saab riigisisest õigusnormi pidada selle artikliga 273 kooskõlas olevaks üksnes siis, kui see järgib muu hulgas käibemaksudirektiivi teisi sätteid.

37 Järelikult tuleb eelotsuse küsimustele vastata, et käibemaksudirektiivi artikleid 69, 206 ja 273 tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus riigisisene õigusnorm, mis näeb ette kohustuse tasuda käibemaksu mootorikütuste ühendusesiseselt soetamiselt enne selle maksu sissenõutavaks muutumist artikli 69 tähenduses.

38 Seda vastust arvestades ei ole vaja vastata eelotsuse küsimuste teistele osadele, mis puudutavad esiteks ELTL artikli 110 tõlgendamist ja teiseks käibemaksudirektiivi tõlgendamise muid aspekte.

## Kohtukulud

39 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus poolelioleva 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 (muudetud nõukogu 13. juuli 2010. aasta direktiiviga 2010/45/EL), artikleid 69, 206 ja 273 tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus riigisisene õigusnorm,**

**mis näeb ette kohustuse tasuda käibemaksu mootorikütuste ühendusesiseselt soetamiselt enne selle maksu sissenõutavaks muutumist artikli 69 tähenduses.**

Allkirjad

\* Kohtumenetluse keel: poola.