

Kohtuasi C-594/10

T. G. van Laarhoven

*versus*

Staatssecretaris van Financiën

(eelotsusetaotlus, mille on esitanud Hoge Raad der Nederlanden)

Kuues käibemaksudirektiiv – Sisendkäibemaksu mahaarvamisõigus – Piirang – Põhivahendite hulka kuuluva kauba kasutamine maksukohustuslase isiklikuks tarbeks – Ettevõtte vara hulka kuuluva kauba isiklikuks tarbeks kasutamise maksualane käsitlemine

Kohtuotsuse kokkuvõte

*Maksusätted – Õigusaktide ühtlustamine – Käibemaks – Ühine käibemaksusüsteem – Maksustatavad tehingud – Maksustatav summa – Ettevõtte põhivahendite hulka kuuluva sõiduki kasutamine nii kutsetegevuseks kui ka isiklikuks tarbeks*

*(Nõukogu direktiiv 77/388, artikli 6 lõike 2 esimese lõigu punkt a ja artikli 11 A osa lõike 1 punkt c)*

Kuuenda direktiivi 77/388 kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta (muudetud direktiiviga 95/7) artikli 6 lõike 2 esimese lõigu punkti a koostoimes selle direktiivi artikli 11 A osa lõike 1 punktiga c tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus siseriiklikud maksuõigusnormid, mis esimesel korral lubavad maksukohustuslasel, kes kasutab sõidukeid nii kutsetegevuse kui ka isiklikuks tarbeks, arvata tasutud sisendkäibemaks kohe ja kogu ulatuses maha, ent mis teisel korral näevad seoses nende sõidukite isikliku kasutamisega ette iga-aastase maksustamise, mis põhineb antud majandusaasta eest tasumisele kuuluva käibemaksuga maksustatava summa kindlaksmääramiseks sellise kasutamisega seotud kogukulu kindlasummalisel arvutusmeetodil.

(vt punkt 38 ja resolutsioon)

EUROOPA KOHTU OTSUS (kolmas koda)

16. veebruar 2012(\*)

Kuues käibemaksudirektiiv – Sisendkäibemaksu mahaarvamisõigus – Piirang – Põhivahendite hulka kuuluva kauba kasutamine maksukohustuslase isiklikuks tarbeks – Ettevõtte vara hulka kuuluva kauba isiklikuks tarbeks kasutamise maksualane käsitlemine

Kohtuasjas C-594/10,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Hoge Raad der Nederlandeni (Madalmaad) 29. oktoobri 2010. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 17. detsembril 2010, menetluses

**T. G. van Laarhoven**

*versus*

**Staatssecretaris van Financiën,**

EUROOPA KOHUS (kolmas koda),

koosseisus: koja esimees K. Lenaerts, kohtunikud J. Malenovský, R. Silva de Lapuerta (ettekandja), E. Juhász ja D. Šváby,

kohtujurist: J. Kokott,

kohtusekretär: ametnik M. Ferreira,

arvestades kirjalikus menetluses ja 10. novembri 2011. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

- van Laarhoven, kes esindas end ise,
- Madalmaade valitsus, esindajad: C. Wissels ja M. Bulterman,
- Ühendkuningriigi valitsus, esindaja: C. Murrell,
- Euroopa Komisjon, esindajad: L. Lozano Palacios ja W. Roels,

olles 8. detsembri 2011. aasta kohtuistungil ära kuulunud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

## **otsuse**

1 Eelotsusetaotlus puudutab seda, kuidas tõlgendada nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT L 145, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 23) (muudetud nõukogu 10. aprilli 1995. aasta direktiiviga 95/7/EÜ) (EÜT L 102, lk 18; ELT eriväljaanne 09/01, lk 274; edaspidi „kuues direktiiv“), artikli 17 lõiget 6.

2 Taotlus on esitatud T.G. van Laarhoveni ja Staatssecretaris van Financiëni (rahanduse riigisekretär) vahelises kohtuasjas seoses käibemaksuga, mis kuulus tasumisele maksukohustuslase ettevõtte põhivahendite hulka kuuluvate sõidukite isiklikuks tarbeks kasutamisel.

## **Õiguslik raamistik**

### *Liidu õigus*

3 Kuuenda direktiivi artikkel 2 sätestab, et „[k]äibemaksuga maksustatakse [...] kauba tarnimine või teenuste osutamine tasu eest riigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes

sellena tegutseb”.

4 Nimetatud direktiivi artikli 6 lõike 2 esimese lõigu punkti a kohaselt on teenuste osutamisenä tasu eest käsitatav „põhivahendite hulka kuuluva kauba kasutamine maksukohustuslase või tema töötajate isiklikuks tarbeks või üldiselt muul kui majandustegevuse eesmärgil, kui sellelt kaubalt võib käibemaksu täielikult või osaliselt maha arvata”.

5 Kuuenda direktiivi artikli 11 A osa lõike 1 punkti c kohaselt moodustab maksustatava summa „artikli 6 lõikes 2 nimetatud tarnete puhul maksukohustuslase kogukulu teenuste osutamisele”.

6 Selle direktiivi artikkel 17 sätestab sama direktiivi artiklist 28f tulenevas versioonis:

„1. Mahaarvamisõigus tekib mahaarvatava maksu sissenõutavaks muutumise ajal.

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

a) käibemaks, mis tuleb tasuda või on tasutud [temale teise maksukohustuslase poolt] tarnitud või tarnitavalt kaubalt või osutatud või osutatavalt teenuselt; [täpsustatud tõlge];

[...]

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

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

[...]”

7 Kuuenda direktiivi artikli 20 lõiked 1 ja 2 sätestavad:

„1. Esialgset mahaarvamist korrigeeritakse liikmesriikide kehtestatud korras eelkõige järgmistel juhtudel:

a) mahaarvamine oli suurem või väiksem kui maksukohustuslasele lubatud;

b) pärast tagasimakse tegemist muutuvad mahaarvatava summa kindlaksmääramisel kasutatud tegurid, eelkõige ostudest loobumise või hinnaalanduste saamise korral; korrigeerimist ei teostata siiski tehingute puhul, mille eest on osaliselt või täielikult tasumata, vara nõuetekohaselt tõendatud või kinnitatud hävimise, kaotuse või varguse korral ega ka artikli 5 lõikes 6 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.

2. Kapitalikaupade puhul jagatakse korrigeerimine viie aasta peale, kaasa arvatud aasta, mil kaup omandati või toodeti. Iga-aastane korrigeerimine hõlmab üksnes üht viiendikku kaubale kehtestatud maksust. Korrigeerimine tehakse, võttes aluseks järgmiste aastate muutused mahaarvamisõiguses võrreldes õigusega sellel aastal, mil kaup omandati või toodeti.

[...]”

*Madalmaade õigusnormid*

8 Wet op de omzetbelasting 1968 (Madalmaade 1968. aasta käibemaksuseadus, edaspidi „käibemaksuseadus”) artikkel 2 sätestab järgmist:

„Kaubatarnete ja teenuste osutamise eest tasumisele kuuluvast maksust võib maha arvata maksu, mida võetakse ettevõtjale tarnitavatelt kaupadelt või osutatavatelt teenustelt, ettevõtja poolt teostatud ühendusesisestelt soetamistelt, samuti temale mõeldud kauba impordilt.”

9 Käibemaksuseaduse artikkel 15 on sõnastatud järgmiselt:

„1. Artiklis 2 nimetatud maks, mida ettevõtja võib maha arvata, on:

a) maks, mis on märgitud deklaratsioonis nimetatud perioodil teiste ettevõtjate poolt talle tehtud kaubatarnete või osutatud teenuste kohta nõuetekohaselt koostatud arvele;

[...]

6. Maksu mahaarvamise eeskirjad kehtestatakse ministri määrusega, kui ettevõtja kasutab kaupu ja teenuseid lisaks maksustatavatele tehingutele ka muudel eesmärkidel [...]. Maksu mahaarvamisõigust puudutavad eeskirjad kehtestatakse ministri määrusega juhul, kui ettevõtja kasutab sõidukit ka isiklikuks tarbeks. Sellisel juhul on võimalik näha ette ettevõtja poolt oma ettevõttes kasutatavate kaupade väljajätmist arvesse ei võeta.

[...]”

10 Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 (1968. aasta käibemaksuseaduse rakendusmäärus, edaspidi „käibemaksusumäärus”) artikli 15 lõige 1, millega rakendati nimetatud seaduse artikli 15 lõige 6, sätestab:

„Maksu, mida võetakse ettevõtja poolt sellise sõiduki valdamisel ja omandamisel, mida ta ei kasutanud üksnes majandustegevuse eesmärgil (isiklikuks tarbeks kasutamine) arvatakse esmalt maha, nagu kasutaks ettevõtja sõidukit üksnes oma majandustegevuse eesmärgil; seejärel, arvestades isiklikuks tarbeks kasutamist, kuulub aastas kuludelt tasumisele 12%, mis tulumaksu mõttes on käsitatav tagantjärele tasumisele kuuluva summana, kui sõiduk oli seoses selle maksuga kirjendatud ettevõtte varana. Sellega seoses tuvastatakse sõiduki kasutamine isiklikuks tarbeks majandusaasta vältel läbitud sõiduki kogukilometraaži ja ettevõtte huvides tulumaksu tasumise ajal läbitud kogukilometraaži vahe alusel. See maks kuulub tasumisele maksustamisaasta viimasel perioodil.”

### **Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused**

11 T. G. van Laarhoven peab üksinda maksunõustamisbürood. Tema ettevõtte vara hulka kuulusid 2006. aastal järjestikku kaks sõiduautot. Ta kasutas sõidukeid nii majandustegevuse eesmärgil kui isiklikuks tarbeks.

12 Nende sõidukitega sõitis T. G. van Laarhoven nimetatud aastal isiklikel eesmärkidel üle 500 km. Ajavahemikku 1. oktoobrist 2006 kuni 31. detsembrini 2006 puudutavas käibedeklaratsioonis märkis ta isiklikku tarbimist ja käibemaksu rakendusmääruse artiklit 15 arvesse võttes tasumisele kuuluvaks käibemaksusummaks 538 eurot, mille ta ka tasus.

13 T. G. van Laarhoven esitas sellegipoolest nimetatud summa tagasisaamiseks vaide. Kuna maksuhaldur jättis oma otsusega tema vaide rahuldamata, esitas ta selle otsuse peale kaebuse Rechtbank te Bredale. Kuna viimane jättis 3. märtsi 2008. aasta otsusega kaebuse põhjendamatusse tõttu rahuldamata, esitas maksumaksja selle otsuse peale kassatsioonkaebuse

Hoge Raad der Nederlandenile.

14 Viimane, tuginedes kuuenda direktiivi artikli 17 lõikele 6 leidis, et Madalmaade Kuningriik on vastu võtnud maksuõigusnormid, mis piiravad käibemaksu mahaarvamist sõidukitelt, mida ettevõtja kasutab muuks kui majandustegevuse tarbeks. Nimetatud õigusnormid, mis on sätestatud käibemaksuseaduse artikli 15 lõikes 6, koostoimes käibemaksumääruse artikli 15 lõikega 1, näevad ette, et käibemaks, mida võetakse selliste sõidukite omandamisel, on esimesel korral mahaarvatav nii, nagu neid sõidukeid oleks kasutatud üksnes majandustegevuse raames. Seejärel on ettevõtja kohustatud tasuma isiklikuks tarbeks kasutamise eest kord aastas käibemaksu. See summa on kindel protsent selliste kulude kogusummast, mida tulumaksuga maksustamisel loetakse mitte kantuks kutsetegevuse huvides. See kogusumma arvutatakse omakorda protsendi alusel sõiduki hinnakirjajärgsest hinnast või väärtusest.

15 Eelotsusetaotluse esitanud kohus märgib lisaks, et pärast kuuenda direktiivi jõustumist on tehtud rida muudatusi, millega on muudetud käibemaksumääruse artikli 15 lõiget 1. Esiteks, eespool viidatud kindlat protsenti on korduvalt muudetud ja teiseks, maksusummat, millele seda kindlat protsenti kohaldatai, on tõstetud. Mis puudutab põhivahendite hulka kuuluva sõiduki isiklikuks tarbeks kasutamise alusel arvestatavat summat, siis mõjutasid need määruse muudatused maksukohustuslast, ja seetõttu ka käibemaksu mahaarvatavat summat, üldiselt negatiivselt

16 Neil asjaoludel otsustas Hoge Raad der Nederlanden menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas kuuenda direktiivi artikli 17 lõike 6 teise lõiguga on kooskõlas selline mahaarvamist piirav õigusnorm nagu käesolevas asjas, millega liikmesriik soovis kasutada nimetatud sättes ettenähtud mahaarvamise erandi (säilitamise) võimalust teatavate kaupade ja teenuste osas, kui summa, mida ei saa maha arvata, muutus muudatuste tagajärjel enamasti suuremaks, kuid piirava õigusnormi põhisisu ja struktuur ei muutunud?

2. Kas juhul, kui vastus esimesele küsimusele on jaatav, peab siseriiklik kohus jätma mahaarvamist piirava õigusnormi täies ulatuses kohaldamata või piisab sellest, kui jätta õigusnorm kohaldamata ainult osas, milles see laiendab kuuenda direktiivi jõustumise ajal kehtinud erandeid ja piiranguid?”

## **Eelotsuse küsimused**

### *Sissejuhatavad märkused*

17 Tuleb märkida, et eelotsusetaotluse esitanud kohtu sõnastuses puudutab küsimus kuuenda direktiivi artikli 17 lõike 6 tõlgendamist.

18 Siseriiklik kohus viitab kuuenda direktiivi sättele, kuna põhikohtuasja aluseks olnud Madalmaade õigusnormid, nimelt käibemaksumääruse artikli 15 lõige 1, kujutavad endast norme, mis piiravad selliste sõidukite omandamisel tasutud sisendkäibemaksu mahaarvamisõigust, mis kuuluvad asjaomase maksukohustuslase põhivahendite hulka, kuid mida viimane kasutab ka isiklikuks tarbeks.

19 Võttes arvesse seda seisukohta ja asjaolu, et põhikohtuasjas kõnealuseid maksuõigusnorme on alates kuuenda direktiivi jõustumisest Madalmaades korduvalt muudetud, kahtleb eelotsusetaotluse esitanud kohus selles, kas käibemaksumääruse artikli 15 lõige 1 on kooskõlas selle direktiivi artikli 17 lõikega 6.

20 Sellega seoses tuleb meenutada, et kuuenda direktiivi artikli 17 lõike 6 teine lõik, mis on olemuselt erisäte, lubab liikmesriikidel säilitada erandid, mis sisalduvad direktiivi jõustumise ajal nende siseriiklikes õigusaktides, kuni nõukogu on vastu võtnud selle artikli lõike 6 esimeses lõigus ette nähtud sätted (vt 14. juuni 2001. aasta otsus kohtuasjas C-345/99: komisjon vs. Prantsusmaa, EKL 2011, lk I-4493, punkt 19, ning 11. detsembri 2008. aasta otsus kohtuasjas C-371/07: Danfoss ja AstraZeneca, EKL 2008, lk I-9549, punkt 28).

21 Eelotsusetaotluse esitanud kohus leiab, et Madalmaade maksuõigusnormide järjestikused muudatused võisid tekitada mahaarvamisoiguse piirangu, mis on veelgi märkimisväärssem kui piirang, mis tuleneb kuuenda direktiivi jõustumise kuupäeval kohaldatavatest sätetest, kuna selline piirang võib ületada liikmesriikidele artikli 17 lõike 6 teise lõiguga antud valikuõiguse.

22 Siiski tuleb märkida, et käibemaksu määruse artikli 15 lõike 1 esimese lause esimese osa kohaselt kuulub sõiduki, mida kasutatakse muuks kui majandustegevuse eesmärgil, omandamise hetkel tasutud käibemaks kohe ja kogu ulatuses mahaarvamisele nii, nagu oleks sõidukit kasutatud üksnes kutsetegevuses. Seetõttu maksustatakse sõiduki isiklikuks tarbeks kasutamine nimetatud lause teise poole kohaselt kindlamääralise maksuga.

23 Nimetatud artikli 15 lõige 1 eristab seega tasutud sisendkäibemaksu kohe ja kogu ulatuses mahaarvamist ja hiljem sõiduki isiklikuks tarbeks kasutamise arvestamist maksustamisel, nimelt kõnesoleva majandusaasta viimase maksustamisperioodi lõpus asjaomase ettevõtja tulumaksu arvutamisel.

24 Sellest tuleneb, et põhikohtuasja esemeks olev maksustamismehhanism ei piira kuidagi käibemaksu mahaarvamisoigust seoses ettevõtja kutsetegevuse ja isiklikuks tarbeks kasutatava sõiduki omandamisega ega ole seetõttu käsitatav sellise sõiduki omandamisel tasutud käibemaksu mahaarvamisoiguse piiramisena.

25 Sellist mehhanismi võib pidada kooskõlas olevaks Euroopa Kohtu väljakujunenud kohtupraktikaga, mille kohaselt on huvitatud isikul kapitalikauba kasutamise puhul nii kutsetegevuse kui ka isiklikul eesmärgil võimalus käibemaksuga seoses valida, kas lugeda see kaup tervenisti oma ettevõtte vara hulka, jätta see tervikuna oma isikliku vara koosseisu, jättes selle seega täielikult ühisest käibemaksusüsteemist välja, või lugeda see oma ettevõttesse kuuluvaks üksnes vastavalt tegelikule kutsealasele kasutamisele (14. juuli 2005. aasta otsus kohtuasjas C-434/03: Charles ja Charles-Tijmens, EKL 2005, lk I-7037, punkt 23 ja seal viidatud kohtupraktika, ning 14. septembri 2006. aasta otsus kohtuasjas C-72/05: Wollny, EKL 2006, lk I-8297, punkt 21).

26 Kui maksukohustuslane käsitab kapitalikaupu, mida ta kasutab nii kutsetegevuseks kui ka isiklikul eesmärgil, ettevõtte varana, siis nende kaupade omandamisel tasutud sisendkäibemaks on põhimõtteliselt kogu ulatuses ja kohe mahaarvatav (eespool viidatud kohtuotsused Charles ja Charles-Tijmens, punkt 24, ning Wollny, punkt 22).

27 Sellisel juhul toob omandamisel tasutud käibemaksu täielik ja kohene mahaarvamisoigus kaasa kohustuse tasuda käibemaksu ettevõttele kuuluva kauba kasutamisel isiklikuks tarbeks (vt eespool viidatud kohtuotsused Charles ja Charles-Tijmens, punkt 30, ning Wollny, punkt 24). Selleks käsitab kuuenda direktiivi artikli 6 lõike 2 esimese lõigu punkt a kauba kasutamist isiklikuks tarbeks tasu eest teenuste osutamisenä nii, et maksukohustuslane peab direktiivi artikli 11 A osa lõike 1 punkti c kohaselt tasuma sellise kasutamisega seotud kogukulult käibemaksu (vt 8. mai 2003. aasta otsus kohtuasjas C-269/00: Seeling, EKL 2003, lk I-4101, punktid 42 ja 43).

28 Neil asjaoludel ja võttes arvesse kolmes eelnevas punktis viidatud kohtupraktikat, tuleb

eelotsusetaotluse esitanud kohtu küsimusi mõista nii, et nendes küsitakse seda, kuidas tuleb tõlgendada ettevõtte põhivahendite hulka kuuluva sõiduki isiklikuks tarbeks kasutamise maksustamisega seotud kuuenda direktiivi sätteid.

29 Asjaolu, et liikmesriigi kohus on eelotsuse küsimustes vormiliselt viidanud üksnes kuuenda direktiivi sätetele, ei takista Euroopa Kohtul esitada liikmesriigi kohtule kõiki tõlgendamise aspekte, mis võivad olla tarvilikud tema menetluses oleva kohtuasja lahendamisel, olenemata sellest, kas liikmesriigi kohus neile oma küsimuses viitas või mitte (vt selle kohta 15. juuli 2010. aasta otsus kohtuasjas C-368/09: Pannon Gép Centrum, EKL 2010, lk I-7467, punkt 33 ja seal viidatud kohtupraktika).

#### *Eelotsuse küsimused*

30 Eelnevat arvesse võttes tuleb asuda seisukohale, et eelotsusetaotluse esitanud kohus küsib oma kahe küsimusega, mida tuleb käsitleda koos, sisuliselt seda, kas kuuenda direktiivi artikli 6 lõike 2 esimese lõigu punkti a koostoimes selle direktiivi artikli 11 A osa lõike 1 punktiga c tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus siseriiklikud maksuõigusnormid, mis esimesel korral lubavad maksukohustuslasel, kes kasutab sõidukeid nii kutsetegevuse kui isiklikuks tarbeks, arvata tasutud sisendkäibemaks kohe ja kogu ulatuses maha, kuid mis teisel korral näevad seoses nende sõidukite isikliku kasutamisega ette iga-aastase maksustamise, mis põhineb antud majandusaasta eest tasumisele kuuluva käibemaksuga maksustatava summa kindlaksmääramiseks sellise kasutamisega seotud kogukulu kindlasummalisel arvutusmeetodil.

31 Mis puudutab nimetatud maksustamist ja nagu on meenutatud käesoleva kohtuotsuse punktis 27, näeb kuues direktiiv artikli 11 A osa lõike 1 punktis c ette, et maksustada tuleb maksukohustuslase poolt kõnealuste teenuste osutamise kogukulu summa alusel (vt eespool viidatud kohtuotsus Charles ja Charles-Tijmens, punkt 25, ning 23. aprill 2009. aasta otsus kohtuasjas C-460/07: Puffer, EKL 2009, lk I-3251, punkt 41).

32 Eelnevast tuleneb, et eelotsusetaotluse esitanud kohtule vajaliku teabe andmiseks tuleb tõlgendada mõistet „maksukohustuslase kogukulu teenuste osutamisele”, mis on väljendatud artikli 11 A osa lõike 1 punktis c.

33 Sellega seoses tuleb märkida, nagu ka kohtujurist oma ettepaneku punktides 28 ja 29 tegi, et kuigi liikmesriikidel on kõnealuse kogukulu kindlaksmääramise põhimõtete osas teatav kaalutlusruum, mis lubab teatavas ulatuses kasutada kindlatel määradel põhinevaid arvutusmeetodeid, tuleb ikkagi tagada, et maksukohustuslase poolt tasumisele kuuluva käibemaksu arvutamise eeskirjades kindlatest määradest lähtumine vastaks eelkõige proportsionaalsuse põhimõttele, mis tähendab seda, et kindlaksmääramine kindlas summas peab igal juhul olema proportsionaalne kõnealuse kauba isiklikuks tarbeks kasutamise ulatusega.

34 Nimelt, kuigi liikmesriikidel on selline kaalutlusruum, on nad kohustatud järgima kuuenda direktiivi artikli 11 A osa lõike 1 punkti c eesmärki, milleks on määrata kindlaks maksustatav summa, mis vastab nende kaupade isiklikuks tarbeks kasutamisele.

35 Teiseks, maksukohustuslase kantud kogukulu summa kindlaksmääramise puhul on tegemist maksukohustuslasele, kes kasutab oma ettevõtte põhivahendite hulka kuuluvat kaupa isiklikuks tarbeks, lõpptarbijaga võrreldes põhjendamatult majandusliku eelise andmise vältimisega, mis tuleneks asjaolust, et see maksukohustuslane arvab maha käibemaksu, mida ta maha arvata ei või (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Wollny, punkt 35).

36 Neil asjaoludel on siseriikliku kohtu ülesanne, kes on ainsana pädev tõlgendama siseriiklikku õigust, hinnata Euroopa Kohtu antud teavet silmas pidades, kas ettevõtte

põhivahendite hulka kuuluva kauba isiklikuks tarbeks kasutamise tõttu tasumisele kuuluva käibemaksuga maksustatava summa arvutamise korda, mis on ette nähtud Madalmaade maksuõigusnormidega, võib pidada kuuenda direktiivi artikli 11 A osa lõike 1 punktis c sätestatud mõistega „maksukohustuslase kogukulu teenuste osutamisele” kooskõlaks olevaks.

37 Sel juhul peab eelotsusetaotluse esitanud kohus niipalju kui võimalik tõlgendama oma siseriiklikku õigust kuuenda direktiivi selle sätte sõnastusest ja eesmärgist lähtudes, et saavutada selle direktiiviga taotletavad eesmärgid, eelistades siseriiklike õigusnormide niisugust tõlgendamist, mis on selle eesmärgiga kõige rohkem kooskõlas, et leida seeläbi nimetatud direktiivi sätetega vastavuses olev lahendus ja jätma vajaduse korral kohaldamata iga sellega vastuolus oleva siseriikliku õigusnormi (vt selle kohta 22. detsembri 2008. aasta otsus kohtuasjas C-414/07: Magoora, EKL 2008, lk I-10921, punkt 44 ja seal viidatud kohtupraktika).

38 Eelnevat arvesse võttes tuleb esitatud küsimustele vastata, et kuuenda direktiivi artikli 6 lõike 2 esimese lõigu punkti a koostoimes selle direktiivi artikli 11 A osa lõike 1 punktiga c tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus siseriiklikud maksuõigusnormid, mis esimesel korral lubavad maksukohustuslasel, kes kasutab sõidukeid nii kutsetegevuse kui ka isiklikuks tarbeks, arvata tasutud sisendkäibemaks kohe ja kogu ulatuses maha, ent mis teisel korral näevad seoses nende sõidukite isikliku kasutamisega ette iga aastase maksustamise, mis põhineb antud majandusaasta eest tasumisele kuuluva käibemaksuga maksustatava summa kindlaksmääramiseks sellise kasutamisega seotud kogukulu kindlasummalisel arvutusmeetodil.

## **Kohtukulud**

39 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus poolelioleva 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 (kolmas koda) otsustab:

**Nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (muudetud nõukogu 10. aprilli 1995. aasta direktiiviga 95/7/EÜ) artikli 6 lõike 2 esimese lõigu punkti a koostoimes selle direktiivi artikli 11 A osa lõike 1 punktiga c tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus siseriiklikud maksuõigusnormid, mis esimesel korral lubavad maksukohustuslasel, kes kasutab sõidukeid nii kutsetegevuse kui ka isiklikuks tarbeks, arvata tasutud sisendkäibemaks kohe ja kogu ulatuses maha, ent mis teisel korral näevad seoses nende sõidukite isikliku kasutamisega ette iga aastase maksustamise, mis põhineb antud majandusaasta eest tasumisele kuuluva käibemaksuga maksustatava summa kindlaksmääramiseks sellise kasutamisega seotud kogukulu kindlasummalisel arvutusmeetodil.**

Allkirjad

\* Kohtumenetluse keel: hollandi.