

Esialgne tõlge

EUROOPA KOHTU OTSUS (viies koda)

28. veebruar 2018(*)

Eelotsusetaotlus – Direktiiv 2006/112/EÜ – Käibemaks – Artikkel 131 – Artikli 146 lõike 1 punkt b – Artikkel 147 – Ekspordi maksuvabastused – Artikkel 273 – Liikmesriigi õigusnormid, mis seavad maksuvabastuse tingimuseks miinimumkäibe või lepingu sõlmimise ettevõtjaga, kellel on reisijatele käibemaksu tagastamise õigus

Kohtuasjas C-307/16,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Naczelny Sąd Administracyjny (Poola kõrgeim halduskohus) 27. jaanuari 2016. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 30. mail 2016, menetluses

Stanisław Piekowski

versus

Dyrektor Izby Skarbowej w Lublinie,

EUROOPA KOHUS (viies koda),

koosseisus: koja president J. L. da Cruz Vilaça, kohtunikud E. Levits, A. Borg Barthet (ettekandja), M. Berger ja F. Biltgen,

kohtujurist: Y. Yves Bot,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- Poola valitsus, esindaja: B. Majczyna,
- Euroopa Komisjon, esindajad: K. Herrmann ja M. Owsiany-Hornung,

olles 7. septembri 2017. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotluses palutakse tõlgendada nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT 2006, L 347, lk 1, edaspidi „käibemaksudirektiiv“), artiklit 131, artikli 146 lõike 1 punkti b ning artikleid 147 ja 273.

2 Taotlus on esitatud vaidluses Stanisław Piekowski *versus* Dyrektor Izby Skarbowej w Lublinie (Lublini maksukoja direktor, Poola), mille ese on käibemaksuvabastus reisijate isiklikus

pagasis Euroopa Liidust välja viidud kaupade müügilt.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

3 Käibemaksudirektiivi artikli 14 lõige 1 sätestab:

„Kaubatarne“ on materiaalse vara omanikuna käsutamise õiguse üleminek.“

4 Käibemaksudirektiivi artikkel 131 sätestab:

„[Käibemaksudirektiivi IX jaotise peatükkidega 2–9 ettenähtud maksuvabastusi kohaldatakse, ilma et see piiraks ühenduse muude õigusaktide kohaldamist, ja liikmesriikide kehtestatud tingimustel, mille eesmärk on tagada nimetatud maksuvabastuste nõuetekohane ja arusaadav kohaldamine ning ära hoida maksudest kõrvalehoidumist, maksustamise vältimist ja muid kuritarvitusi.“

5 Nimetatud direktiivi IX jaotise 6. peatükis „Ekspordi maksuvabastused“ asuva artikli 146 lõike 1 punkt b sätestab:

„Liikmesriigid vabastavad käibemaksust järgmised tehingud:

[...]

b) selliste kaupade tarne, mille lähetab või veab väljaspool ühendust asuvasse sihtkohta väljaspool riigi territooriumi asuv soetaja või tema nimel tegutsev isik, välja arvatud kaupade puhul, mida soetaja veab ise lõbusõidulaevade ja eraisikutele kuuluvate õhusõidukite või muude erakasutuseks ettenähtud veovahendite seadmestamiseks, tankimiseks ja proviandiga varustamiseks“.

6 Selle direktiivi artikkel 147 sätestab:

„1. Juhul kui artikli 146 lõike 1 punktis b nimetatud tarne hõlmab reisijate isiklikus pagasis veetavaid kaupu, kehtib maksuvabastus vaid järgmistel tingimustel:

a) reisija elukoht ei ole ühenduses;

b) kaubad veetakse väljapoole ühendust tarne toimumise kuule järgneva kolme kuu jooksul;

c) tarne koguväärtus koos käibemaksuga on suurem kui 175 [eurot] või sellega võrdne summa riigi valuutas, mis määratakse kindlaks kord aastas oktoobrikuu esimese tööpäeva vahetuskursi alusel, kehtivusega järgmise aasta 1. jaanuarist.

Liikmesriigid võivad siiski vabastada tarne, mille koguväärtus on punktis c nimetatud summast väiksem.

2. Lõike 1 tähenduses on „reisija, kelle elukoht ei ole ühenduses“ reisija, kelle alaline või peamine elukoht ei ole ühenduses. Antud juhul on „alaline või peamine elukoht“ koht, mis on sellisena märgitud passi, isikutunnistusele või muule isikut tõendavale dokumendile, mida tunnustab liikmesriik, kus tarne tehakse.

Eksporditõendiks on arve või seda asendav dokument, mille on kinnitanud tollipunkt, mille kaudu kaubad ühendusest välja viidi.

Iga liikmesriik edastab komisjonile nende templitest näidisjälgendid, mida ta kasutab teises lõigus

nimetatud kinnitamiseks. Komisjon edastab selle teabe teiste liikmesriikide maksuhalduritele.“

7 Sama 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

8 11. märtsi 2004. aasta kaupade ja teenuste maksustamise seaduse (ustawa o podatku od towarów i usług; Dz. U 2011, nr 177, jrk nr 1054) põhikohtuasja asjaoludele kohaldatavas redaktsioonis (edaspidi „käibemaksuseadus“) artikli 126 lõige 1 sätestab:

„Ilma et see piiraks lõike 3 ning artiklite 127 ja 128 kohaldamist, on füüsilisel isikul, kelle alaline elukoht ei ole Euroopa Liidu territooriumil (edaspidi „reisija“) õigus saada tagasi käibemaks liikmesriigis soetatud kaupadelt, mille ta muutmata kujul oma isiklikus pagasis Euroopa Liidu territooriumilt välja viis.“

9 Käibemaksuseaduse artikkel 127 sätestab:

„1. Artikli 126 lõikes 1 sätestatud käibemaksu tagasisaamise õigus kehtib juhul, kui asjaomane kaup soetatakse maksukohustuslaselt (edaspidi „müüja“), kes:

- 1) on registreeritud käibemaksukohustuslasena, ja
- 2) dokumenteerib tehingud ja tasumisele kuuluva käibemaksu kassaaparaadi abil, ja
- 3) on sõlminud käibemaksu tagastamise lepingud vähemalt ühe lõikes 8 nimetatud ettevõtjaga.

[...]

5. Käibemaksu tagastavad reisijatele [Poola] zlottides (PLN) müüjad või tagastamisasutuste kaudu ettevõtjad, kelle tegevusala on artikli 126 lõikes 1 nimetatud maksu tagastamine.

6. Lõikes 5 nimetatud müüjad võivad käibemaksu kooskõlas artikli 126 lõikega 1 tagastada juhul, kui nende eelmise maksustamisaasta käive oli suurem kui 400 000 zlotti ja käibemaks tagastatakse üksnes selliste kaupade eest, mille reisija on soetanud asjaomaselt müüjalt.

[...]

8. Lõikes 5 nimetatud ettevõtjad, kes ei ole müüjad, võivad käibemaksu kooskõlas artikli 126 lõikega 1 tagastada juhul, kui:

- 1) nad on punktis 6 nimetatud tõendi taotlemise ajal olnud käibemaksukohustuslased vähemalt 12 kuud;
- 2) nad on maksuameti juhatajat kirjalikult teavitanud oma kavatsusest alustada tegevust reisijatele käibemaksu tagastamise valdkonnas;
- 3) punktis 6 nimetatud tõendi taotlemise ajal on neil vähemalt 12 kuu vältel puudunud

maksuvõlad riigieelarvesse laekuvate maksude või sotsiaalkindlustusmaksete osas;

4) nad on sõlminud lõikes 1 nimetatud müüjatega käibemaksu tagastamise lepingud;

5) nad on esitanud maksuametile tagatise summas 5 miljonit zlotti

a) sularaha deposiidi,

b) pangagarantii või

c) vähemalt 3-aastase lunastustähtajaga riigivõlakirjade kujul;

6) neile on väljastatud riigieelarve suhtes pädeva ministri tõend, millest nähtub, et nad on täitnud kõik punktides 1–5 nimetatud tingimused.“

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimus

10 S. Pie?kowski on käibemaksukohustuslasest ettevõtja, kes tegeleb äriga, muu hulgas elektroonilise side seadmete müügiga, dokumenteerides tehingud ja tasumisele kuuluva käibemaksu kassaaparaadi abil. Oma majandustegevuse raames müüb S. Pie?kowski kaupu muu hulgas reisijatele, kelle elukoht on väljaspool liitu.

11 Ur?du Skarbowego w Bia?ej Podlaskiej (Bia?a Podlaska maksuhaldur, Poola) teatas S. Pie?kowskile, et ta vastab „müüja“ määratlusele käibemaksuseaduse artikli 127 lõike 1 tähenduses. Maksuhaldur leidis ka, et tema käibemaksudeklaratsioonide kohaselt oli selle maksukohustuslase 2009. aasta müügi netokäive 283 695 zlotti (ligikaudu 68 288 eurot) ja 2010. aasta müügi netokäive 238 429 zlotti (ligikaudu 57 392 eurot). Lisaks asus maksuhaldur seisukohale, et S. Pie?kowski ei olnud teavitanud teda lepingu sõlmimisest ettevõtjaga, kellel on käibemaksu tagastamise õigus, vaid et ta tagastas käibemaksu reisijatele isiklikult või tegi seda tema poolt tööle võetud töötaja.

12 Neil asjaoludel leidis Bia?a Podlaska maksuhaldur, et maksustamisperioodidel 2010 ja 2011 ei olnud S. Pie?kowskil käibe summa tõttu õigust isiklikult või töötaja kaudu reisijatele käibemaksu tagastada või kohaldada neile 0% käibemaksumäära.

13 S. Pie?kowski esitas selle otsuse peale kaebuse Wojewódzki S?d Administracyjny w Lublinie (Lublinis asuv vojevoodkonna halduskohus, Poola).

14 Tuginedes reisijatele käibemaksu tagastamise korda reguleerivatele normidele, mis on kehtestatud käibemaksuseaduse artiklites 126–129 ja käibemaksudirektiivi artiklis 131, artikli 146 lõikes 1 ning artiklites 147 ja 273, otsustas Wojewódzki S?d Administracyjny w Lublinie (Lublinis asuv vojevoodkonna halduskohus), et nende normide sisu arvestades ei saa S. Pie?kowski põhjendatult väita, et käibemaksuseaduse sätted on käibemaksudirektiivi sätetega vastuolus seetõttu, et selle seaduse sätete kohaselt saab müüja reisijatele käibemaksu tagastada ainult juhul, kui tema eelmise maksustamisaasta käive on suurem kui 400 000 zlotti (ligikaudu 96 284 eurot).

15 Nimelt otsustas see kohus, et selliselt kindlaks määratud miinimumkäive ei ole pelgalt informatiivset ja formaalset laadi, vaid on sisuline tingimus, millest sõltub just põhimõte, et käibemaksu tagastab otse müüja. Erinevalt S. Pie?kowskist asus see kohus seega seisukohale, et piirmäär 400 000 zlotti (ligikaudu 96 284 eurot) ei saa pidada „halduslikuks takistuseks“ nullprotsendilise käibemaksu kohaldamisel.

16 S. Pie?kowski esitas kassatsioonkaebuse Naczelny S?d Administracyjny (Poola kõrgeim

halduskohus), tuginedes eelkõige käibemaksuseaduse sätete vastuolule käibemaksudirektiivi sätetega ning proportsionaalsuse ja neutraalse maksustamise põhimõttega.

17 Eelotsusetaotluse esitanud kohus märgib, et erinevalt käibemaksuseaduse artikli 127 lõikest 6 ei sea käibemaksudirektiivi sätteid reisijate isiklikus pagasis veetavatele kaupadele käibemaksuvabastuse kohaldamise tingimuseks seda, et maksukohustuslase eelmise maksustamisaasta käive ületaks teatavat summat.

18 Selle kohtu hinnangul ei tundu nimelt, et käibemaksudirektiivi artikkel 131 saaks olla käibemaksuseaduse artikli 127 lõikes 6 sätestatud tingimuste kehtestamisel õiguslikuks aluseks.

19 Nimetatud kohus rõhutab ka, et käibemaksudirektiivi artiklites 146 ja 147 sätestatud maksuvabastuse kohaldamise tingimused on seotud ostjaga, mitte müüjaga, nagu näeb ette käibemaksuseaduse artikli 127 lõige 6.

20 Lisaks on eelotsusetaotluse esitanud kohus seisukohal, et erinevalt Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie (Lublinis asuv vojevoodkonna halduskohus) hinnangust ei saa käibemaksudirektiivi sätteid arvestades eelmise maksustamisaasta miinimumkäibe tingimust pidada maksuvabastuse sisuliseks tingimuseks, sest käibemaksudirektiivi artiklitest 146 ja 147 ei tulene õiguslikku alust, millega saaks sellise tingimuse kehtestamist põhjendada.

21 Eelotsusetaotluse esitanud kohus tuletab veel meelde, et käibemaksudirektiivi artiklist 273 tuleneb, et liikmesriigid võivad kehtestada käibemaksu nõuetekohaseks kogumiseks ning maksudest kõrvalehoidumise ärahoidmiseks vajalikuks peetavaid muid kohustusi. Kuid see kohus ei ole kindel, kas liikmesriik, kes kehtestab 400 000 zloti (ligikaudu 96 284 eurot) suuruse miinimumkäibe nõude täidab selle artikli eesmärgi.

22 Neil asjaoludel otsustas Naczelny Sąd Administracyjny (kõrgeim halduskohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas [käibemaksudirektiivi] artikli 146 lõike 1 punkti b, artiklit 147 ning artikleid 131 ja 273 tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mis välistavad maksuvabastuse kohaldamise maksukohustuslase suhtes, kelle eelmise maksustamisaasta käive ei ületanud maksuvabastuse kohaldamise tingimuseks seatud piirmäära ja kes ei olnud sõlminud lepingut ettevõtjaga, kellel on reisijatele käibemaksu tagastamise õigus?“

Eelotsuse küsimuse analüüs

23 Oma küsimuses soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas käibemaksudirektiivi artiklit 131, artikli 146 lõike 1 punkti b ning artikleid 147 ja 273 tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mille kohaselt peab reisijate isiklikus pagasis oleva kauba eksporditarne korral maksukohustuslasest müüja eelmise maksustamisaasta käive olema ületanud teatava miinimumsumma või ta peab olema sõlminud lepingu ettevõtjaga, kellel on reisijatele käibemaksu tagastamise õigus, sest juba ainuüksi nende tingimuste täitmata jätmise tõttu on käibemaksuvabastus sellelt tarnelt lõplikult välistatud.

24 Olgu märgitud, et vastavalt käibemaksudirektiivi artikli 146 lõike 1 punktile b vabastavad liikmesriigid maksust soetaja või tema nimel tegutseva isiku poolt väljapoole liitu lähetatud või veetud kaupade tarned. Seda sätet tuleb tõlgendada koostoimes sama direktiivi artikli 14 lõikega 1, mille kohaselt käsitatakse „kaubatarnena“ materiaalse vara omanikuna käsutamise õiguse üleminekut.

25 Selles osas nähtub nendest sätetest ja eelkõige artikli 146 lõike 1 punktis b kasutatud

terminist „lähetab“, et kauba eksport on toimunud ja eksporditarne maksuvabastus on kohaldatav, kui selle kauba omanikuna käsutamise õigus on üle läinud omandajale, kui tarnija tõendab, et see kaup on lähetatud või veetud liidust välja, ja kui lähetamise või veo tulemusel on kaup liidu territooriumilt füüsiliselt välja viidud (19. detsembri 2013. aasta kohtuotsus, BDV Hungary Trading, C?563/12, EU:C:2013:854, punkt 24 ja seal viidatud kohtupraktika).

26 Põhikohtuasjas puudub vaidlus selles, et kaubatarne käibemaksudirektiivi artikli 14 tähenduses toimus ja et põhikohtuasjas käsitletavate tehingute esemeks olevad kaubad viidi füüsiliselt, reisijate isiklikus pagasis liidu territooriumilt välja.

27 Kui aga artikli 146 lõike 1 punktis b nimetatud tarne puudutab reisijate isiklikus pagasis olevaid kaupu, on maksuvabastus kohaldatav ainult siis, kui on täidetud teatavad lisatingimused, mis on sätestatud nimetatud direktiivi artiklis 147.

28 Eelotsusetaotlusest nähtub, et põhikohtuasjas on käibemaksudirektiivi artikli 146 lõike 1 punktis b ja artiklis 147 ette nähtud tingimused tõesti täidetud.

29 Tuleb siiski märkida, et ei käibemaksudirektiivi artikli 146 lõike 1 punkt b ega ka selle direktiivi artikkel 147 ei näe ette tingimust, mille kohaselt peab selleks, et nimetatud artikli 146 lõike 1 punktis b ette nähtud ekspordi maksuvabastus oleks kohaldatav, käibemaksukohustuslase eelmise maksustamisaasta käive olema ületanud teatava miinimumsumma või kui see tingimus ei ole täidetud, siis tal peab olema sõlmitud leping ettevõtjaga, kellel on käibemaksu tagastamise õigus.

30 Lisaks puudutavad käibemaksudirektiivi artiklis 147 ette nähtud tingimused ainult asjassepuutuvate kaupade omandajaid, mitte nende müüjaid.

31 Sellest tuleneb, et käibemaksudirektiivi artikli 146 lõike 1 punkti b ja artikli 147 kohaldatavus ei saa sõltuda sellest, kas on täidetud põhikohtuasjas käsitletavas riigisisises õiguses ette nähtud tingimused, mille täitmata jätmise tagajärjel kaotab maksukohustuslane lõplikult õiguse ekspordi maksuvabastusele.

32 Käibemaksudirektiivi artiklist 131 tuleneb tõesti, et direktiivi IX jaotise peatükkides 2–9, kuhu artiklid 146 ja 147 kuuluvad, ette nähtud maksuvabastusi kohaldatakse liikmesriikide kehtestatud tingimustel, mille eesmärk on tagada nimetatud maksuvabastuste nõuetekohane ja arusaadav kohaldamine ning ära hoida maksudest kõrvalehoidumine, maksustamise vältimine ja muud kuritarvitused. Lisaks nähtub käibemaksudirektiivi artiklist 273, et liikmesriigid võivad kehtestada muid kohustusi, mida nad peavad vajalikuks käibemaksu nõuetekohaseks kogumiseks ja maksudest kõrvalehoidumise ärahoidmiseks.

33 Selle kohta on Euroopa Kohus juba otsustanud, et teostades pädevust, mis on liikmesriikidele antud nimetatud artiklitega 131 ja 273, tuleb neil järgida liidu õiguskorda kuuluvaid õiguse üldpõhimõtteid, sealhulgas õiguskindluse ja proportsionaalsuse põhimõtteid ning õiguspärase ootuse kaitse põhimõtet (19. detsembri 2013. aasta kohtuotsus, BDV Hungary Trading, C?563/12, EU:C:2013:854, punkt 29 ja seal viidatud kohtupraktika).

34 Proportsionaalsuse põhimõtte kohta on Euroopa Kohus täpsemalt märkinud, et selle põhimõtte kohaselt peavad liikmesriigid võtma meetmeid, mis võimaldades küll tulemuslikult jõuda siseriigi õigusega taotletud eesmärgini, kahjustavad võimalikult vähe asjassepuutuvates liidu õigusaktides sätestatud eesmärges ja põhimõtetes (19. detsembri 2013. aasta kohtuotsus, BDV Hungary Trading, C?563/12, EU:C:2013:854, punkt 30 ja seal viidatud kohtupraktika).

35 Käesolevas asjas on esiteks Poola valitsuse sõnul põhikohtuasjas käsitletavate riigisiseste

õigusnormide peamine eesmärk minimeerida maksustamise vältimise ja maksudest kõrvalehoidumise ohtu seoses käibemaksudirektiivi artikli 146 lõike 1 punkti b väärakohaldamisega.

36 Teiseks nähtub eelotsusetaotluse esitanud kohtu esitatud teabest, et tingimus, mille kohaselt maksukohustuslase eelmise maksustamisaasta käive peab olema ületanud teatud miinimumsumma, ei ole absoluutne, sest kui seda summat ei ole saavutatud, võib ta maksuvabastuse saada nii, et ta sõlmib lepingu ettevõtjaga, kellel on reisijatele käibemaksu tagastamise õigus.

37 Selle kohta tuleb siiski märkida, et selle tingimuse täitmata jätmisel on ekspordi maksuvabastus välistatud, isegi kui on täidetud maksuvabastuse tingimused, mis on ette nähtud käibemaksudirektiivi artikli 146 lõike 1 punktis b ja artiklis 147.

38 Euroopa Kohus on aga otsustanud, et olukorras, kus käibemaksudirektiivi artikli 146 lõike 1 punktis b ette nähtud maksuvabastuse tingimused, sealhulgas kauba liidu tolliterritooriumilt väljaveo tingimus on täidetud, ei teki sellelt tarnelt käibemaksu tasumise kohustust. Sellises olukorras ei ole enam põhimõtteliselt maksudest kõrvalehoidumise ega maksudest ilmajäämise riski, millega võiks põhjendada kõnealuse tehingu maksustamist (19. detsembri 2013. aasta kohtuotsus, BDV Hungary Trading, C-563/12, EU:C:2013:854, punkt 40).

39 Seega tuleb asuda seisukohale, et niisugused õigusnormid nagu need, mida käsitletakse põhikohtuasjas, ei ole maksustamise vältimise ja maksudest kõrvalehoidumise ennetamise eesmärgi saavutamiseks vajalikud.

40 Arvestades eespool esitatud kaalutlusi, tuleb esitatud küsimusele vastata, et käibemaksudirektiivi artiklit 131, artikli 146 lõike 1 punkti b ning artikleid 147 ja 273 tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus sellised liikmesriigi õigusnormid, mille kohaselt peab reisijate isiklikus pagasis oleva kauba eksporditarne korral maksukohustuslasest müüja eelmise maksustamisaasta käive olema ületanud teatava miinimumsumma või ta peab olema sõlminud lepingu ettevõtjaga, kellel on reisijatele käibemaksu tagastamise õigus, sest juba ainuüksi nende tingimuste täitmata jätmise tõttu on käibemaksuvabastus sellelt tarnelt lõplikult välistatud.

Kohtukulud

41 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, artiklit 131, artikli 146 lõike 1 punkti b ning artikleid 147 ja 273 tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus sellised liikmesriigi õigusnormid, mille kohaselt peab reisijate isiklikus pagasis oleva kauba eksporditarne korral maksukohustuslasest müüja eelmise maksustamisaasta käive olema ületanud teatava miinimumsumma või ta peab olema sõlminud lepingu ettevõtjaga, kellel on reisijatele käibemaksu tagastamise õigus, sest juba ainuüksi nende tingimuste täitmata jätmise tõttu on käibemaksuvabastus sellelt tarnelt lõplikult välistatud.

Allkirjad

* Kohtumenetluse keel: poola.