

Esialgne tõlge

EUROOPA KOHTU OTSUS (kuues koda)

27. juuni 2018(*)

Eelotsusetaotlus – Ühine käibemaksusüsteem – Sisendkäibemaksu mahaarvamise õigus – Mahaarvamiseõiguse sisulised tingimused – Kauba tegelik tarnimine

Liidetud kohtuasjades C-459/17 ja C-460/17,

mille ese on Conseil d'État' (Prantsusmaa kõrgeima halduskohtuna tegutsev riiginõukogu) 21. juuli 2017. aasta otsustega ELTL artikli 267 alusel esitatud kaks eelotsusetaotlust, mis saabusid Euroopa Kohtusse 31. juulil 2017, menetlustes

SGI (C-459/17),

Valériane SNC (C-460/17)

versus

Ministre de l'Action et des Comptes publics,

EUROOPA KOHUS (kuues koda),

koosseisus: koja president C. G. Fernlund (ettekandja), kohtunikud J.-C. Bonichot ja E. Regan,

kohtujurist: P. Mengozzi,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- SGI ja Valériane, esindaja: *avocat* L. Boré,
- Prantsuse valitsus, esindajad: D. Colas, E. de Moustier ja A. Alidière,
- Itaalia valitsus, esindaja: G. Palmieri, keda abistas *avvocato dello Stato* P. Gentili,
- Euroopa Komisjon, esindajad: N. Gossement ja J. Jokubauskait?,

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

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlused käsitlevad nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/833/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine

käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT 1977, L 145, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 23), mida on muudetud nõukogu 16. detsembri 1991. aasta direktiiviga 91/680/EMÜ (EÜT 1991, L 376, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 160) (edaspidi „kuues direktiiv“), artikli 17 tõlgendamist.

2 Taotlused on esitatud kahes kohtuvaidluses, mille pooled on ühelt poolt SGI (C-459/17) ja Valérie SNC (C-460/17) ning teiselt poolt Ministère de l'Action et des Comptes Publics (Prantsusmaa) ning mis käsitleb käibemaksu mahaarvamise õigust seadmete omandamise tehingute puhul.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

3 Kuuenda direktiivi artikkel 2 sätestab:

„Käibemaksuga maksustatakse:

1. kauba tarnimine või teenuste osutamine tasu eest riigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb;
2. kauba import.“

4 Direktiivi artikkel 3 sätestab:

„Käesolevas direktiivis kasutatakse järgmisi mõisteid:

- *liikmesriigi territoorium* – riigi territoorium, nagu see on iga liikmesriigi puhul kindlaks määratud lõigetes 2 ja 3,
- *ühendus ja ühenduse territoorium* – liikmesriikide territoorium, nagu see on iga liikmesriigi puhul kindlaks määratud lõigetes 2 ja 3,

[...]

2. Käesoleva direktiivi kohaldamisel tähendab „riigi territoorium“ Euroopa Majandusühenduse asutamislepingu kohaldamise ala, nagu see on iga liikmesriigi puhul kindlaks määratud artiklis 227.

3. Järgmised üksikute liikmesriikide territooriumid ei kuulu riigi territooriumi alla:

[...]

- Prantsuse Vabariik:

ülemeredepartemangud.

[...]“.

5 Nimetatud direktiivi artikli 5 lõike 1 kohaselt „[on] „[k]aubatarne“ [...] materiaalse vara omanikuna käsutamise õiguse üleminek“.

6 Sama direktiivi artikli 10 lõiked 1 ja 2 sätestavad:

„1. a) „Maksustatav teokoosseis“ on olukord, mille puhul on täidetud maksu sissenõutavaks muutumiseks vajalikud õiguslikud tingimused.

b) Maks muutub sissenõutavaks hetkest, kui maksuhalduril tekib seadusjärgne alus nõuda maksukohustuslaselt maksu tasumist, olenemata tasumise tähtaja edasilükkamise võimalusest.

2. Maksustatav teokoosseis tekib ning maks muutub sissenõutavaks pärast kauba kättetoimetamist või teenuse osutamist. [...]

[...]“.

7 Kuuenda direktiivi artikli 17 lõiked 1 ja 2 sätestavad:

„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 kaupade või teenuste eest, mille talle on tarninud või osutanud või tarnib või osutab mõni teine maksukohustuslane;

[...]“.

Prantsuse õigus

8 Üldise maksuseadustiku (code général des impôts) põhikohtuasjas kohaldatava redaktsiooni (edaspidi „CGI“) artikli 199 *undecies* B punkt I näeb ette:

„Maksumaksjatele, kelle elukoht on artikli 4 B tähenduses Prantsusmaal, võidakse võimaldada tulumaksu vähendamist uute tootlike investeeringute pealt, mida nad teevad ülemeredepartemangudes, Saint-Pierre ja Miquelonil, Mayotte'il, Uus-Kaledoonias, Prantsuse Polüneesias, Wallise ja Futuna saartel ning Prantsuse Lõuna- ja Antarktika-territooriumidel ettevõtte raames põllumajandus- või tööstus-, kaubandus- või käsitööstustegevuses, mis kuulub artikli 34 kohaldamisalasse

[...]

Esimese lõigu sätteid kohaldatakse investeeringutele, mida teeb äriühing, millele kohaldatakse artiklis 8 ette nähtud maksustamiskorda, või artiklites 239 *quater* või 239 *quater* C nimetatud kontsern, mille osad kuuluvad [...] maksumaksjatele, kelle elukoht on artikli 4 B tähenduses Prantsusmaal. Sel juhul kasutavad maksuvähendamist osanikud või liikmed proportsionaalselt oma õigustega äriühingus või kontsernis.

[...]

Käesolevas punktis I ette nähtud maksuvähendus on kohaldatav tootlikele investeeringutele, mis on antud ettevõtja käsutusse kasutusrendilepingu raames [...]“.

9 CGI artiklis 271 on sätestatud:

„I. 1. Käibemaksu, mida arvestatakse maksustatava tehingu hinna osadelt, võib sellele tehingule kohaldatavast käibemaksust maha arvata

[...]

II. 1. Kui kaup või teenuseid kasutatakse maksustatavate tehingutega seoses ja tingimusel, et nendelt tehingutelt on õigus käibemaks maha arvata, võivad maksukohustuslased maha arvata:

a) maksu, mis on märgitud artikli 289 sätete kohaselt koostatud arvetel, ja kui seaduse alusel on õigus seda maksu sinna märkida;

[...].

10 CGI artikli 272 lõige 2 sätestab:

„Käibemaks, mis on arvetel märgitud artikli 283 lõikes 4 määratletud tingimustel, ei anna arvesaajale mingit mahaarvamisõigust.“

11 CGI artikli 283 lõige 4 sätestab:

„Kui arve või dokument ei vasta kaubatarnele või teenuse osutamisele, või sellel on märgitud hind, mida ostja ei pea tegelikult maksma, siis maksab maksu arve esitaja.“

12 Eelotsusetaotluse esitanud kohus märgib, et CGI artiklist 271, artikli 272 lõikest 2 ja artikli 283 lõikest 4 tuleneb, et maksumaksjal ei ole õigust arvata tasumisele kuuluvast käibemaksust maha käibemaksu, mis on märgitud arvel, mille on tema nimele väljastanud isik, kes ei ole talle kaup tarninud või teenust osutanud.

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimus

13 SGI ja Valérieane, mis on Prantsuse õiguse alusel asutatud ja Réunionil (Prantsusmaa) asuvad äriühingud, tegelevad investeerimistehingute teostamisega, mille suhtes kohaldatakse CGI artiklis 199 *undecies* B ette nähtud maksuvähendamist. Kõnealuses artiklis sätestatud skeemi raames soetavad asjaomased äriühingud kapitalikaupu, mis antakse kapitalirendile Réunionil asuvatele ettevõtjatele.

14 Pärast raamatupidamise kontrollimist leidis maksuhaldur (Prantsusmaa), et SGI-I ja Valérieane'il ei olnud õigust arvata maha käibemaksu seoses mitme kapitalikauba soetamise arvega, kuna muu hulgas ei vastanud need arved ühelegi tegelikule tarnele. Seetõttu tegi maksuhaldur otsuse käibemaksu täiendavaks tasumiseks SGI puhul 2004. aasta neljanda kvartali ja 2005. aasta kahe esimese kvartali eest ning Valérieane'i puhul 2004. aasta kolmanda kvartali eest.

15 SGI ja Valérieane esitasid nende maksuotsuste peale kaebused tribunal administratif de la Réunion'ile (Réunioni halduskohus, Prantsusmaa), kes jättis need rahuldamata 28. veebruari 2013. aasta otsustega, mille cour administrative d'appel de Bordeaux (Bordeaux' apellatsiooniasutuse halduskohus, Prantsusmaa) jättis muutmata.

16 SGI osas leidis cour administrative d'appel de Bordeaux (Bordeaux' apellatsiooniasutuse halduskohus), olles eelnevalt märkinud, et äriühing oli tuginenud oma heausksusele, et ta ei vaidlustanud ei seda, et paljude tehingute tulemusel tegelikku tarnet ei toimunud, ega seda, et tärned hilinesid, ega lõpuks seda, et teatavad tehingud olid tühistatud, ning et ta oli seega loobunud kontrollimast nende majandustehingute tegelikkust, mis puudutasid suuri summasid. Seega järeldas kohus sellest, et maksuhaldur oli tõendanud, et SGI, kes oli „maksuvaba ülemeredepartemangu ettevõtja“, ei võinud mitte teada, et kõnealused tehingud on fiktiivsed, või et neist teatavad tehingud on esitatud tegelikust suuremas summas.

17 Valérieane'i osas leidis kohus, et maksuhalduri kontrollimistest ilmnas esiteks, et asjaomast

kaupa ei olnud tarnitud ja paigaldatud, ning teiseks ei olnud kõnealune äriühing täitnud teatavaid kohustusi, näiteks oli ta jätnud tasumata arve jäägi, nõudmata tagatist ja liisingumaksete tasumist, mis olid liisinguvõtjaga sõlmitud liisingulepingus ette nähtud, ja kontrollimata kauba tegelikku olemasolu, olgugi et liisinguleping oli sõlmitud juba enne kauba eest arve esitamist ja üleandmist.

18 Leides, et cour administrative d'appel de Bordeaux (Bordeaux apellatsiooniasutuse halduskohus) oli rikkunud õigusnormi, esitasid SGI ja Valériane kassatsioonkaebused Conseil d'État'le (Prantsusmaa kõrgeima halduskohtuna tegutsev riiginõukogu), tuginedes kuuendale direktiivile nii, nagu seda on tõlgendanud Euroopa Kohus.

19 SGI väidab kassatsioonkaebuse põhjendamiseks, et kuna tal ei olnud mingeid kindlaid kaudseid tõendeid, et vaidlusalused tehingud on osa pettusest, ei pidanud ta nende tehingute tegelikkust kontrollima. Valériane väidab omakorda, et cour administrative d'appel de Bordeaux (Bordeaux' apellatsiooniasutuse halduskohus) ei kontrollinud, kas maksuhaldur oli tõendanud, et ta teadis või oleks pidanud teadma, et asjaomane tehing on seotud käibemaksupettusega.

20 Eelotsusetaotluse esitanud kohtu sõnul on tõsi, et 31. jaanuari 2013. aasta kohtuotsuses Stroy trans (C-642/11, EU:C:2013:54) ja 31. jaanuari 2013. aasta kohtuotsuses LVK (C-643/11, EU:C:2013:55) järeldas Euroopa Kohus, et kui arve väljastanud isiku poolt või sisendtehtingu tegemisel, millega põhjendatakse mahaarvamisoiguse olemasolu, toimepandud pettuste või eeskirjade rikkumiste tõttu tuleb asuda seisukohale, et seda tehingut tegelikkuses kunagi ei tehtudki, võib arve saaja mahaarvamisoigust mitte tunnustada üksnes siis, kui objektiivsetele asjaoludele tuginedes, ja ilma et nimetatud isikult nõutaks kontrollide teostamist, mis ei ole tema kohustus, on tõendatud, et arve saaja teadis või pidi teadma, et tehing oli seotud käibemaksupettusega, mida peab kontrollima eelotsusetaotluse esitanud kohus.

21 Eelotsusetaotluse esitanud kohus märgib samas, et need kohtuotsused on tehtud põhikohtuasjast erinevatel asjaoludel, kus maksuhaldur tugines eeskirjade rikkumisele arve väljastanud isiku või mõne tema tarnija poolt ja kus eelotsuse küsimused käsitlesid seda, millised on tagajärjed arve saaja mahaarvamisoiguse teostamisele, kui maksuhaldur ei muutnud arve väljastanud isikule saadetud maksuteates tema poolt deklareeritud käibemaksu.

22 Ent põhikohtuasjas keelduti mahaarvamisoigust andmast seetõttu, et asjaomaseid kaupu kõnealustele äriühingutele tegelikult ei tarnitudki. Eelotsusetaotluse esitanud kohus kahtleb, kas sellises olukorras on maksukohustuslasele mahaarvamisoiguse andmisest keeldumiseks piisav, kui tõendada, et tegelikult talle kaupu ei tarnitud või teenuseid ei osutatud, või peab samuti tõendama, et maksukohustuslane teadis või oleks pidanud teadma, et asjaomane tehing on seotud käibemaksupettusega.

23 Neil asjaoludel otsustas eelotsusetaotluse esitanud kohus menetluse peatada ning esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas [kuuenda direktiivi] artiklit 17, mille sätteid on sisuliselt üle võetud 28. novembri 2006. aasta direktiivi [2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT 2006, L 347, lk 1)] artiklis 168, tuleb tõlgendada nii, et selleks, et keelduda andmast maksukohustuslasele õigust arvata sellest käibemaksust, mida ta on kohustatud maksma omaenda tehingute tõttu, [sisendkäibemaksuna] maha maksu, mis on märgitud niisuguste kaupade või teenuste kohta esitatud arvetel, mille puhul maksuhaldur tõendab, et neid ei ole talle tegelikult tarnitud või osutatud, tuleb igal juhul püüda välja selgitada, kas on tõendatud, et ta teadis või oleks pidanud teadma, et see tehing oli seotud käibemaksupettusega, olgu see pettus siis toime pandud arve väljastaja, selle saaja või kolmanda isiku algatusel?“

24 Euroopa Kohtu presidendi 23. augusti 2017. aasta määrusega liideti kohtuasjad C-459/17 ja

C?460/17 kirjalikuks ja suuliseks menetlemiseks ning kohtuotsuse tegemiseks.

Eelotsuse küsimuse analüüs

Vastuvõetavus

25 Olgu märgitud, et põhikohtuasja asjaolud on aset leidnud Prantsusmaa ülemeredepartemangus, mille suhtes kuuendat direktiivi selle artikli 3 lõike 3 alusel ei kohaldata.

26 Sellega seoses tuleb esile tuua, et Euroopa Kohus on tunnistanud vastuvõetavaks eelotsusetaotlused juhul, kui põhikohtuasja asjaolud ei ole küll otseselt liidu õiguse kohaldamisalas, kuid liidu õigusnormid on muudetud kohaldatavaks liikmesriigi õigusega, mille kohaselt lahendatakse liidu õiguse kohaldamisalasse mittekuuluvaid olukordi niimoodi, nagu seda teeb liidu õigus (vt selle kohta 22. märtsi 2018. aasta kohtuotsus Jacob ja Lassus, C?327/16 ja C?421/16, EU:C:2018:210, punkt 33 ja seal viidatud kohtupraktika).

27 Sellisel juhul on liidul kindel huvi nimelt selle vastu, et lahkevate tõlgenduste vältimiseks tulevikus tõlgendataks liidu õiguse sätteid või mõisteid ühetaoliselt, olenemata sellest, millistel asjaoludel neid kohaldatakse (22. märtsi 2018. aasta kohtuotsus Jacob ja Lassus, C?327/16 ja C?421/16, EU:C:2018:210, punkt 34).

28 Käesolevas asjas nähtub Euroopa Kohtu käsutuses olevast toimikust, et kuuenda direktiivi artikkel 17 on Prantsuse õigusega muudetud otseselt ja tingimusteta kohaldatavaks ka põhikohtuasjas kõne all olevas Prantsusmaa ülemeredepartemangus. Seega on liidul kindel huvi, et esitatud küsimusele vastataks.

29 Järelikult on eelotsuse küsimus vastuvõetav.

Sisulised küsimused

30 Eelotsusetaotluse esitanud kohus palub oma küsimusega sisuliselt selgitada, kas kuuenda direktiivi artiklit 17 tuleb tõlgendada nii, et selleks, et keelduda andmast arve saanud maksukohustuslasele õigust arvata kõnealusel arvel märgitud käibemaks maha, piisab, kui maksuhaldur tõendab, et tehinguid, mille eest arve on esitatud, ei ole tegelikult tehtud, või peab maksuhaldur tõendama samuti seda, et maksukohustuslane ei tegutsenud heas usus.

31 Kõigepealt tuleb märkida esiteks, et 1. jaanuaril 2007 jõustunud direktiiv 2006/112 tunnistab kuuenda direktiivi kehtetuks seda sisuliselt samas muutmata. Kuna kuuenda direktiivi asjakohased sätted on sisuliselt identse ulatusega direktiivi 2006/112 vastavate sätetega, on Euroopa Kohtu praktika, mis käsitleb viimati nimetatud direktiivi, kohaldatav ka kuuenda direktiivi suhtes.

32 Teiseks nähtub Euroopa Kohtu käsutuses olevast toimikust, et vaidlust ei ole selles, et SGI, Valérieane ja asjaomaste kaupade tarnijad on maksukohustuslased kuuenda direktiivi tähenduses.

33 Kolmandaks põhineb esitatud küsimus eeldusel, et põhikohtuasjas käsitletavaid kaupu, millele sisendkäibemaksu kohaldatakse, tegelikult ei tarnitud.

34 Kuuenda direktiivi artikli 17 lõige 1 näeb ette, et mahaarvamisõigus tekib mahaarvatava maksu sissenõutavaks muutumise ajal. Selle direktiivi artikli 10 lõike 2 kohaselt on see nii siis, kui kaup on tarnitud või teenus osutatud.

35 Sellest järeldub, et käibemaksusüsteemis on mahaarvamisõigus seotud kaupade tegeliku tarnimise või teenuste tegeliku osutamisega (vt analoogia alusel Euroopa Kohtu presidendi 4. juuli 2013. aasta määrus Menidzherski biznes reshenia, C?572/11, ei avaldata, EU:C:2013:456, punkt

19 ja seal viidatud kohtupraktika).

36 Seevastu juhul, kui kaupu tegelikult ei tarnita või teenuseid tegelikult ei osutata, ei saagi tekkida mahaarvamisõigust.

37 Selles küsimuses on Euroopa Kohus juba täpsustanud, et mahaarvamisõigus ei laiene maksule, mis kuulub tasumisele üksnes seetõttu, et see on arvel märgitud (Euroopa Kohtu presidendi 4. juuli 2013. aasta määrus Menidzherski biznes reshenia, C?572/11, ei avaldata, EU:C:2013:456, punkt 20 ja seal viidatud kohtupraktika).

38 Käibemaksu mahaarvamist taotleva maksukohustuslase hea- või pahausksus ei oma tähtsust selles, kas tarne on toimunud kuuenda direktiivi artikli 10 lõike 2 tähenduses. Nimelt, vastavalt selle direktiivi eesmärgile, milleks on kehtestada ühine käibemaksusüsteemi, mis põhineb eeskätt maksustatavate tehingute ühetaolisel määratlusel, on mõistel „kaubatarne“ objektiivne olemus ja seda kohaldatakse sõltumata asjaomaste tehingute eesmärkidest või tulemitest, ilma et maksuhalduril oleks kohustust viia asjaomase maksukohustuslase kavatsuse kindlaksmääramiseks läbi uurimine või võtta arvesse teise ettevõtja, kui seda on asjaomane maksukohustuslane, kes on seotud sama kaubatarnete ahelaga, kavatsust (vt selle kohta 21. novembri 2013. aasta kohtuotsus Dixons Retail, C?494/12, EU:C:2013:758, punktid 19 ja 21 ning seal viidatud kohtupraktika).

39 Siinkohal on oluline meeles pidada, et see, kes taotleb käibemaksu mahaarvamist, peab tõendama, et ta vastab selle õiguse saamise tingimustele (26. septembri 1996. aasta kohtuotsus Enkler, C?230/94, EU:C:1996:352, punkt 24).

40 Järelikult on käibemaksu mahaarvamise õiguse tingimus see, et vastavad tehingud oleks tegelikult tehtud.

41 Lisaks sellele ei anna alust jõuda erinevale järeldusele ei õiguskindluse ja võrdse kohtlemise põhimõtte, millele SGI ja Valérieane tuginevad, ega kohtupraktika, mis tuleneb 31. jaanuari 2013. aasta kohtuotsusest Stroy trans (C?642/11, EU:C:2013:54) ja 31. jaanuari 2013. aasta kohtuotsusest LVK (C?643/11, EU:C:2013:55).

42 Kõigepealt tuleb seoses õiguskindluse põhimõttega märkida, et see põhimõte nõuab, et õigusnormid oleksid selged, täpsed ja ettenähtavate tagajärgedega, et huvitatud isikud saaksid liidu õiguskorraga reguleeritavates olukordades ja õigussuhetes nendest juhinduda (31. jaanuari 2013. aasta kohtuotsus LVK, C?643/11, EU:C:2013:55, punkt 51).

43 Mis puudutab aga põhikohtuasjas käsitletavaid maksualaseid eeskirju, siis ei esine ühtegi asjaolu, mis lubaks eeldada, et põhikohtuasja kaebajatel ei olnud võimalik nende eeskirjade kohaldamises tõhusalt juhinduda.

44 Edasi, mis puudutab neutraalse maksustamise põhimõtet, mis kujutab endast võrdse kohtlemise üldpõhimõtte väljendust, siis see põhimõte nõuab, et samu tehinguid tegevaid ettevõtjaid ei koheldaks käibemaksu seisukohast erinevalt, välja arvatud juhul, kui erinev kohtlemine on objektiivselt põhjendatud (vt selle kohta 31. jaanuari 2013. aasta kohtuotsus LVK, C?643/11, EU:C:2013:55, punkt 55). Ent maksukohustuslane, kellele ei anta mahaarvamisõigust seetõttu, et maksustatavat tehingut ei ole tehtud, ei asu sarnases olukorras maksukohustuslasega, kellele on mahaarvamisõigus antud seetõttu, et maksustatav tehing on ka tegelikult tehtud.

45 Lõpuks tuleb täpsustada, et 31. jaanuari 2013. aasta kohtuotsus Stroy trans (C?642/11, EU:C:2013:54) ja 31. jaanuari 2013. aasta kohtuotsus LVK (C?643/11, EU:C:2013:55) tehti käesoleva kohtuasjaga võrreldes sisuliselt erinevatel faktilistel asjaoludel. Nimelt olukorras, kus ei

olnud tõendatud, et asjaomaste maksukohustuslaste mahaarvamisõiguse aluseks olnud kaubatarned ei olnud tegelikult aset leidnud, käsitlesid need kaks kohtuotsust esiteks küsimust, kas maksuhaldur võis järeldada maksustatavate kaubatarnete tegemata jätmist üksnes selle põhjal, et tarnija ei olnud kõnealuse tarne teostamisel esitanud ühtegi dokumenti, ja teiseks küsimust, kas arved saanud maksukohustuslased võisid tugineda sellele, et maksuhaldur ei olnud vaidlusalused arved väljastanud isikute osas parandusi teinud, väitmaks, et need tehingud olid tegelikult siiski tehtud.

46 Ent põhikohtuasjas, nagu on välja toodud eespool punktis 33, lähtub esitatud küsimus eeldusest, et kaup, mille suhtes kohaldati sisendkäibemaksu, tegelikult ei tarnitudki.

47 Eeltoodud kaalutlusi arvestades tuleb esitatud küsimusele vastata, et kuuenda direktiivi artiklit 17 tuleb tõlgendada nii, et selleks, et keelduda andmast arve saanud maksukohustuslasele õigust arvata maha kõnealusel arvel märgitud käibemaks, piisab, kui maksuhaldur tõendab, et tehinguid, mille eest arve on esitatud, ei ole tegelikult tehtud.

Kohtukulud

48 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 (kuues koda) otsustab:

Nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/833/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (muudetud nõukogu 16. detsembri 1991. aasta direktiiviga 91/680/EMÜ) artiklit 17 tuleb tõlgendada nii, et selleks, et keelduda andmast arve saanud maksukohustuslasele õigust arvata maha kõnealusel arvel märgitud käibemaks, piisab, kui maksuhaldur tõendab, et tehinguid, mille eest arve on esitatud, ei ole tegelikult tehtud.

Allkirjad

* Kohtumenetluse keel: prantsuse.