

EUROOPA KOHTU OTSUS (kuues koda)

11. juuli 1991*

Käibemaks – Kapitalikauba eest tasutud maksu mahaarvamine

Kohtuasjas C-97/90,

mille esemeks on Euroopa Kohtule EMÜ asutamislepingu artikli 177 alusel Finanzgericht Müncheneri (Müncheni finantskohus) esitatud taotlus, millega soovitakse saada nimetatud kohtus pooleli olevas vaidluses järgmiste poolte vahel:

H. Lennartz, asukoht München,

ja

Finanzamt München III,

eelotsust nõukogu 17. mai 1977. aasta direktiivi 77/388/EMÜ (kumuleerivate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas) (EÜT 1977, L 145, lk 1) artikli 20 lõike 2 tõlgendamise kohta,

EUROOPA KOHUS (kuues koda)

koosseisus: koja esimees G. F. Mancini, kohtunikud T. F. O'Higgins, C. N. Kakouris, F. A. Schockweiler ja P. J. G. Kapteyn,

kohtujurist: F. G. Jacobs,

kohtusekretär: ametnik V. Di Bucci,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

– Saksamaa valitsus, esindajad: Ernst Röder ja Joachim Karl, Bundesministerium für Wirtschaft,

– Prantsuse valitsus, esindajad: Edwige Belliard ja tema asendaja Géraud de Bergues välisministeeriumi õiguskonnast,

– Ühendkuningriigi valitsus, esindaja: *Treasury Solicitor* John Collins,

* Kohtumenetluse keel: saksa.

– Euroopa Ühenduste Komisjon, esindaja: komisjoni õigusnõunik Henri Étienne,

arvestades kohtuistungil ettekannet,

kuulanud 7. märtsi 1991. aasta kohtuistungil ära Saksamaa valitsuse, keda esindas Claus-Dieter Quassowski, Bundesministerium für Wirtschaft, Briti valitsuse, keda esindas *barrister* David Anderson, ja komisjoni suulised märkused,

kuulanud 30. aprilli 1991. aasta kohtuistungil ära kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

otsuse

1. 24. jaanuari 1990. aasta määrusega, mis saabus Euroopa Kohtu kantseleisse sama aasta 10. aprillil, esitas Finanzgericht München EMÜ asutamislepingu artikli 177 alusel mitu eelotsuse küsimust nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ (kumuleerivate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas) (EÜT 1977, L 145, lk 1) tõlgendamise kohta.

2. Need küsimused kerkisid esile hagi puhul, mille esitas Müncheneri maksunõunik hr Lennartz Finanzamt München III keeldumise peale lubada tal hiljem korrigeerida 1985. aasta kohta esitatud käibemaksudeklaratsiooni.

3. 1985. ja 1986. aastal töötas hr Lennartz osaliselt palgatöötajana ja osaliselt füüsilisest isikust ettevõtjast maksunõunikuna. Ta koostas selle ajavahemiku kohta aasta käibemaksudeklaratsioonid, mis käsitlesid tema tegevust füüsilisest isikust ettevõtjana. 1985. aastal ostis hr Lennartz auto hinnaga 20 206.15 Saksa marka, millele lisandus käibemaks 2826.86 Saksa marka. 1985. aastal kasutas ta seda sõidukit peamiselt isiklikuks tarbeks ja ainult piiratud määral, ligikaudu 8% ulatuses oma ettevõtte vajadusteks. Kui ta avas 1986. aastal oma maksunõustamiskabineti, tegi ta sõiduki näol sissemaks ettevõttesse. 1986. aasta käibemaksudeklaratsioonis nõudis ta kuuenda direktiivi artikli 20 lõike 2 rakendussätteid sisaldava Saksa käibemaksuseaduse (Umsatzsteuergesetz 1980, edaspidi „UStG”) artikli 15 punkti a alusel tagantjärele 282.98 Saksa marga suuruse summa mahaarvamist sõiduki eest, seega 6/60 kogu käibemaksust, mida ta oli pidanud auto eest tasuma.

4. Finanzamt München III otsustas, et hr Lennartzi autot tuleb pidada algselt ainult isiklikuks tarbeks omandatuks ja tal ei ole niisiis õigust kohandustele UstG artikli 15 punkti a järgi, kui autot kasutati seejärel ettevõttes. Hinnangus, et autot kasutati esialgu isiklikuks tarbeks, põhines Finanzamt Saksa maksuametite haldustavadel, mille kohaselt ei võeta üldiselt arvesse kaupade kasutamist ettevõttes, kui sellist kasutamist on vähem kui 10% kogukasutamisest. Selles olukorras keeldus Finanzamt München lubamast hr Lennartzil oma 1985. aasta kohta esitatud käibemaksudeklaratsiooni hiljem korrigeerida.

5. Finanzgericht München arvab, et tõlgendades UstG artikli 15 punkti a, mille järgi on maksukohustuslase poolt esmalt isiklikuks tarbeks ja järgmistel aastatel ettevõtte tarbeks kasutatud kapitalikaup käibemaksu mahaarvamise õiguse kohaldamisalast täielikult välja arvatud, kerkib mõningaid kahtlusi, võttes arvesse kuuendat direktiivi, mis ei välista õigust niisugusele mahaarvamisele. Siseriiklik kohus otsustas niisiis peatada kohtuliku arutamise ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused.

„1. Kas kuuenda direktiivi artikli 20 lõige 2 on kohaldatav kõikide kapitalikaupade suhtes:

a) mille on maksukohustuslasele tarninud teine maksukohustuslane ja mida tarne saaja on kasutanud oma käibemaksuga maksustatavate tehingute vajadusteks teatud ajal viie aasta jooksul, kaasa arvatud aasta, mille jooksul need omandati,

või on lisaks vaja, et asjaomast kapitalikaupa

b) kasutataks maksukohustuslase poolt alates omandamise kuupäevast oma käibemaksuga maksustatavate või maksust vabastatud tehingute vajadusteks (ettevõtte vajadused) või

c) eraldataks maksukohustuslase ettevõtte vajadusteks omandamise hetkel?

2. Kui esimese küsimuse punktile b vastatakse jaatavalt, siis:

kas kuuenda direktiivi artikli 20 lõike 2 kohaldamine kapitalikaupade suhtes, mida maksukohustuslane kasutab nii oma ettevõtte kui ka muudeks vajadusteks, eelkõige isiklikuks tarbeks (segakasutamine), sõltub sellest, kas kapitalikaupa kasutatakse teatud minimaalses ulatuses ettevõtte vajadusteks aasta jooksul, mil see omandati, ning kui jah, siis kuidas tuleks määratleda kasutamist minimaalses ulatuses?

3. Kui esimese küsimuse punktile c vastatakse jaatavalt, siis:

kas kapitalikauba eraldamine ettevõtte vajadusteks on maksukohustuslase vaba valik või on selleks vaja, et maksukohustuslane:

a) ostaks kapitalikauba kavatsusega kasutada seda ettevõtte vajadusteks ja kas see kasutamine peab sel juhul olema ette nähtud:

– kohe omandamise hetkest alates või

– alates teatud hetkest kauba omandamise aastal või

– alates mingist kuupäevast enne viieaastase ajavahemiku lõppu, kaasa arvatud omandamisaasta,

ja/või

b) tegelikult kasutab seda kapitalikaupa ettevõtte vajadusteks ja kas sel juhul on tarvis, et see kasutamine toimuks

- alates kauba omandamise kuupäevast või
- aasta jooksul, mil kapitalikaup omandati, või
- viie aasta jooksul, kaasa arvatud aasta, mil kaup omandati?

Punktid a ja b:

kas kapitalikauba segakasutamise korral peab ettenähtud ja/või tegelikku kasutamist ettevõtte vajadusteks olema teatud minimaalses ulatuses ja kui jah, siis kuidas tuleb määratleda minimaalset kasutamist?"

6. Põhikohtuasjas lahendatava vaidluse õigusliku raamistiku, menetluse käigu ja Euroopa Kohtule esitatud kirjalike märkuste ulatuslikum kirjeldus on esitatud kohtuistungis ettekandes. Sellest toimikus olevast teabest tuuakse allpool ära ainult nii palju, kui on vaja Euroopa Kohtu arutluskäigu esitamiseks.

Kuuenda direktiivi artikli 20 lõige 2 (esimene küsimus)

7. Selle küsimuse esimeses osas soovitakse sisuliselt seda, et tehtaks kindlaks, kas kuuenda direktiivi artikli 20 lõikega 2 kehtestatud sisendkäibemaksu korrigeerimise eeskirju kohaldatakse, kui maksukohustuslane omandab kaubad algselt täielikult isiklikuks tarbeks, kuid kasutab neid seejärel viieaastase kohandamisperioodi vältel kutsetöoga seotud eesmärkidel. Teises osas küsitakse Euroopa Kohtult, kas artikli 20 lõike 2 kohaldamiseks piisab, kui eraisik omandab kaubad maksukohustuslasena, või tuleb kaupu otsekohe kasutada majandustegevusega seotud eesmärgil kuuenda direktiivi artikli 4 tähenduses.

Esimese küsimuse esimene osa

8. Vastavalt kuuenda direktiivi artikli 17, mille pealkiri on „Mahaarvamisõiguse tekkimine ja kohaldamisala”, lõikele 1 tekib mahaarvamisõigus mahaarvatava maksu sissenõutavaks muutumise ajal. Järelikult võib mahaarvamisõiguse olemasolu sõltuda staatusest, kellena eraisik sel ajal tegutseb. Artikli 17 lõikest 2 tuleneb, et kui maksukohustuslasena tegutsev isik kasutab kaupu seoses oma käibemaksuga maksustatavate tehingutega, on tal õigus nimetatud kaubad tasumisele kuuluvast käibemaksust maha arvata.

9. Vastupidisel juhul, kui kaupu ei kasutata seoses maksukohustuslase majandustegevusega artikli 4 tähenduses, kuid viimane kasutab neid isiklikuks tarbeks, ei saa tekkida mingit õigust mahaarvamisele.

10. Kui maksukohustuslane omandab kaupu isiklikuks tarbeks, ei täida ta muuseas kuuenda direktiivi artiklites 18 ja 22 ette nähtud haldus- ja raamatupidamisnõudeid, millega reguleeritakse mahaarvamisõiguse kasutamist.

11. Artikli 20, mille pealkiri on „Mahaarvamise korrigeerimine”, lõike 2 sõnastus ise kinnitab seda tõlgendust. Selles artiklis ei ole ühtegi õigusnormi, mis käsitleks mahaarvamisõiguse tekkimist. Et artiklis piirduks ainult kapitalikaupade puhul ette nähtud mahaarvamiste korrigeerimiste mainimisega, tuleb sellest järeldada, et nende mahaarvamiste õiguse tekkimist käsitletakse muudes kuuendas direktiivis sätestatud õigusnormides.

12. Kuuenda direktiivi süsteemist ja artikli 20 lõike 2 sõnastusest selgub, et viimases õigusnormis on piiratud sellise meetodi loomisega, mis võimaldab arvutada algse mahaarvamise korrigeerimisi. See ei saa niisiis tekitada mahaarvamisõigust ega kujundada maksukohustuslase poolt seoses oma käibemaksust vabastatud tehingutega tasutud käibemaksu ümber mahaarvatavaks käibemaksuks artikli 117 tähenduses.

Esimese küsimuse teine osa

13. Et vastata esimese küsimuse teisele osale, tuleb meenutada, et nagu Euroopa Kohus on sedastanud 14. veebruari 1985. aasta otsuses kohtuasjas C-268/83: Rompelman v. Minister van Financiën (EKL 1985, lk 655, punkt 22), võib kuuenda direktiivi artikli 4 lõikes 1 nimetatud majandustegevus koosneda mitmest järjestikusest toimingust, millele viitab ka selle artikli lõike 2 tekst. Nende toimingute hulgast tuleb majandustegevuseks selle artikli tähenduses liigitada ettevalmistav tegevus, näiteks töövahendite omandamine.

14. Sellest otsusest tuleneb, et eraisik, kes omandab kaupa majandustegevuseks artikli 4 tähenduses, teeb seda maksukohustuslasena, isegi siis, kui kaupu ei kasutata otsekohe selleks majandustegevuseks.

15. Järelikult määrab käibemaksusüsteemi ja seega mahaarvamismeetodi kohaldamise kaupade omandamine maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb. Kaupade tegelik või kavandatud kasutamiseviis määrab ainult algse mahaarvamise, millele maksukohustuslasel on õigus artikli 17 järgi, ning võimalike korrigeerimiste ulatuse järgmistel perioodidel.

16. Sellest järeldub, et kaupade kasutamine viivitamata käibemaksuga maksustatavateks või käibemaksust vabastatud tarneteks ei ole iseenesest artikli 20 lõike 2 kohaldamise tingimus.

17. Kogu esimesele küsimusele tuleb niisiis vastata, et kuuenda direktiivi artikli 20 lõiget 2 kohaldatakse siis, kui eraisik omandab kapitalikaupu maksukohustuslasena ja eraldab need oma majandustegevuseks kuuenda direktiivi artikli 4 tähenduses.

Kapitalikauba kasutamine minimaalses ulatuses (teine küsimus)

18. Võttes arvesse vastust esimesele küsimusele, ei ole teist küsimust vaja arutada.

Kriteeriumid, mille abil tuleb teha kindlaks, kas eraisik omandab kaupu maksukohustuslasena (kolmanda küsimuse osad a ja b)

19. Kolmanda küsimuse kahes esimeses osas tahab liikmesriigi kohus sisuliselt saada täpsustusi kriteeriumide kohta, mida tuleb kasutada kindlakstegemiseks, kas eraisik omandab kaupu maksukohustuslasena, kui ta ei eralda neid otsekohe oma majandustegevuseks.

20. Vastus sellele küsimusele sõltub hinnangust kõikidele asjakohastele asjaoludele, muu hulgas kõnesolevate kaupade laadile ja ajavahemikule kaupade omandamisest nende kasutamiseni maksukohustuslase majandustegevuseks. Kuuenda direktiivi artikli 20 lõikes 2 ette nähtud korrigeerimisperiodidel ei ole mingit seost küsimusega, kas kaubad omandati majandustegevuseks.

21. Niisiis tuleb kolmanda küsimuse kahele esimesele osale vastata, et see, kas maksukohustuslane omandas konkreetsel juhul kaubad majandustegevuseks kuuenda direktiivi artikli 4 tähenduses, on faktiline küsimus, millele tuleb vastata, võttes arvesse kogu antud juhtumil olemasolevat teavet, nagu kõnesolevate kaupade laad ja ajavahemik kaupade omandamisest nende kasutamiseni maksukohustuslase majandustegevuseks.

Käibemaksu mahaarvamise õigust piirava eeskirja kehtivus (kolmanda küsimuse osa c)

22. Kolmanda küsimuse viimases osas soovib liikmesriigi kohus sisuliselt teada, kas kuuenda direktiivi järgi eraisik, kes omandab kaupu maksukohustuslasena ja kellel on õigus sisendkäibemaksu mahaarvamisele nende kaupade eest, võib seda teha, isegi kui neid kasutatakse majandustegevuseks mõnevõrra hiljem ja üsna lühikese aja jooksul.

23. Kohtuistungil väitis Saksamaa valitsus, et vaidlus liikmesriigi kohtus piirdus küsimusega, kas hr Lennartz võib teha kuuenda direktiivi artikli 20 lõikes 2 ette nähtud korrigeerimisi. Et ta ei taotlenud vastavalt artikli 17 lõikele 2 esialgset mahaarvamist 1985. aasta puhul, olevat liigitamine selle aasta puhul lõplik. Järelikult tuleks esitatud küsimustele vastata, lähtudes põhimõttest, et hr Lennartzil ei ole õigust mahaarvamisele auto omandamise puhul.

24. Eelotsusetaotlus näib seda Saksamaa valitsuse väidet kinnitavat. Lisaks leiab viimane põhjendatult, et hr Lennartzi puhul kohaldatakse 1985. aasta osas esialgse mahaarvamise õiguse suhtes artikli 17 lõike 2 järgi põhjendatult piirmäära. Järelikult saaks juhul, kui kõnesolev eeskiri ei kehti, hr Lennartz sellest kasu ainult siis, kui tal oleks võimalik teha artikli 17 lõike 2 järgi tagasiulatuv esialgse mahaarvamise taotlus vastavalt kuuenda direktiivi artikli 18 lõikele 3 vastu võetud Saksamaa õigusaktide alusel.

25. Et liikmesriigi kohus tõstatab eraldi minimaalse kasutusulatuse nõude küsimuse, tuleb siiski arutada, kas kõnesoleva meetmega võib kaasneda keeldumine

mahaarvamisõigusest kapitalikaupade tegeliku, kuid piiratud kasutamise korral maksukohustuslase majandustegevuseks.

26. Siseriikliku kohtu tõstatatud küsimusele vastamisel tuleb esiteks rõhutada, et kuuenda direktiivi artikli 6 järgi käsitletakse põhivahendite hulka kuuluva kauba kasutamist maksukohustuslase või tema töötajate isiklikuks tarbeks või üldiselt muul kui majandustegevuse eesmärgil, kui sellelt kaubalt võib käibemaksu täielikult või osaliselt maha arvata, tasu eest teenuste osutamiseks. Artikli 6 lõike 2 punktist a koos artikli 11 pealkirja A lõike 1 punktiga c tuleneb, et kui maksukohustuslane omandab kauba, mida ta kasutab osaliselt isiklikuks tarbeks, osutab ta tasu eest teenuseid, mida maksustatakse käibemaksuga teenuste osutamiseks tehtud kulude summa alusel. Järelikult kasutab eraisik, kes kasutab kaupa osaliselt seoses oma maksustatavate kutsetöö tehingutega ja osaliselt isiklikuks tarbeks ning kes kauba omandamise ajal sai sisendkäibemaksu täielikult või osaliselt tagasi, kaupa täielikult seoses oma maksustatavate tehingutega artikli 17 lõike 2 tähenduses. Järelikult on niisugusel eraisikul põhimõtteliselt õigus kaupade omandamisel tasumisele kuuluv sisendkäibemaks otsekohe täielikult maha arvata.

27. Artikli 17 lõikes 5 esitatud sisendkäibemaksu liigitust käsitlevad õigusnormid puudutavad ainult korrigeerimist pärast esialgset mahaarvamist. Nagu Euroopa Kohus sedastas 21. septembri 1988. aasta otsuses kohtuasjas C-50/87: komisjon v. Prantsuse Vabariik (EKL 1988, lk 4797, punktid 16 ja 17), tuleneb kuuenda direktiivi süsteemist, eelkõige artiklitest 4 ja 17, et niisuguse õigusnormi puudumise korral, mis lubaks liikmesriikidel piirata maksukohustuslastele antud õigust mahaarvamisele, tuleb seda õigust kasutada kohe kogu sisendkäibemaksuga koormatud tehingutelt tasutud maksu osas. Et niisuguseid piiranguid tuleb kohaldada samamoodi kõikides liikmesriikides, on erandid lubatud ainult nimetatud direktiivis eraldi ette nähtud juhtudel.

28. Võttes arvesse nii seda, et ei ole mingit eeskirja, mis välistab mahaarvamisõiguse, kui kaupade kasutamine majandustegevuseks on teatud määraast väiksem, kui ka kuuenda direktiivi artikli 17 lõike 5 punktis e ja artikli 18 lõikes 4 sätestatud sõnaselgeid õigusnorme, ei võimalda miski tõlgendada artiklit 17 nii, et sellest oleks taoline eeskiri tuletatav.

29. Niisiis tuleb järeldada, et liikmesriikidel ei ole lubatud mahaarvamisõigust piirata, isegi kui kaupu kasutatakse majandustegevuseks väga piiratud ulatuses, välja arvatud juhul, kui nad võivad tugineda ühele kuuendas direktiivis ette nähtud erandile.

30. Kuuenda direktiivi XV jaotise („Lihtsustamismenetlus”) artikli 27 lõigetes 1 ja 5 on ette nähtud kaks menetlust selleks, et lubada erimeetmeid, millega kalduetakse kõrvale direktiivist, kusjuures vaidlusaluse liikmesriigi õigusakti suhtes võib põhimõtteliselt kohaldada mõlemat.

31. Mis puudutab artikli 27 lõiget 5, siis komisjon avaldas loetelu meetmetest, millest teda selle õigusnormi alusel teavitati, kuuenda direktiivi artikli 34 alusel esitatud 14. septembri 1983. aasta esimese aruande (ühise käibemaksusüsteemi

toimimise kohta) lisas 1 (KOM(83) 426 (lõplik)). Kuna kõnealust meetet nimetatud loetelus ei ole, siis näib, et sellest ei teavitatud artikli 27 lõike 5 järgi.

32. Mis puudutab artikli 27 lõiget 1, siis Saksamaa valitsuse vastusest Euroopa Kohtu kirjalikule küsimusele selgub, et viimane ei taotlenud selle õigusnormi alusel luba, sest tema arvates ei kaldu kritiseeritud õigusakt direktiivist kõrvale. Selle argumendi lükkavad ümber eespool antud vastused.

33. Euroopa Kohus on juba sedastanud, et EMÜ asutamislepingu artikli 189 kolmandas lõigus sätestatud üldise kohustuse järgi on liikmesriigid kohustatud täitma kõiki kuuenda direktiivi õigusnorme. Kui mõni erand ei ole tehtud kooskõlas artikliga 27, milles on liikmesriikidele kehtestatud teavitamiskohustus, ei saa liikmesriigi maksuasutused suhetes maksukohustuslasega toetuda õigusnormile, mis kaldub kõrvale kuuenda direktiivi süsteemist (vt 13. veebruari 1985. aasta otsust kohtuasjas C-5/84: Direct Cosmetics Ltd v. Commissioners of Customs and Excise, EKL 1985, lk 617, punkt 37).

34. Et kõnesolevast meetmest ei teatatud komisjonile artikli 27 lõike 5 järgi ja selleks ei antud nõukogu otsusega luba vastavalt artikli 27 lõikele 1, ei saa Saksamaa valitsus tugineda sellele meetmele maksukohustuslaste kahjuks.

35. Niisiis tuleb liikmesriigi kohtule vastata, et maksukohustuslasel, kes kasutab kaupu majandustegevuseks, on nende kaupade omandamise ajal õigus arvata sisendkäibemaks maha vastavalt artiklis 17 ette nähtud eeskirjadele, ükskõik kui väheses ulatuses neid kaupu kutsetöö otstarbel kasutatakse. Eeskiri või haldustava, millega on kehtestatud mahaarvamisoiguse üldine piirang kaupade piiratud ulatuses, kuid siiski reaalse kutsetöö otstarbel kasutamise korral, on erand kuuenda direktiivi artiklist 17 ja kehtib ainult siis, kui vastab kuuenda direktiivi artikli 27 lõike 1 ja artikli 27 lõike 5 nõuetele.

Kohtukulud

36. Euroopa Kohtule märkusi esitanud Saksamaa valitsuse, Prantsuse valitsuse ja Ühendkuningriigi valitsuse ning Euroopa Ühenduste Komisjoni kohtukulud ei hüvitata. Et põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus liikmesriigi kohtus pooleli oleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse liikmesriigi kohus.

Esitatud põhjendustest lähtudes

EUROOPA KOHUS (kuues koda),

vastates Finanzgericht Müncheneri 24. jaanuari 1990. aasta määrusega esitatud eelotsuse küsimustele, otsustab:

1. 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ (kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas) artikli 20 lõiget 2 kohaldatakse, kui eraisik omandab kapitalikaupu maksukohustuslasena ja eraldab need oma majandustegevuseks kuuenda direktiivi artikli 4 tähenduses.

2. See, kas maksukohustuslane omandas konkreetsel juhul kaubad majandustegevuseks kuuenda direktiivi artikli 4 tähenduses, on faktiline küsimus, millele tuleb vastata, võttes arvesse kogu antud juhtumil olemasolevat teavet, nagu kõnesolevate kaupade laad ja ajavahemik kaupade omandamisest nende kasutamiseni maksukohustuslase majandustegevuseks.

3. Maksukohustuslasel, kes kasutab kaupu majandustegevuseks, on nende kaupade omandamise ajal õigus arvata sisendkäibemaks maha vastavalt artiklis 17 ette nähtud eeskirjadele, ükskõik kui väheses ulatuses neid kaupu kutsetöö otstarbel kasutatakse. Eeskiri või haldustava, millega on kehtestatud mahaarvamisoiguse üldine piirang kaupade piiratud ulatuses, kuid siiski reaalse kutsetöö otstarbel kasutamise korral, on erand kuuenda direktiivi artiklist 17 ja kehtib ainult siis, kui vastab kuuenda direktiivi artikli 27 lõike 1 ja artikli 27 lõike 5 nõuetele.

Mancini

O'Higgins

Kakouris

Schockweiler

Kapteyn

Kuulutatud avalikul kohtuistungil 11. juulil 1991. aastal Luxembourgis.

Kohtusekretär

Kuuenda koja esimees

J.-G. Giraud

G. F. Mancini