

Věc C-43/19**Shrnutí žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce podle čl. 98 odst. 1
jednacího řádu Soudního dvora****Datum doručení:**

24. ledna 2019

Předkládající soud:Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa
– CAAD) (Portugalsko)**Datum předkládacího rozhodnutí:**

2. ledna 2019

Žalobkyně:

Vodafone Portugal – Comunicações Pessoais, S.A.

Žalovaný:

Autoridade Tributária e Aduaneira

I. Předmět řízení

Předmětem tohoto řízení je žaloba, kterou se společnost Vodafone Portugal – Comunicações Pessoais, S.A., dovolává určení protiprávnosti a částečného zrušení svého daňového přiznání k DPH za měsíc listopad 2016, zrušení rozhodnutí o zamítnutí její stížnosti, vydané Unidade dos Grandes Contribuintes (Oddělení pro velké daňové subjekty), a následného vrácení částky DPH nesprávně přiznané v daňovém přiznání. Je zde otázka, zda se má uplatnit DPH na částky, které společnost Vodafone vybírá od svých zákazníků za nedodržení smluvních dob vázanosti (viz rozsudek Soudního dvora ve věci C-295/17, v níž se zabýval otázkami, které mají společné aspekty s otázkami projednávanými v tomto řízení).

II. Relevantní ustanovení unijního práva

Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty: články 2,9,24,72 a 73.

III. Uplatňovaná ustanovení vnitrostátního práva

Código del IVA: čl. 1 odst. 1 písm. a), čl. 4 odst. 1 a čl. 16 odst. 6.

Článek 1 odst. 1 písm. a):

„Dani z přidané hodnoty podléhá:

a) dodání zboží a poskytnutí služby za úplatu uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková.“

Článek 4:

„1 – Za poskytování služeb se považují transakce uskutečněné za protihodnotu, které nepředstavují dodání zboží, nabytí zboží v rámci Společenství ani dovoz zboží.“

Článek 16 odst. 6

„6 – Ze základu daně uvedeného v předchozím odstavci jsou vyloučeny:

a) úroky za úhradu protiplnění ve splátkách a sumy přijaté na základě soudního rozhodnutí jako náhrada škody za úplné nebo částečné nesplnění závazků [...]"

Lei das Comunicações Eletrónicas (zákon o elektronických komunikacích) (zákon č. 5/2004 ze dne 10. února 2004, ve znění zákona č. 15/2016 ze dne 17. června 2016): články 48 a 52 A

Článek 48:

„Smlouvy

1 – Aniž by byly dotčeny právní předpisy na ochranu spotřebitele, zpřístupňování veřejných komunikačních sítí nebo poskytování veřejně dostupných elektronických komunikačních služeb se upraví smlouvou, v níž musí být jasným, úplným a snadno přístupným způsobem uvedeny následující informace:

[...]

g) doba platnosti smlouvy a podmínky prodloužení, pozastavení a ukončení služeb a smlouvy;

[...]

2 – Informace o době trvání smluv, včetně podmínek jejich prodloužení a ukončení, musí být jasná, srozumitelná, musí být zaznamenána na trvanlivém médiu a obsahuje tyto údaje:

- a) případná doba vázanosti, která závisí na poskytnutí spotřebiteli jakékoli označené a vyčíslené výhody související s dodáním koncových zařízení za zvýhodněnou cenu, instalací a aktivací služby nebo jinými propagačními nabídkami;
- b) případné výdaje vyplývající z možnosti přenést telefonní číslo a jiné identifikační údaje;
- c) případné výdaje vyplývající z předčasného ukončení smlouvy během doby vázanosti ze strany odběratele, zejména pro účely náhrady nákladů spojených s dodáním koncového zařízení za výhodnou cenu, instalací a aktivací služby nebo jinými propagačními nabídkami;

[...]

11 – Výdaje, které musí odběratel vynaložit v případě ukončení smlouvy během doby vázanosti z jeho strany, nemohou být vyšší než náklady, které vznikly poskytovateli v souvislosti s instalací služeb, přičemž je zakázáno účtovat jakékoli protiplnění z důvodu náhrady škody nebo kompenzace.

12 – Výdaje vyplývající z předčasného ukončení smlouvy s dobou vázanosti ze strany odběratele musí být přiměřené výhodě označené a vyčíslené ve smlouvě, která mu byla poskytnutá, a proto nemůže automaticky odpovídat celkové výši částek splatných ke dni ukončení smlouvy.

13 – Pro účely předchozího odstavce je třeba v případě dodání koncových zařízení za výhodnou cenu určit výdaje v souladu s uplatnitelnými právními předpisy a v ostatních případech tyto výdaje nemohou být vyšší než hodnota poskytnuté výhody, kterou poskytovatel služby ke dni nabytí účinnosti předčasného ukončení smlouvy v poměru k dohodnuté době platnosti smlouvy ještě nezískal zpět.“

Článek 52 A

„Pozastavení a ukončení služby poskytované odběratelům v postavení spotřebitelů

1 – Při poskytování služeb odběratelům v postavení spotřebitelů, poskytovatelé veřejných telekomunikačních sítí nebo veřejně dostupných elektronických komunikačních služeb musí v případě nezaplacení částek uvedených ve faktuře zaslat spotřebiteli výzvu, v níž mu poskytnou dodatečnou lhůtu 30 dnů na provedení platby s upozorněním, že v opačném případě dojde k pozastavení služeb podle odstavce 3 a případně k automatickému ukončení smlouvy podle odstavce 7.

2 – Výzva, na kterou se odkazuje v předchozím odstavci se zašle v písemné formě spotřebiteli ve lhůtě deseti dnů od splatnosti faktury a musí v ní být konkrétně uvedeny důsledky nezaplacení, zejména pozastavení služby a automatické ukončení smlouvy, jakož i možnosti, kterými může spotřebitel tímto důsledkům zabránit.

3 – Poskytovatelé veřejných komunikačních sítí nebo veřejně dostupných elektronických komunikačních služeb jsou povinni ve lhůtě deseti dnů od data uplynutí dodatečné lhůty uvedené v odstavci 1 pozastavit službu na období 30 dnů v případě, že po uplynutí výše uvedené lhůty spotřebitel neprovedl platbu nebo neuzavřel s poskytovatelem písemnou dohodu o zaplacení dlužných částek.

4 – K pozastavení služeb nedojde, pokud před dnem, kdy má dojít k pozastavení služby, spotřebitel předloží poskytovateli písemnou námitku týkající se částek uvedených ve faktuře založenou na neexistenci dluhu nebo na nepřipustnosti jeho vymáhání.

5 – V případě pozastavení v souladu s tímto článkem se použijí odstavce 3 a 4 předchozího článku.

6 – Spotřebitel může dosáhnout ukončení pozastavení tím, že zaplatí dlužné částky nebo uzavře písemnou dohodu o úhradě s poskytovatelem veřejných komunikačních sítí nebo veřejně dostupných elektronických komunikačních služeb, který musí v takovém případě obnovit poskytování služby okamžitě, nebo kdyby to nebylo technicky možné, ve lhůtě pěti pracovních dnů ode dne zaplacení nebo případně uzavření dohody o platbě.

7 – Pokud spotřebitel do konce 30 denní doby pozastavení neuhradí všechny dlužné částky, ani neuzavře písemnou dohodu o úhradě, uplynutím této doby je smlouva automaticky ukončena.

8 – Ukončení smlouvy, na které odkazuje předchozí odstavec, nemá vliv na vyúčtování protiplnění z důvodu náhrady škody nebo kompenzace za ukončení smlouvy během doby vázanosti v souladu se nařízením s mocí zákona č. 56/2010 z 1. června 2010 a v souladu s omezeními v něm stanovenými.

9 – Pokud byl spotřebitel předem písemně upozorněn v souladu s čl. 52 odst. 5, neuhrazení jakékoli splátky dohodnuté v dohodě o úhradě vede nevyhnutelně k ukončení smlouvy, přičemž se uplatní předchozí odstavec.

10 – Pokud poskytovatel veřejných komunikačních sítí nebo veřejně dostupných elektronických komunikačních služeb poruší tento článek, zejména pokud i nadále poskytuje službu v rozporu s odstavcem 3 nebo pokud vystaví fakturu po okamžiku, kdy má dojít k pozastavení služby, nemůže od spotřebitele vymáhat protiplnění dlužné za poskytování služby a má povinnost nést náklady řízení, které mu vzniknou v souvislosti s vymáháním pohledávky.

11 – Předcházející odstavec se neuplatní na vystavování faktur po pozastavení služby, které se týkají služeb skutečně poskytnutých před pozastavením nebo zákonem stanovených protiplateb v případě předčasného ukončení smlouvy.

12 – V případě pozastavení služby z jiného důvodu, než je neuhrazení faktur, se použije článek 52 odst. 1.“

IV. Stručné shrnutí skutkového stavu a řízení

- 1 1. Předmětem činnosti společnosti VODAFONE PORTUGAL – COMUNICAÇÕES PESSOAIS, S.A. (dále jen společnost „Vodafone“) je poskytování elektronických komunikačních služeb, zejména elektronické komunikační služby, pevné telefonní služby a služby bezdrátového přístupu na internet.
- 2 V rámci své činnosti uzavírá Vodafone se svými zákazníky různé smlouvy o poskytování elektronických komunikačních služeb, služeb přístupu na internet a televizních služeb.
- 3 Zákazníci mohou uzavírat uvedené smlouvy bez stanovení délky jejich trvání.
- 4 V určitých případech mohou takovéto smlouvy zahrnovat speciální propagační nabídky, které jsou podmíněné vázaností zákazníků na předem stanovené minimální období.
- 5 V těchto případech se zákazníci dopředu zaváží, že setrvají ve smluvním vztahu se společností Vodafone a budou využívat služby nebo produkty, které jim uvedená společnost poskytne, během minimálního období, za což získají výhodnější podmínky, které se zpravidla týkají ceny, kterou budou muset zaplatit za objednané služby.
- 6 Minimální doba vázanosti jako podmínka získání výhodnějších smluvních podmínek je nevyhnutelná k tomu, aby společnost Vodafone mohla získat zpět část svých investic do zařízení a infrastruktury.
- 7 Podle společnosti Vodafone jí tato minimální doba umožňuje získat zpět různé uskutečněné investice, které se týkají zejména:
 - i) celkové infrastruktury, jejíž součástí jsou sítě, zařízení a vybavení;
 - ii) získávání zákazníků, které zahrnuje obchodní a marketingové kampaně a vyplácení provizí partnerským společnostem, které se zabývají získáváním zákazníků;
 - iii) aktivace objednané služby, včetně instalací v domácnostech a kancelářích;
 - iv) poskytování zvláštních výhod zákazníkovi, včetně slev a bezplatných služeb;

- v) náklady na nákup zařízení.
- 8 Pokud by byl zákazník vázán pouze jeden nebo dva měsíce od uzavření smlouvy, náklady na nákup zařízení a instalaci a aktivaci služby by nebyly pokryté částkou, kterou Vodafone dostane jako protiplnění.
 - 9 Nedodržení minimální doby vázanosti má za následek povinnost zákazníků zaplatit částky stanovené v příslušných smlouvách o poskytování služeb, které mají za cíl odradit tyto zákazníky od nedodržení uvedené doby.
 - 10 Od srpna 2016 začala společnost Vodafone určovat částku, kterou museli zákazníci zaplatit v případě nedodržení doby vázanosti, na základě výhod poskytnutých příslušnému zákazníkovi při uzavření smlouvy, které nebyly ke dni ukončení smlouvy společností Vodafone nahrazené v rámci poskytování služby.
 - 11 Uvedená částka se musí uhradit jen v případě nedodržení doby vázanosti ze strany zákazníka a slouží k tomu, aby společnost Vodafone mohla získat zpět část svých investic týkajících se zejména poskytnutí výhodnějších obchodních podmínek.
 - 12 Ve smlouvách se zákazníci jsou označeny a vyčíslené výhody, které se poskytují zákazníkovi při uzavření smlouvy, a je v nich stanovena doba vázanosti, přičemž částka, která se má zaplatit v případě nedodržení doby vázanosti se určuje na základě těchto výhod, a to v poměru k části dodržené doby vázanosti.
 - 13 Částka, která se má zaplatit nemůže být vyšší než náklady, které společnost Vodafone vynaložila v souvislosti s instalací služby.
 - 14 Společnost Vodafone nepřiznávala DPH z částek, které vybírala od svých zákazníků z důvodu nedodržení smluvní doby vázanosti, ale začala ji přiznávat v důsledku daňové kontroly týkající se zdaňovacího období roku 2012, na základě které jí byl vystaven platební výměr na DPH ohledně uvedených částek, které přijala od svých zákazníků.
 - 15 Dne 6. ledna 2017 podala společnost Vodafone pravidelné daňové přiznání k DPH za listopad 2016, a odvedla státu DPH ve výši 620 132,79 eur, která byla určena tak, že na částky vybrané za nedodržení smluvní doby vázanosti v celkové výši 2 705 527,08 eura byly uplatněné sazby 18 %, 22 % a 23 %.
 - 16 Přestože společnost Vodafone přiznala v daňovém přiznání DPH ve výši odpovídající uvedeným částkám, má za to, že tyto částky dani nepodléhají.
 - 17 Dne 13. října 2017 podala společnosti Vodafone proti uvedenému daňovému přiznání k DPH stížnost, v níž částečně zpochybnila jeho zákonnost, pokud jde o použití DPH na výše uvedené částky.
 - 18 Uvedenou stížnost přezkoumalo Oddělení pro velké daňové subjekty.

- 19 Dne 8. ledna 2018 bylo společnosti Vodafone doručeno rozhodnutí o výslovném zamítnutí její stížnosti.
- 20 Standardizované smlouvy, které společnost Vodafone uzavírá se svými zákazníky, obsahují „závazky týkající se vázanosti“ spojené s určitými zvláštními podmínkami a stanoví výdaje, které musí být zaplacený v případě předčasného ukončení smlouvy.
- 21 V roce 2012 nepřiznala společnost Vodafone DPH z částek, které vybrala od svých zákazníků za nedodržení doby vázanosti, na základě čehož Oddělení pro velké daňové subjekty iniciovalo daňovou kontrolu týkající se zdaňovacího období roku 2012 a vystavilo jí daňový výměr DPH za částky, které účtovala svým zákazníkům jako náhradu škody za nedodržení smluvní doby vázanosti.
- 22 Společnost Vodafone podala proti rozhodnutí o daňovém výměru DPH za zdaňovací období roku 2012 žalobu.

V. Stručné shrnutí odůvodnění předběžných otázek

Otázkou, která je v podstatě předmětem tohoto řízení o předběžné otázce je, zda se má DPH uplatnit na částky, které společnost Vodafone vybírá od svých zákazníků za nedodržení doby vázanosti, vypočítané v souladu se smluvními podmínkami.

Autoridade Tributária e Aduaneira (Daňový a celní úřad, Portugalsko) ve svém rozhodnutí o stížnosti v podstatě uvedl, že *“předmětná náhrada škody má za cíl nahradit ušlý zisk a je založena na plnění závazků přijatých na základě smluv o poskytování služeb, takže představuje protiplnění za transakce podléhající DPH“*, a že *„pokud jde o jeho posouzení pro účely zákona o DPH [sporná] náhrada škody představuje protiplnění za poskytování služeb, které podléhá dani a není od ní osvobozená“*.

Společnost Vodafone především tvrdí, že doložka vázanosti uvedená ve smlouvách, které uzavírá společnost Vodafone Portugal, je sankční doložkou typu „liquidated damages clause“, a že k tomu, aby mohlo být shledáno, že náhrada škody podléhá DPH je nutno prokázat úplatnou povahu transakce a existenci synalagmatického vztahu mezi poskytnutím služby a zaplacenou částkou. Po ukončení smlouvy mezi zákazníkem a společností Vodafone není poskytování služeb protiplněním za zaplacení náhrady škody stanovené ve smlouvě. Kromě toho, jelikož taková náhrada škody nepředstavuje protiplnění za žádnou transakci a má za cíl nahradit škodu, nepodléhá DPH, pokud není založena na dodání zboží nebo poskytnutí služeb. Částka zaplacená společnosti Vodafone není protiplněním za poskytnutí služeb zákazníkovi, vzhledem k tomu, že se platí až po zániku smlouvy a jejím jediným a výlučným cílem je nahradit škodu způsobenou nedodržením a předčasným ukončením smlouvy.

Daňový a celní úřad především tvrdí, že smlouvy o vázanosti vypracované společnostmi Vodafone a předložené jejím zákazníkům jako takové neobsahují žádnou sankční doložku v právním smyslu tohoto pojmu. I v případě, že by se jednalo o sankční položku, by stanovená částka v každém případě podléhala DPH, jelikož by představovala náhradu škody za ušlý zisk, která se týká jediné a výlučně nákladů vzniklých v souvislosti se službami poskytnutými při uzavření smlouvy, které nebyly ke dni skončení smlouvy ještě zaplacené. V případě nedodržení uvedené doby vázanosti účtuje společnost Vodafone svým zákazníkům určitou částku odpovídající části výdajů na instalaci, slevy a výhody, které představují služby poskytnuté při uzavření smlouvy. Odstoupení jedné strany od smlouvy je protiplněním za přijetí předmětné částky, která podléhá DPH.

VI. Předběžné otázky

1) *Mají se čl. 2 odst. 1 písm. c) a články 9, 24, 72 a 73 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 vykládat v tom smyslu, že v případě, že poskytovatel elektronických telekomunikačních služeb vyúčtuje svým bývalým zákazníkům (kterým poskytl v rámci propagačních nabídek výhody, které mohou spočívat v bezplatné instalaci nebo aktivaci služeb, přenosu čísla nebo poskytnutí zařízení nebo v použití zvláštních sazeb, výměnou za jejich závazek dodržet určitou dobu vázanosti, kterou nedodrželi z důvodů, za něž jsou odpovědní) částku, která podle zákona nemůže být vyšší než náklady, které poskytovatel vynaložil v souvislosti s instalací služby, a musí být přiměřená výhodě poskytnuté zákazníkovi, která je takto označená a vyčíslená v uzavřené smlouvě, a nemůže proto automaticky odpovídat celkové výši částek splatných ke dni ukončení smlouvy, jde o poskytování služeb podléhající DPH?*

2) *Brání, vzhledem k výše uvedeným ustanovením, skutečnost, že jsou takové částky účtovány až po skončení smlouvy, když již poskytovatel neposkytuje zákazníkovi služby, a že po skončení smlouvy nedošlo ke konkrétní spotřebě, tomu, aby se tyto částky považovaly za protiplnění za poskytování služeb?*

3) *Je třeba, vzhledem k výše uvedeným ustanovením, vyloučit možnost, že uvedená částka je protiplněním za poskytování služeb z důvodu, že poskytovatel a jeho bývalí zákazníci na základě zákona předem vymezili prostřednictvím adhezní smlouvy vzorec na výpočet částky, kterou musí zákazníci zaplatit v případě, že nedodrží dobu vázanosti uvedenou ve smlouvě o poskytování služeb?*

4) *Je třeba, vzhledem k výše uvedeným ustanovením, vyloučit možnost, že uvedená částka je protiplněním za poskytování služeb, pokud sporná částka neodpovídá částce, kterou poskytovatel získal za zbývající část doby vázanosti v případě, kdyby nedošlo k ukončení smlouvy?*