

Věc C-87/23

Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce

Datum doručení:

15. února 2023

Předkládající soud:

Administratīvā apgabaltiesa (Lotyšsko)

Datum předkládacího rozhodnutí:

14. února 2023

Žalobce v prvním stupni:

Biedrība „Latvijas Informācijas un komunikācijas tehnoloģijas asociācija“

Odvolatelka (žalovaná v prvním stupni):

Valsts ieņēmumu dienests

ADMINISTRATĪVĀ APGABALTIESA (krajský správní soud, Lotyšsko)

[omissis]

USNESENÍ

V Rize dne 14. února 2023

Administratīvā apgabaltiesa (krajský správní soud) [omissis] [složení soudu]
ve správní věci [omissis],

stanovil

Shrnutí skutkového stavu

[1] V roce 2016 byla žalujícímu sdružení Latvijas Informācijas un komunikācijas tehnoloģijas asociācija (dále jen „sdružení“) přidělena realizace dvou projektů financovaných z fondů Evropské unie, a to projektu č. 1.2.2.1/16/A/003 „IKT profesionāļu apmācības inovāciju veicināšanai un nozares attīstībai“ („Vzdělávání odborníků v oblasti ICT pro podporu inovací a

rozvoj průmyslu“; dále jen „projekt ICT“) a projekt č. 1.2.2.3/16/1/002 „Mazo un mikro komersantu apmācības inovāciju un digitālo tehnoloģiju attīstībai Latvijā“ („Vzdělávání malých podniků a mikropodniků pro rozvoj inovací a digitálních technologií v Lotyšsku“; dále jen „projekt MMP“).

V souvislosti s realizací projektu ICT sdružení uzavřelo s Centrālā finanšu un līgumu aģentūra (Centrální finanční a smluvní agentura; dále jen „CFLA“) dne 13. června 2016 smlouvu č. 1.2.2.1/16/A/003, zatímco v případě realizace projektu MMP uzavřelo sdružení s CFLA dne 5. prosince téhož roku smlouvu č. 1.2.2.3/16/1/002.

[2] Prováděcí ustanovení projektu ICT jsou stanovena v Ministru kabineta 2015. gada 27. oktobra noteikumi Nr. 617 „Darbības programmas „Izaugsme un nodarbinātība“ 1.2.2. specifiskā atbalsta mērķa „Veicināt inovāciju ieviešanu komersantos“ 1.2.2.1. pasākuma „Atbalsts nodarbināto apmācībām“ pirmās projektu iesniegumu atlases kārtas īstenošanas noteikumi“ (pamata redakcijā) [nařízení Rady ministrů č. 617 ze dne 27. října 2015, kterým se stanoví „Prováděcí pravidla pro první fázi výběru projektových žádostí v rámci Operačního programu „Růst a zaměstnanost“, specifický cíl podpory 1.2.2. „Podpora integrace inovací v podnicích“, opatření 1.2.2.1. „Podpora vzdělávání zaměstnanců““ (původní znění); dále jen „nařízení č. 617“]. V něm se stanoví, že projekt může navrhnout sdružení, které splňuje další požadavky stanovené v nařízení (bod 10). V rámci projektu jsou poskytovány finanční prostředky na vzdělávání zaměstnanců podniků v oblastech uvedených v příloze nařízení (bod 18). Poskytovatelem vzdělávání je právnická nebo fyzická osoba, která splňuje požadavky stanovené nařízením (bod 20). Příjemce finančních prostředků na realizaci projektu provádí nákup potřebného zboží a služeb v souladu s pravidly pro zadávací řízení (bod 29). V rámci projektu je podpora poskytována ve formě grantu (bod 42).

[3] Prováděcí ustanovení projektu MMP jsou stanovena v Ministru kabineta 2016. gada 14. jūnija noteikumi Nr. 365 „Darbības programmas „Izaugsme un nodarbinātība“ 1.2.2. specifiskā atbalsta mērķa „Veicināt inovāciju ieviešanu komersantos“ 1.2.2.3. pasākuma „Atbalsts IKT un netehnoloģiskām apmācībām, kā arī apmācībām, lai sekmētu investoru piesaisti“ īstenošanas noteikumi“ (pamata redakcijā) [nařízení Rady ministrů č. 365 ze dne 14. června 2016, kterým se stanoví „Prováděcí pravidla Operačního programu „Růst a zaměstnanost“, specifický cíl podpory 1.2.2. „Podpora integrace inovací v podnicích“, opatření 1.2.2.3. „Podpora ICT a netechnologického vzdělávání a vzdělávání na podporu přilákání investorů““ (původní znění); dále jen „nařízení č. 365“].

Podle tohoto nařízení je navrhovatelem projektu sdružení nebo orgán přímé správy, které splňují další požadavky stanovené tímto nařízením (bod 13). V rámci projektu je poskytováno vzdělávání nezbytné pro zavedení produktových, procesních, marketingových nebo organizačních inovací v podniku (bod 3). Příjemce finančních prostředků využívá k provádění způsobilých činností uvedených v nařízení externí poskytovatele služeb – poskytovatele vzdělávání (bod 27). V rámci tohoto opatření je podpora konečným příjemcům poskytována

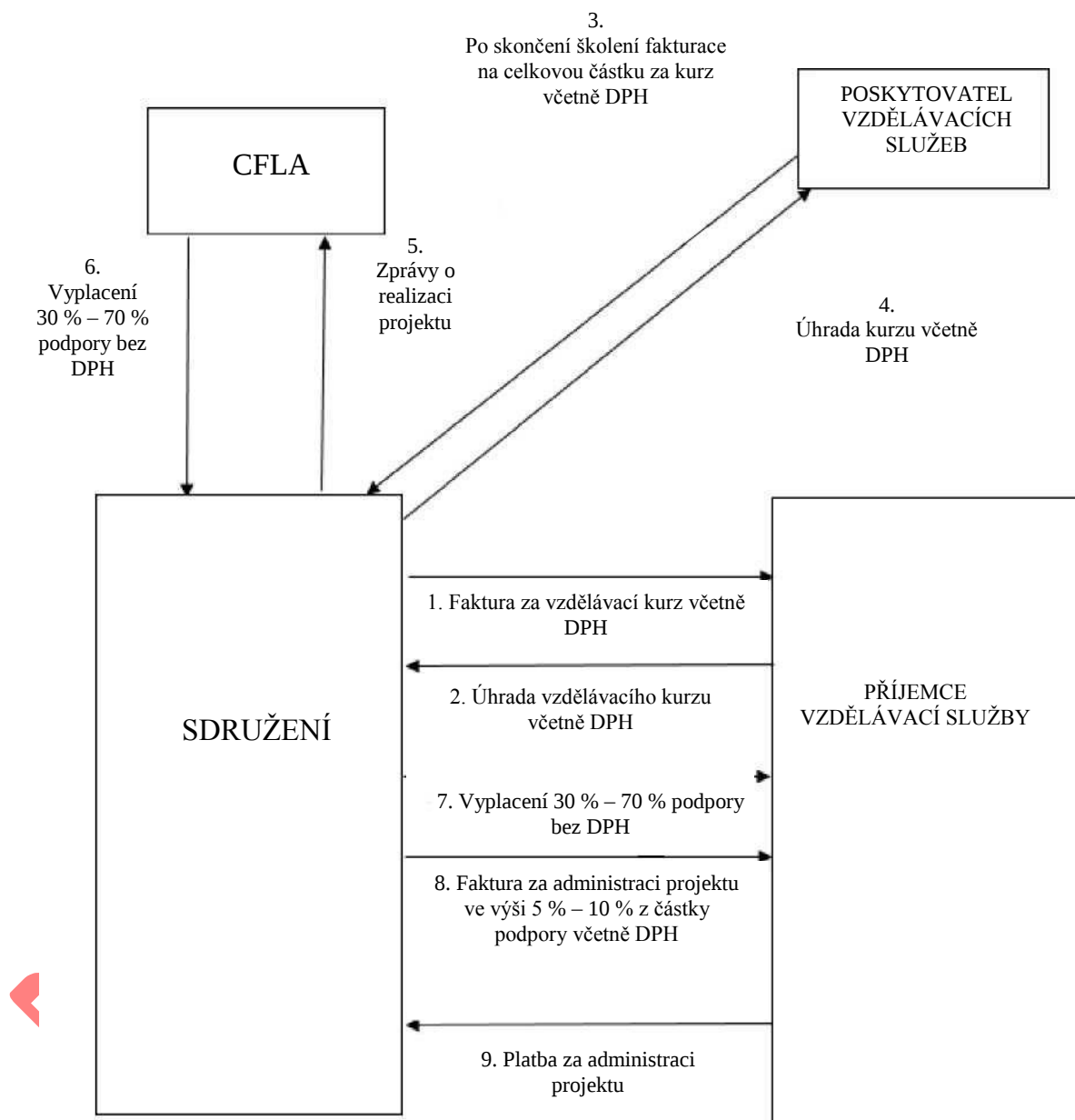
formou grantu. Grant je poskytován nepřímo prostřednictvím poskytnutí vzdělávání (bod 56). Příjemce finančních prostředků poskytuje podporu konečným příjemcům (bod 57).

[4] V rámci projektu ICT uzavřelo sdružení s obchodními společnostmi několik smluv o poskytování vzdělávacích služeb. Ve smlouvách je stanoveno, že sdružení provede platbu společnosti poskytující vzdělávací služby poté, co příjemci vzdělávání zaplatí za absolvovaný vzdělávací kurz v plné výši, bude předložena nezbytná projektová dokumentace a podepsán protokol o převzetí a předání.

V rámci projektu sdružení rovněž uzavřelo smlouvy s příjemci vzdělávacích služeb. Na základě těchto smluv se příjemce vzdělávací služby nebo konečný příjemce podpory zavazuje uhradit sdružení náklady na vzdělávací kurz a daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) podle faktur vystavených sdružením. V některých případech se konečný příjemce v souladu se smlouvou zavazuje zaplatit sdružení také „administrativní poplatek“ ve výši 5 % nebo 10 % z částky poskytnuté podpory plus DPH. Sdružení se zavazuje převést částku podpory konečnému příjemci v souladu s rozhodnutím o poskytnutí státní podpory a s mírou podpory do deseti dnů od obdržení částky podpory od CFLA.

Podle smluv založených ve spise a vysvětlení poskytnutých sdružením fakturovalo sdružení v rámci projektu ICT příjemcům vzdělávacích kurzů včetně DPH a v přiznáních k DPH je vykazovalo jako zdanitelná plnění. Příjemci vzdělávání provedli platbu sdružení. Po ukončení vzdělávání poskytovatel vzdělávacích služeb vyfakturoval sdružení celou hodnotu poskytnuté vzdělávací služby včetně DPH, kterou sdružení zaplatilo a přiznalo jako daň na vstupu. Po ukončení projektu převedlo sdružení finanční prostředky získané od CFLA příjemcům vzdělávacích služeb podle míry podpory a vystavilo těmto příjemcům také daňový doklad za administraci projektu ICT ve výši 5 % nebo 10 % z částky podpory.

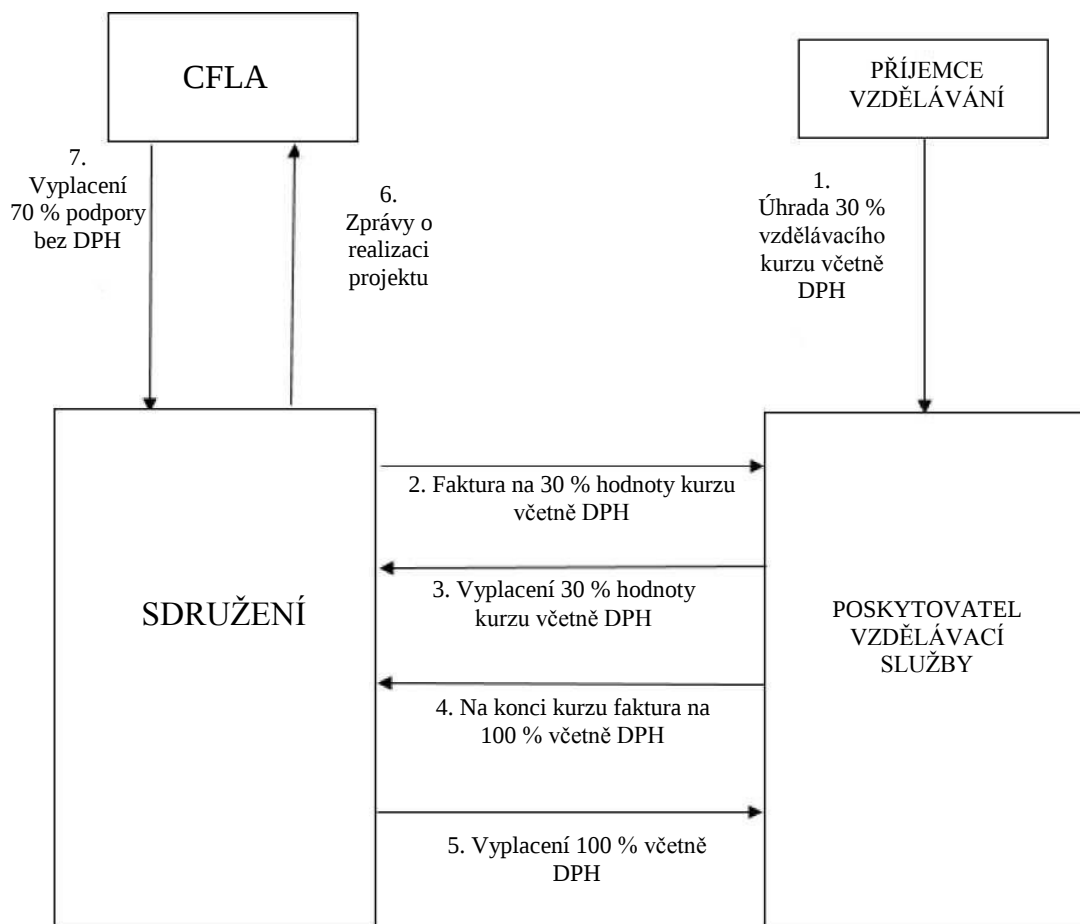
ICT projekt



[5] V rámci projektu MMP sdružení také uzavřelo smlouvu se společností na poskytování vzdělávacích služeb malým podnikům a mikropodnikům. Smlouva stanoví, že sdružení zaplatí vybrané společnosti za poskytnuté vzdělávací služby podle faktur vystavených touto společností, které zahrnují i DPH. V rámci tohoto projektu je také uzavřena trojstranná smlouva mezi sdružením, poskytovatelem vzdělávacích služeb a společností, která vzdělávací služby přijímá. Podle této smlouvy se příjemce vzdělávání zavazuje spolufinancovat vzdělávání a poskytovatel vzdělávání se zavazuje převést částku spolufinancování na sdružení.

Fakturační a platební toky projektu MMP jsou schematicky znázorněny v následujícím diagramu.

Projekt MMP



[6] Daňová správa přijala v letech 2019 a 2021 na základě kontroly celkem osm rozhodnutí, kterými sdružení za období leden až říjen 2018 dodatečně vyměřila DPH ve výši 87 299,37 eur, plus 7 707,52 eur na úrocích z prodlení a 611,96 eur jako pokutu, a dále odmítla vrátit přeplatek na DPH za měsíce červenec, září, říjen, listopad a prosinec 2018 a za měsíce únor, březen, květen a prosinec 2019 v celkové výši 101 363,24 eur.

Daňová správa ve svých rozhodnutích uvedla, že podle nařízení č. 365 a nařízení č. 617 může projekty ICT a MMP realizovat sdružení nebo správní orgán, nikoli však podnik. Podle jejího názoru vzhledem k tomu, že sdružení bylo založeno za účelem dosažení cílů uvedených v jeho stanovách, které se nevyznačují ziskovým účelem, a vzhledem k tomu, že ani realizace projektů neslouží k dosažení zisku, nebyly tyto projekty prováděny v rámci ekonomické činnosti sdružení. Podle daňové správy sdružení v praxi zajišťovalo řízení projektu a spravovalo tok plateb

z fondů Evropské unie. Sdružení samo neposkytovalo vzdělávací služby; ty byly poskytovány podniky, které byly se sdružením smluvně propojeny. Sdružení tedy podle jejího názoru nemá nárok na odpočet daně na vstupu.

[7] Sdružení se domnívá, že jeho status sdružení nemá vliv na jeho nárok na odpočet daně na vstupu. Uvádí, že je registrováno jako osoba povinná k DPH a během realizace projektů ICT a MMP poskytovala vzdělávací služby jako zprostředkovatel. Tvrdí, že vzdělávání je plnění podléhající DPH. Bylo tedy povinno vystavit daňové doklady, a má proto nárok na odpočet daně na vstupu.

[8] Prostřednictvím rozsudků Administratīvā rajona tiesa (okresní správní soud, Lotyšsko) bylo návrhovým žádáním žalobce vyhověno. Daňová správa podala proti těmto rozsudkům odvolání. Všechny věci byly spojeny do jednoho řízení před Administratīvā apgabaltiesa (krajský správní soud).

Použitelné právo

Unijní právo

[9] Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1) (dále jen „směrnice o DPH“).

Podle čl. 2 odst. 1 písm. c) směrnice o DPH je předmětem DPH poskytnutí služby za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková.

Podle čl. 9 odst. 1 této směrnice se „osobou povinnou k dani“ rozumí jakákoliv osoba, která na jakémkoli místě vykonává samostatně ekonomickou činnost, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti.

Podle čl. 24 odst. 1 směrnice o DPH se „poskytnutím služby“ rozumí každé plnění, které není dodáním zboží.

Článek 28 směrnice o DPH stanoví, že jestliže se osoba povinná k dani podílí na poskytnutí služby a jedná přitom vlastním jménem, avšak na účet jiné osoby, má se za to, že obdržela i poskytla tuto službu ona sama.

Článek 73 směrnice o DPH stanoví, že při dodání zboží nebo poskytnutí služby jiných, než jsou plnění uvedená v člancích 74 až 77, zahrnuje základ daně vše, co tvoří protiplnění, které dodavatel nebo poskytovatel získal nebo má získat od pořizovatele, příjemce nebo třetí osoby za takové dodání zboží nebo poskytnutí služby, včetně dotací přímo vázaných k ceně těchto plnění.

Podle čl. 168 písm. a) směrnice o DPH má osoba povinná k dani, pokud je zboží a služby použito pro účely jejích zdanitelných plnění, v členském státě, ve kterém tato plnění uskutečňuje, nárok na odpočet daně, kterou je povinna odvést, ve výši částky: DPH splatné nebo odvedené v tomto členském státě za zboží, které jí bylo

nebo bude dodáno, a za služby, které jí byly nebo budou poskytnuty jinou osobou povinnou k dani.

Vnitrostátní právo

[10] Směrnice o DPH byla do lotyšského právního řádu provedena Pievienotās vērtības nodokļa likums (zákon o dani z přidané hodnoty), který byl přijat dne 29. listopadu 2012 (*Latvijas Vēstnesis*, 2012, č. 197) (dále jen „zákon o DPH“).

Podle čl. 5 odst. 1 bodu 2 tohoto zákona se DPH vybírá z úplatného poskytnutí služby v rámci ekonomické činnosti.

Podle čl. 4 odst. 1 zákona o DPH se za ekonomickou činnost považuje jakákoli soustavná a nezávislá činnost vykonávaná za úplatu (včetně všech výrobních, obchodních nebo servisních činností a zemědělské činnosti).

Podle čl. 1 bodu 2 zákona o DPH je úplatou peněžní hodnota zboží nebo služby, kterou dodavatel zboží nebo poskytovatel služby obdrží nebo má obdržet od příjemce zboží nebo služby nebo od jiné osoby za dodání zboží nebo poskytnutí služby, bez DPH, a to bez ohledu na to, zda je úplata zaplacená v plné výši, nebo částečně.

Podle čl. 1 bodu 14 písm. c) zákona o DPH se za poskytnutí služby považuje plnění, které není dodáním zboží, a za poskytnutí služby se ve smyslu zákona o DPH považuje i pronájem majetku.

Článek 6 odst. 3 zákona o DPH stanoví, že jestliže se osoba povinná k dani podílí na poskytnutí služby a jedná přitom vlastním jménem, avšak na účet jiné osoby, má se za to, že tuto službu obdržela i poskytla osoba povinná k dani.

Článek 92 odst. 1 bod 1 zákona o DPH stanoví, že v případě pořízení zboží a přijetí služeb pro uskutečnění zdanitelných plnění nebo pro uskutečnění plnění uskutečněných v jiných zemích, která by byla zdanitelná, pokud by byla uskutečněna v tuzemsku, se daň na vstupu skládá z částek daně uvedených na daňových dokladech, které jsou v souvislosti s pořízeným zbožím nebo přijatými službami přijaty od jiných registrovaných osob povinných k dani.

[11] Biedrību un nodibinājumu likums (zákon o sdruženích a nadacích) byl schválen dne 30. října 2003 (*Latvijas Vēstnesis*, 2003, č. 161).

Článek 2 odst. 1 zákona o sdruženích a nadacích stanoví, že sdružení jsou dobrovolná sdružení osob založená za účelem dosažení neziskových cílů uvedených ve stanovách.

Podle čl. 7 odst. 1 zákona jsou sdružení a nadace oprávněny vykonávat vedlejší ekonomickou činnost související s údržbou nebo využíváním jejich majetku, jakož i vykonávat jinou ekonomickou činnost za účelem dosažení cílů sdružení nebo nadace.

Důvody existence pochybností týkajících se výkladu unijní právní úpravy

[12] Podle judikatury Soudního dvora Evropské unie představuje nárok na odpočet DPH základní zásadu společného systému DPH a nemůže být v zásadě omezen. Uplatní se bezprostředně u všech daní, kterými byla zatížena plnění uskutečněná na vstupu. Cílem režimu odpočtů je zcela zbavit podnikatele zatížení DPH, která je splatná nebo byla zaplacená v rámci všech jeho ekonomických činností. Společný systém DPH tudíž zaručuje, že všechny ekonomické činnosti jsou bez ohledu na cíle nebo výsledky z těchto činností vyplývající, podléhají-li uvedené činnosti v zásadě samy DPH, zdaněny neutrálním způsobem [rozsudek Soudního dvora Evropská unie ve věci Marle Participations, C-320/17, (EU:C:2018:537), body 24 a 25 a citovaná judikatura].

[13] Ze znění článku 168 písm. a) směrnice o DPH nicméně vyplývá, že pro to, aby nárok na odpočet mohl být přiznán, musí být splněny dvě podmínky. Zaprvé dotyčná osoba musí být „osobou povinnou k dani“ ve smyslu této směrnice. Zadruhé musí být zboží nebo služby uplatňované k odůvodnění tohoto nároku použity na výstupu osobou povinnou k dani pro účely jejích zdaněných plnění a na vstupu musí být toto zboží dodáno nebo tyto služby poskytnuty jinou osobou povinnou k dani [rozsudek Soudního dvora Evropské unie ve věci The Chancellor, Masters and Scholars of the University of Cambridge, C- 316/18 (EU:C:2019:559), bod 23 a citovaná judikatura].

[14] Pokud jde o první podmínku, z článku 9 směrnice o DPH vyplývá, že se osobou povinnou k dani rozumí jakákoliv osoba, která na jakémkoli místě vykonává samostatně ekonomickou činnost, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti.

Činnost se obecně považuje za ekonomickou, pokud má pravidelný charakter a je vykonávána za odměnu pro toho, kdo ji uskutečňuje. Aby bylo dodání zboží nebo poskytnutí služeb kvalifikováno jako úplatná transakce, musí existovat přímá vazba mezi dodaným zbožím nebo poskytnutými službami a přijatým protiplněním [rozsudek Soudního dvora Evropská unie ve věci The Chancellor, Masters and Scholars of the University of Cambridge, C- 316/18 (EU:C:2019:559), bod 20 a 21; a rozsudek Soudního dvora Evropské unie ve věci Marle Participations, C-320/17, (EU:C:2018:537), body 19 a 23].

[15] Pokud jde o druhou z těchto podmínek, z judikatury Soudního dvora vyplývá, že nárok na odpočet daně zaplacené na vstupu vyžaduje použití zboží a služeb pořízených osobou povinnou k dani pro účely jejích zdanitelných plnění.

K tomu, aby byl osobě povinné k dani přiznán nárok na odpočet DPH na vstupu, je v zásadě nezbytná existence přímé a bezprostřední souvislosti mezi konkrétním plněním na vstupu a jedním nebo několika plněními na výstupu, jež zakládají nárok na odpočet. Nárok na odpočet DPH, která zatížila pořízení zboží nebo služeb na vstupu předpokládá, že výdaje vynaložené na takové pořízení jsou součástí prvků spoluurčujících cenu plnění zdanitelných na výstupu, která

zakládají nárok na odpočet [rozsudek Soudního dvora Evropské unie ve věci Sonaecom, C-42/19 (EU:C:2020:913), bod 41 a citovaná judikatura].

Pokud naproti tomu mají zboží nebo služby pořízené osobou povinnou k dani souvislost s plněními osvobozenými od daně nebo nespádají-li do rozsahu působnosti DPH, nemůže dojít ani k vybrání daně na výstupu, ani k jejímu odpočtu na vstupu [rozsudek Soudního dvora Evropské unie ve věci Ryanair, C-249/17 (EU:C:2018:834), bod 29 a citovaná judikatura].

[16] V projednávané věci se spor týká nároku sdružení jakožto neziskové organizace na odpočet daně na vstupu u služeb pořízených v rámci projektu provádějícího program státní podpory financovaný z Evropského fondu pro regionální rozvoj.

[17] Prováděcí ustanovení pro projekty ICT a MMP jsou upravena v nařízeních č. 617 a č. 365. Podle bodu 10 nařízení č. 617 a bodu 13 nařízení č. 365 může projekt navrhnout pouze sdružení nebo orgán přímé správy. Z výše uvedeného vyplývá, že stát omezil osobní působnost osob oprávněných k realizaci dotčených projektů, přičemž z této působnosti vyloučil podniky.

Článek 2 odst. 1 zákona o sdruženích a nadacích stanoví, že sdružení jsou dobrovolná sdružení osob založená za účelem dosažení neziskových cílů uvedených ve stanovách. Na druhou stranu sdružením nic nebrání v tom, aby vedle své hlavní činnosti, kterou je realizace cílů stanovených ve vlastních stanovách, vykonávaly ekonomickou činnost, pokud tato ekonomická činnost souvisí s využíváním a údržbou majetku spolku nebo jinak směřuje k dosažení cílů stanovených ve stanovách (tedy je určena k vytváření příjmů, které jsou použity k dosažení cílů sdružení) [rozsudek SKA-234/2019 Senāts (Nejvyšší soud, Lotyšsko) ze dne 31. ledna 2019 (LV: AT:2019:0131.A420299315.2.S), bod 6].

Soudní dvůr Evropské unie rozhodl, že skutečnost, že určitá osoba může vykonávat podnikatelskou ekonomickou činnost jen jako doplňkovou činnost, jakož i skutečnost, že tato činnost je vykonávána za účelem zisku, nejsou rozhodující pro konstatování ekonomické činnosti [rozsudek Soudního dvora Evropské unie ve věci C-263/[15] (EU:C:2016:392), bod 35].

Okolnost, na kterou poukázala daňová správa, že žalobkyně je v projednávané věci sdružením, tedy neziskovou organizací, a skutečnost, že sdružení může vykonávat ekonomickou činnost pouze doplňkově, tedy nejsou pro řešení otázky, zda má žalobkyně nárok na odpočet daně na vstupu, rozhodující.

Současně by podle názoru předkládajícího soudu mohla být skutečnost, že podniky jsou vyloučeny z realizace dotčených projektů, relevantní pro posouzení, zda má dotčená činnost ekonomickou povahu, neboť ačkoli směrnice o DPH stanoví velmi široký rozsah působnosti DPH, vztahuje se tato daň pouze na činnosti, které mají ekonomickou povahu [rozsudek Soudního dvora Evropské unie ve věci The Chancellor, Masters and Scholars of the University of Cambridge, C-316/18 (EU:C:2019:559), bod 20].

[18] Podle nařízení č. 617 a č. 365, kterými se stanoví prováděcí ustanovení k projektům ICT a MMP, je cílem těchto projektů zajistit vzdělávání podnikatelů ve specifických oblastech prostřednictvím poskytnutí nezbytné podpory z Evropského fondu pro regionální rozvoj.

Podle znění nařízení č. 617 a č. 365 a v souladu se smlouvami uzavřenými s CFLA sdružení samo neposkytuje vzdělávací služby v rámci těchto projektů, ale nakupuje je od obchodních společností, které pak poskytují vzdělávání příjemcům podpory. V projednávané věci tedy činnost sdružení nepřináší žádnou přidanou hodnotu ve vztahu k poskytovaným vzdělávacím službám ani žádné další příjmy přímo plynoucí z poskytování vzdělávacích služeb. Podle nařízení č. 617 a č. 365 tvoří příjem sdružení z realizace projektů v oblasti ICT a MMP platba dotace z Evropského fondu pro regionální rozvoj na řízení projektu. Toto protiplnění navíc nepodléhá DPH.

Lze tedy konstatovat, že v rámci projektů získává sdružení finanční prostředky na projekty z Evropského fondu pro regionální rozvoj od CFLA, provádí výběr příjemců podpory a poskytovatelů vzdělávacích služeb a zajišťuje řádné provádění a monitorování procesu vzdělávání a distribuci podpory konečným příjemcům. Z výše uvedených okolností vyplývá, že činnost sdružení při realizaci projektů v oblasti ICT a MMP je v praxi zaměřena na administraci finančních prostředků z Evropského fondu pro regionální rozvoj a řízení těchto projektů.

Vzhledem k výše uvedeným okolnostem vznikají pochybnosti o tom, zda tyto činnosti mají ekonomickou povahu, což je předpokladem pro závěr, že sdružení může být při provádění výše uvedených projektů považováno za osobu povinnou k dani ve smyslu čl. 9 odst. 1 směrnice o DPH.

[19] V projednávané věci sdružení uvedlo jako další argument pro kvalifikaci své činnosti jako činnosti ekonomické povahy to, že pokud jde o projekt ICT, samo vystavilo příjemcům vzdělávacích služeb faktury za administraci projektu ve výši 5 % nebo 10 % částky státní podpory. Tuto skutečnost potvrzují dokumenty ve spise. Podle názoru předkládajícího soudu však skutečnost, že sdružení v některých případech vystavilo příjemcům podpory daňové doklady na administraci projektu, sama o sobě nepřiznává činnosti žalobkyně ekonomickou povahu. Kromě toho jsou v souladu se smlouvou uzavřenou s CFLA náklady na administraci projektu ICT zahrnuty do tohoto projektu jako způsobilé náklady a podle bodu 2.1.13 přílohy 1 této smlouvy není povoleno dvojí financování projektu.

[20] V projednávané věci není sporné, že sdružení při realizaci projektů v oblasti ICT a MMP nakoupilo vzdělávací služby od společností a přiznalo DPH uvedené na daňových dokladech těchto společností jako daň na vstupu. Současně není sporné, že sdružení samo neposkytovalo příjemcům podpory vzdělávací služby.

Článek 28 směrnice o DPH stanoví, že jestliže se osoba povinná k dani podílí na poskytnutí služby a jedná přitom vlastním jménem, avšak na účet jiné osoby, má se za to, že obdržela i poskytla tuto službu ona sama.

Pro předkládající soud je důležité vyjasnit, zda za okolností projednávané věci a s přihlédnutím k tomu, že sdružení v praxi neposkytuje vzdělávací služby, může být považováno za poskytovatele služby v souladu s článkem 28 směrnice o DPH.

[21] Pokud se bude mít za to, že sdružení poskytlo příjemcům podpory vzdělávací služby, je třeba vyjasnit otázku základu daně podle článku 73 směrnice o DPH.

Z dokumentace ve spise vyplývá, že v rámci projektu MMP vystavilo sdružení příjemcům podpory daňové doklady za vzdělávací služby, v nichž bylo zahrnuto pouze 30 % hodnoty služby. Daňové doklady společností, které vzdělávání skutečně provedly, však uvádějí hodnotu služeb v plné výši. Dochází tak k situaci, kdy sdružení odvádí DPH z částky, která představuje 30 % skutečné hodnoty služby, ale odečítá daň na vstupu z celkové hodnoty vzdělávací služby.

Je tedy důležité vyjasnit, zda se v souvislosti s projektem MMP má za zdanitelné plnění považovat pouze částka (30 %), kterou sdružení obdrželo od příjemců podpory podle vystavených daňových dokladů, nebo také částka, kterou sdružení obdrželo od CFLA za poskytnutí vzdělávací služby ve formě vyplacení podpory.

S ohledem na výše uvedené a na základě článku 267 Smlouvy o fungování Evropské unie [omissis] [odkaz na vnitrostátní procesní ustanovení] Administratīvā apgabaltiesa (krajský správní soud)

rozhodl takto

Soudnímu dvoru Evropské unie se předkládají následující předběžné otázky:

- 1) Musí být čl. 9 odst. 1 směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty vykládán v tom smyslu, že nezisková organizace, jejímž předmětem činnosti je realizace programů státní podpory financovaných z Evropského fondu pro regionální rozvoj, má být považována za osobu povinnou k dani vykonávající ekonomickou činnost?
- 2) Musí být článek 28 směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty vykládán v tom smyslu, že sdružení, které v praxi neposkytuje vzdělávací služby, má přesto být považováno za poskytovatele služby, pokud za účelem umožnění realizace projektu státní podpory financovaného z Evropského fondu pro regionální rozvoj byly služby zakoupeny od jiného hospodářského subjektu?
- 3) Pokud poskytovatel služby obdrží od příjemce služby pouze částečnou úhradu za poskytnutou službu (30 %) a zbývající hodnota služby je uhrazena formou vyplacení podpory z Evropského fondu regionální podpory, je

zdanitelným protiplněním podle článku 73 směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty celková částka, kterou poskytovatel služby obdrží jak od příjemce služby, tak od třetí osoby ve formě vyplacení podpory?

Řízení se přerušuje do vydání rozhodnutí Soudního dvora Evropské unie.

Proti tomuto usnesení nejsou přípustné opravné prostředky.

[omissis] [podpisy a formality] [omissis]

PRACOVNÍ DOKUMENT