

Anonymizovaná verze

Překlad

C-521/19 - 1

Věc C-521/19

Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce

Datum doručení:

8. července 2019

Předkládající soud:

Tribunal Superior de Justicia de Galicia (Španělsko)

Datum předkládacího rozhodnutí:

19. června 2019

Žalobce:

CB

Žalovaný:

Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia

(omissis)

[potvrzení správnosti vyhotovení, spisová značka a další reference tohoto rozhodnutí, účastníci řízení a zástupci]

USNESENÍ

SPRÁVNÍ SENÁT (omissis)

(omissis) [složení senátu]

V A Coruñi dne 19. června 2019

SKUTKOVÉ OKOLNOSTI SPORU A DOSAVADNÍ PRŮBĚH ŘÍZENÍ

ZAPRVÉ.- SPOR.

Řízení je vedeno proti rozhodnutí Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia (Regionální finančněsprávní soud pro Galicii, Španělsko) ze dne 10. 5. 2018, kterým byl zamítnut finančněsprávní opravný prostředek podaný CB proti výměrům daně z příjmu fyzických osob a sankcím za roky 2010-2011-2012.

Daňové výměry a sankce jsou výsledkem postupu daňové inspekce zahájeného dne 14. 7. 2014 k prověření jeho činnosti (která je předmětem DPH a není od této daně osvobozena) v rámci položky IAE [daň z podnikání] 853-zprostředkovatel umělců.

CB poskytoval služby GRUPO LITO: seskupení podniků – neformální skupina – (*omissis*) [označení vlastníka skupiny], které zajišťovalo technické zázemí (stany, aparaturu, dopravu...) a hudební uskupení (70) vystupující na poutích (a jiných slavnostech) v galicijských městech a vesnicích.

Vztah byl následující: CB ve své oblasti (která zahrnovala několik obcí) kontaktoval VÝBOR PRO SLAVNOSTI (neformální skupina občanů organizujících slavnosti) a dojednával vystoupení hudebních uskupení jménem GRUPO LITO. Téměř ve všech případech VÝBOR PRO SLAVNOSTI zaplatil GRUPO LITO v hotovosti, bez faktury, a platby nebyly zaúčtovány, potažmo přiznány v rámci daně z příjmu právnických osob ani v rámci DPH.

CB dostával 10 % z částky, kterou obdrželo Grupo Lito: platby v hotovosti, které nebyly přiznávány a rovněž nebyly vystavovány faktury.

V roce 2012 CB zprostředkoval 150 vystoupení, která Grupo Lito přinesla 608 427 eur, přičemž jeho příjmy činily celkově 60 692,50 eura. V roce 2011 šlo o 675 654 [eur] a CB obdržel 67 565,40 [eura] a v roce 2010 se jednalo o 644 149 [eur] a CB obdržel 64 414,90 [eura].

CB nevedl účetnictví ani žádnou oficiální evidenci, nevystavoval ani nepřijímal faktury, a tedy ani nepodával přiznání k DPH.

Daňová správa dospěla k závěru, že částky, které CB obdržel, a sice 60 692,50 [eura], 67 565,40 [eura] a 64 414,90 [eura], nezahrnují DPH, a proto je třeba vyměřit daň z příjmu z celkové přijaté částky.

ZADRUHÉ.– CB mimo jiné tvrdí, že AEAT [(Státní agentura pro správu daní, Španělsko)] na částky posouzené jako příjmy uplatňuje posléze příslušnou DPH, čímž porušuje judikaturu španělského Tribunal Supremo (Nejvyšší soud, Španělsko) (*omissis*) [citace rozsudků Tribunal Supremo (Nejvyšší soud)], podle níž „článek 78 zaprvé Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido (zákon č. 37/1992 o dani z přidané hodnoty) ze dne 28. prosince 1992 (BOE č. 312, ze dne 29. 12. 1992, dále jen ‚LIVA‘) ve spojení s články 73 a 78 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006, o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1) a s výkladem těchto předpisů obsaženým v rozsudku Soudního dvora Evropské unie ze dne 7. listopadu 2013, Tulicã a Plavoşin, spojené věci C-249/12 a C-250/12, EU:C:2013:722, musí být vykládán

v tom smyslu, že v případech, kdy daňová inspekce odhalí zatajená plnění bez faktur, která jsou předmětem této daně, musí být cena dohodnutá stranami za zmíněná plnění považována za cenu zahrnující daň z přidané hodnoty“.

CB má proto za to, že vzhledem k tomu, že nemůže požadovat nepřenesenou DPH, protože jeho jednání zakládá daňový delikt (článek 89 zatřetí bod 2 španělského zákona o DPH), musí být DPH považována za zahrnutou v ceně poskytnutých služeb, což ovlivní určení základu daně z příjmu fyzických osob, a proto správní akty, jimiž byla zmíněná daň vyměřena, musí být změněny tak, že příjmy z činnosti a základ daně budou sníženy o výši odpovídající částkám DPH, která měla být přenesena a přenesena nebyla.

ZATŘETÍ.– V opatření ze dne 30. května 2019 byla účastníkům řízení předestřena možnost položit Soudnímu dvoru Evropské unie předběžnou otázku týkající se slučitelnosti výkladu AEAT – který je v rozporu s judikaturou Tribunal Supremo (Nejvyšší soud) – s článkem 78 zaprvé zákona č. 37/1992 o dani z přidané hodnoty ze dne 28. prosince 1992 ve spojení s články 73 a 78 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006, o společném systému daně z přidané hodnoty a s rozsudky ze dne 28. července 2016 (věc C-332/15, Astone) a ze dne 5. října 2016 (věc C-576/15, Marinova), a s obecnými zásadami [uvedenými v rozsudcích] ze dne 3. 12. 1974 Van Binsbergen, C-33/74 (unijního práva se nelze dovolávat podvodným způsobem), a Emsland-Stärke, C-110/99 (který považuje zákaz zneužití práva za zásadu vlastní právnímu řádu Evropské unie), v daném případě, kdy strany účastníci se vztahu úmyslně a po domluvě uskutečňují zatajená plnění, bez faktur, v hotovosti, aniž přiznaly DPH, a po odhalení daňovou inspekcí ve svůj prospěch namítají, že platby musí být považovány za platby zahrnující DPH.

ZAČTVRTÉ.– Žalobce nesouhlasil s položením předběžné otázky s tím, že podle něj Tribunal Supremo (Nejvyšší soud) v rozsudku ze dne 27. září 2017 vykládá unijní právo správně (*omissis*).

Právní zástupce státu, zastupující daňovou správu, považoval položení předběžné otázky za nutné s tím, že rozsudek SDEU ze dne 7. listopadu 2013, Tulicã a Plavoşin, z něhož vychází Tribunal Supremo (Nejvyšší soud), nelze použít v případech, kdy došlo k podvodnému jednání, a na podporu svého tvrzení uvádí rozsudky SDEU ze dne 5. října 2016, Maya Marinova, C-576/15, EU:C:2016:740, bod 49; ze dne 28. července 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, bod 58, a ze dne 18. prosince 2014, Schoenimport „Italmoda“ Mariano Previti a další, spojené věci C-131/13, C-163/13 a C-164/13, EU:C:2014:2455, bod 48. V nedávné době, tedy až po vydání většiny rozsudků španělského Tribunal Supremo (Nejvyšší soud), ve kterých je zopakován výklad směrnice o DPH zpochybňovaný v projednávané věci, SDEU znovu potvrdil, že daňová správa může odepřít osobě povinné k dani nárok na odpočet DPH, jestliže je prokázáno, že jednala podvodně, aby mohla požívat tohoto práva (viz rozsudek ze dne 7. března 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161).

PRÁVNÍ ODŮVODNĚNÍ

ZAPRVÉ.– Sporné jsou následující články zákona č. 37/1992:

Článek 78. Základ daně. Obecné pravidlo. *Zaprvé. Základ daně tvoří celková částka protiplnění poskytnutého příjemcem plnění nebo třetími osobami za plnění podléhající této dani.*

Článek 88. Přenesení daně. *Zaprvé. Osoby povinné k dani přenesou daň v plné výši na toho, komuž je poskytnuto zdanitelné plnění, a tento je povinen tuto daň nést, pokud je přenesení v souladu s tímto zákonem, a to nezávisle na dohodě mezi nimi. V případě dodání zboží a poskytnutí služeb, které jsou předmětem daně a nejsou od ní osvobozeny a jejichž příjemci jsou veřejné subjekty, se vždy má za to, že osoby povinné k dani při podávání finančních nabídek, a to i kdyby byly ústní, do nich zahrnuly daň z přidané hodnoty, která se ovšem v případných listinách předložených k platbě přenáší jako samostatná položka, aniž je v důsledku uvedení přenesené daně zvýšena celková ujednaná částka. Zadruhé. K přenesení daně dochází prostřednictvím faktury za podmínek a s požadavky, které stanoví prováděcí předpis. Pro tyto účely se přenesená částka uvádí odděleně od základu daně, a to i v případě, že jsou ceny stanoveny administrativně, s uvedením použité sazby daně. Předchozí pododstavce tohoto odstavce se nepoužijí na plnění, která stanoví prováděcí předpis. Zatřetí. K přenesení daně dochází v okamžiku vystavení a předání příslušné faktury. Začtvrté. Právo na přenesení daně zaniká uplynutím jednoho roku ode dne uskutečnění zdanitelného plnění. Zapáté. Příjemce plnění zdaněného daní z přidané hodnoty není povinen nést přenesenou daň před uskutečněním zdanitelného plnění. Zašesté. Případné spory týkající se přenesení daně, a to jak jeho důvodnosti, tak jeho výše, se pro účely příslušných finančněsprávních procesních prostředků považují za daňové spory.*

Článek 89. Oprava přenesených částek daně. *Zaprvé. Osoby povinné k dani provedou opravu přenesených částek daně, pokud byla jejich výše určena nesprávně nebo došlo ke skutečnostem, které podle článku 80 tohoto zákona způsobují změnu základu daně. Oprava se provede v okamžiku, kdy jsou zjištěny důvody nesprávného určení daně nebo kdy dojde k dalším skutečnostem uvedeným v předchozím pododstavci, pokud neuběhly čtyři roky od okamžiku, kdy bylo uskutečněno příslušné zdanitelné plnění či případně kdy došlo ke skutečnostem uvedeným v citovaném článku 80. Zadruhé. Předchozí odstavec se použije rovněž v případě, kdy byla vystavena faktura za plnění, aniž vůbec došlo k přenesení daně. Zatřetí. Aniž jsou dotčena ustanovení předchozích odstavců, oprava přenesených daní se neprovede v následujících případech: 1. když se oprava nezakládá na důvodech uvedených v článku 80 tohoto zákona, působí zvýšení přenesené daně a příjemci plnění nemají postavení podnikatele, prodávajícího nebo poskytovatele, s výjimkou zvýšení sazby daně zákonem, přičemž v tomto případě může být oprava provedena v měsíci, v němž nové sazby daně vstoupily v účinnost a v měsíci následujícím; 2. když daňová správa v příslušných výměrech stanoví vyšší splatnou a nepřenesenou částku daně, než která byla přiznána osobou povinnou k dani, a bude objektivními informacemi doloženo, že se daná*

osoba povinná k dani účastnila daňového úniku nebo při zachování rozumné péče věděla či měla vědět, že poskytla plnění, které bylo součástí daňového úniku.

**ZADRUHÉ.– DOTČENÁ USTANOVENÍ PRÁVA EVROPSKÉ UNIE.
Články 73 a 78 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006, o společném systému daně z přidané hodnoty.**

Článek 73

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.

Článek 78

Základ daně zahrnuje tyto položky:

- a) daně, cla, dávky a poplatky, s výjimkou samotné DPH;*
- b) vedlejší výdaje, jako jsou náklady na balení, přepravu, pojištění a provize, které dodavatel zboží nebo poskytovatel služby účtuje k tíži pořizovatele nebo příjemce.*

Pro účely prvního pododstavce písm. b) mohou členské státy považovat výdaje zahrnuté do samostatné dohody za vedlejší výdaje.

ZATŘETÍ.– Podstatou je tedy určit, zda předpoklad vyjádřený v článku 89 zatřetí bodě 2 a jeho použití AEAT při vyměrování daně a ukládání sankcí v situacích, kdy je v rámci inspekční činnosti odhaleno plnění, které všichni zúčastnění úmyslně a po domluvě zatajili (platby v hotovosti, bez faktur a bez přiznání a odvedení DPH), jsou slučitelné se zásadou neutrality DPH [rozsudky ze dne 28. července 2016 (věc C-332/15, Astone); ze dne 5. října 2016 (věc C-576/15, Marinova), a ze dne 7. března 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161], a s obecnými zásadami [uvedenými v rozsudcích] ze dne 3. 12. 1974 Van Binsbergen, C-33/74 (unijního práva se nelze dovolávat podvodným způsobem), a Emsland-Stärke, C-110/99 (který považuje zákaz zneužití práva za zásadu vlastní právnímu řádu Evropské unie), a tudíž že se zmíněná úmyslně zatajená plnění považují za zahrnující příslušnou DPH stejně jako nezatajená plnění mezi podnikateli, jejichž platby jsou formálně zachyceny, podle výkladu Tribunal Supremo (Nejvyšší soud) v citovaných rozsudcích (*omissis*) [citace výše zmíněných rozsudků Tribunal Supremo (Nejvyšší soud)] (za použití judikatury vycházející z rozsudku Soudního dvora Evropské unie ze dne 7. listopadu 2013, Tulicá a Plavošin). Anebo naopak, že daňová neutralita a citovaná právní úprava a judikatura SDEU nemůžou vést k závěru, že bylo uskutečněno plnění zdanitelné DPH také v těchto případech, kdy je plnění zatajeno, platba není formálně zachycena a plnění i platba se ukážou pouze na základě inspekční činnosti daňové

správy. A to jako výraz toho, že daňová neutralita se může vztahovat jen na toho, kdo dodržuje daňové právní předpisy, a ne na toho, kdo je úmyslně porušuje.

Na základě výše uvedeného

SENÁT ROZHODL TAKTO:

ZAPRVÉ.– Řízení se do rozhodnutí o této předběžné otázce přerušuje.

ZADRUHÉ.– Soudnímu dvoru Evropské unie se pokládá následující předběžná otázka:

„Musí být články 73 a 78 směrnice o DPH s ohledem na zásady neutrality, zákazu daňových úniků a zneužití práva a zákazu neoprávněného narušování hospodářské soutěže vykládány v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě a judikatuře, která ji vykládá a podle níž v případech, kdy daňová správa odhalí nefakturovaná zatajená plnění, která jsou předmětem daně z přidané hodnoty, musí být cena dohodnutá stranami za zmíněná plnění považována za cenu zahrnující daň z přidané hodnoty?“

Je tedy možné v případech PODVODU, kdy je plnění daňové správě zatajeno, mít za to, jak je možno vyvodit z rozsudků Soudního dvora Evropské unie ze dne 28. července 2016, *Astone*, C-332/15, EU:C:2016:614, ze dne 5. října 2016, *Marinova*, C-576/15, EU:C:2016:740, a ze dne 7. března 2018, *Dobre*, C-159/17, EU:C:2018:161, že pro účely vydání příslušného výměru a uložení odpovídající sankce nezahrnují poskytnuté a přijaté částky DPH?“

(omissis) [pokyn k zaslání rozhodnutí spolu se spisem Soudnímu dvoru Evropské unie]

(omissis) [podpisy, potvrzení správnosti vyhotovení, datum atd.]