

**Asia C-378/21**

**Tiivistelmä ennakkoratkaisupyynnöstä unionin tuomioistuimen  
työjärjestyksen 98 artiklan 1 kohdan nojalla**

**Jättämispäivä:**

21.6.2021

**Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin:**

Bundesfinanzgericht (liittovaltion ylin verotuomioistuin, Itävalta)

**Ennakkoratkaisupyynnön esittämistä koskevan päätöksen tekemispäivä:**

21.6.2021

**Kantaja:**

P GmbH

**Muu osapuoli:**

Finanzamt Österreich

**Pääasian kohde**

Arvonlisävero – Loppukuluttajat vastaavat arvonlisäveron maksamisesta –  
Laskujen oikaiseminen – Loppukuluttajia ei voida yksilöidä – Edun saaminen

**Ennakkoratkaisupyynnön kohde ja oikeusperusta**

Unionin oikeuden tulkinta, SEUT 267 artikla

**Ennakkoratkaisukysymykset**

1. Onko laskun antaja velvollinen maksamaan [arvonlisäverodirektiivin] 203 artiklan nojalla arvonlisäveron, jos – kuten nyt käsiteltävän asian kaltaisessa tapauksessa – verotulojen menettämisen vaaraa ei ole, koska palvelujen vastaanottajat ovat loppukuluttajia, joilla ei ole oikeutta arvonlisäveron vähentämiseen?”

2. Jos ensimmäiseen kysymykseen vastataan myöntävästi ja laskun antaja on siten velvollinen maksamaan arvonlisäveron [arvonlisäverodirektiivin] 203 artiklan nojalla,

a. Voidaanko laskut jättää oikaisematta suoritusten vastaanottajiin nähden, jos yhtäältä verotulojen menettämisen vaara on poissuljettu ja toisaalta laskujen oikaiseminen on tosiasiaa mahdotonta?

b) Onko se, että loppukuluttajat ovat vastanneet veron maksamisesta vastikkeen yhteydessä ja verovelvollinen saa näin ollen etua arvonlisäveron oikaisemisen johdosta, esteenä arvonlisäveron oikaisemiselle?”

### **Yhteisön lainsäädäntö, johon on vedottu**

Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annettu neuvoston direktiivi 2006/112/EY (arvonlisäverodirektiivi)

### **Kansalliset säännökset, joihin on vedottu**

Liikevaihtojen verottamisesta annetun liittovaltion lain (vuoden 1994 liikevaihtoverolaki) (Bundesgesetz über die Besteuerung der Umsätze (Umsatzsteuergesetz 1994 – UStG 1994) 11 §:n 1, 4, 5, 6 ja 12 momentti ja 16 §:n 1 momentti

11 §:n 6 momentissa säädetään seuraavaa:

”Laskujen, joiden kokonaissumma ei ylitä 400 euroa, osalta antamispäivän lisäksi riittävät seuraavat tiedot:

1. Tavarat luovuttavan tai palvelun suorittavan elinkeinonharjoittajan nimi ja osoite;
2. luovutettujen tavaroiden määrä ja tavanomainen kauppanimi tai palvelun laji ja laajuus;
3. tavaroiden luovutuksen tai palvelun suorituksen päivämäärä tai ajanjakso, jolle suoritus sijoittautuu;
4. tavaroiden luovutuksesta ja palvelun suorituksesta maksettava vastike ja veron määrä yhtenä summana ja
5. verokanta.

— —”

11 §:n 12 momentissa säädetään seuraavaa:

”Jos elinkeinonharjoittaja on tavaroiden luovutusta tai palvelun suoritusta koskevassa laskussa eritellyt veron määrän, jota se ei ole tämän liittovaltion lain mukaan velvollinen maksamaan liiketoimesta, se on velvollinen maksamaan tämän määrän laskun perusteella, jos elinkeinonharjoittaja ei oikaise laskua vastaavalla tavalla tavaroiden luovutuksensaajaan tai palvelujen vastaanottajaan nähden. Oikaisemistapauksessa sovelletaan soveltuvin osin 16 §:n 1 momenttia.”

Liittovaltion, osavaltioiden ja kuntien maksu- ja veroviranomaisten hallinnoimia veroja ja maksuja koskevista yleisistä säännöksistä ja menettelystä annetun liittovaltion lain (Bundesabgabenordnung – BAO) 239a §

Tavaroiden ja palvelujen hintoja koskevista säännöksistä annetun liittovaltion lain (vuoden 1992 hintalaki), (Bundesgesetz, mit dem Bestimmungen über Preise für Sachgüter und Leistungen getroffen werden (Preisgesetz 1992), 7 §

### **Yhteenveto tosiseikoista ja asian käsittelyn vaiheesta**

- 1 P GmbH on Itävallan oikeuden mukaan perustettu rajavastuuyhtiö, joka harjoittaa sisäleikkipaikkatoimintaa.
- 2 Sisäleikkipaikan pääsymaksuista veloitettiin vuonna 2019 yleisen liikevaihtoverokannan, jonka suuruus on 20 prosenttia, mukainen liikevaihtovero. Maksuista annettiin kulloinkin kassatositteet, jotka ovat Itävallan liikevaihtoverolain 11 §:n 6 momentin mukaan pienistä rahamääristä annettavia laskuja. Tosiasiassa niihin olisi kuitenkin pitänyt soveltaa 13 prosentin alennettua verokantaa.
- 3 P GmbH:n asiakkaat ovat yksinomaan loppukuluttajia, joilla ei ole oikeutta vähentää ostoihin sisältyvää arvonlisäveroa.
- 4 P GmbH oikaisi vuotta 2019 koskevaa liikevaihtoveroilmoitustaan saadakseen liikaa maksetun liikevaihtoveron hyvitetynsi. Finanzamt (verovirasto) kieltäytyi hyväksymästä hyvitystä, koska laskun antamisen johdosta oli maksettava korkeampi liikevaihtovero silloin, kun yksittäisiä laskuja ei ole oikaistu, ja koska P GmbH saisi oikaisusta etua siksi, että asiakkaat ovat maksaneet liikevaihtoveron.

### **Tiivistelmä ennakkoratkaisupyynnön perusteluista**

- 5 On kiistatonta, että P GmbH:n antamat tositteet pääsymaksujen maksamisesta ovat arvonlisäverodirektiivissä tarkoitettuja laskuja. Kyse on tämän direktiivin 238 artiklassa, luettuna yhdessä sen 226 b artiklan kanssa, tarkoitetuista yksinkertaistetuista laskuista. Verovelka syntyy vuoden 1994 UStG:n 11 §:n 12 momentin nojalla laskun antamisen johdosta.

- 6 P GmbH:n asiakkaat ovat yksinomaan loppukuluttajia, eikä heillä ole oikeutta vähentää ostoihin sisältyvää veroa. On siis selvítettävä, voidaanko arvonlisäverodirektiivin 203 artiklaa soveltaa, koska tässä tapauksessa ei voi olla kyse suorituksen vastaanottajan vähennysoikeudesta johtuvasta verotulojen menettämisen vaarasta.
- 7 Itävallassa on lähtökohtaisesti mahdollista oikaista laskuja, mutta oikaistut laskut on toimitettava suorituksen vastaanottajalle. Tämä ei ole mahdollista nyt käsiteltävässä asiassa, koska loppukuluttajia ei voida enää yksilöidä.
- 8 Itävallassa on esitetty näkemys, jonka mukaan arvonlisäveron muuttamisen pitäisi olla myös ilman laskun oikaisemista mahdollista erityisesti silloin, kun verotulojen menettämisen vaaraa ei ole ja kun laskun oikaisemista ei voida teknisesti tai tosiasiallisesti toteuttaa. Tätä näkemystä vastaan voidaan argumentoida, että verovelvollinen ei ole velvollinen antamaan kuluttajien kanssa tekemissään liiketoimissa laskuja. Jos näin ei ole tehty, laskuja ei pitäisi myöskään oikaista.
- 9 Näin ollen on myös selvítettävä, voidaanko laskut jättää nyt kuvatun kaltaisessa tapauksessa oikaisematta suoritusten vastaanottajiin nähden.
- 10 Käsiteltävässä asiassa pääsymaksuihin liittyvän arvonlisäveron maksoivat lopulta asiakkaat eikä P GmbH. Jos P GmbH saisi rahan takaisin valtiolta arvonlisäveron oikaisun kautta, P GmbH:lle syntyisi etua.
- 11 Itävallan kansallisessa oikeudessa säädetään, että jos verot ja maksut jäävät pois, hintoja on alennettava näillä määrillä.
- 12 Finanzamt perustelee arvonlisäveron oikaisemisesta kieltäytymistään myös P GmbH:lle oikaisusta aiheutuvalla edulla. Myös unionin tuomioistuimen oikeuskäytäntö asioissa C-191/12 ja C-309/06 näyttää tukevan tätä tulkintaa.
- 13 Näin ollen herää kysymys, että onko se, että loppukuluttajat ovat vastanneet veron maksamisesta vastikkeen yhteydessä ja elinkeinonharjoittaja saa näin ollen etua arvonlisäveron oikaisemisen johdosta, esteenä arvonlisäveron oikaisemiselle.