

Věc C-378/21

**Shrnutí žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce na základě čl. 98 odst. 1
jednacího řádu Soudního dvora**

Datum doručení:

21. června 2021

Předkládající soud:

Bundesfinanzgericht (Rakousko)

Datum předkládacího rozhodnutí:

21. června 2021

Navrhovatel:

P GmbH

Za účasti:

Finanzamt Rakousko

Předmět sporu v původním řízení

Daň z přidané hodnoty - Nesení daně z přidané hodnoty konečnými spotřebiteli -
Oprava faktur - Neidentifikovatelní koneční spotřebitelé - Obohacení

Předmět a právní základ žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

Výklad unijního práva, čl. 267 SFEU

Předběžné otázky

1. Je podle článku 203 směrnice o DPH povinen zaplatit daň z přidané hodnoty vystavitel faktury, pokud - jako v případě jako je tento - nemůže dojít k ohrožení daňových příjmů, protože příjemci služeb jsou koneční spotřebitelé, kteří nemají nárok na odpočet daně?

2. V případě kladné odpovědi na první otázku, takže je vystavitel faktury povinen odvést DPH podle čl. 203 směrnice o DPH:

- a. Je možné neprovedení opravy faktur vůči příjemcům plnění, pokud je na jedné straně vyloučeno ohrožení daňových příjmů a na druhé straně je oprava faktur fakticky nemožná?
- b. Brání opravě daně z přidané hodnoty skutečnost, že daň zaplatili koncoví spotřebitelé v rámci úplaty a osoba povinná k dani se tak opravou daně z přidané hodnoty obohatí?“

Dovolávaná právní úprava Společenství

Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (směrnice o DPH)

Dovolávaná vnitrostátní ustanovení

Bundesgesetz über die Besteuerung der Umsätze (Umsatzsteuergesetz 1994 – UStG 1994), [Spolkový zákon o zdanění transakcí (zákon o dani z obratu z roku 1994) (dále jen „UStG 1994“)], § 11 odst. 1, 4, 5, 6 a 12, § 16 odst. 1

§ 11 odst. 6 zní:

„V případě faktur, jejichž celková částka nepřesahuje 400 eur, stačí vedle data vystavení následující údaje:

1. Jméno a adresu podnikatele, který dodal zboží nebo poskytl službu;
2. množství a obvyklé obchodní označení dodaného zboží nebo povaha a rozsah jiného plnění;
3. datum dodání nebo jiného plnění nebo období, během kterého se plnění poskytovalo;
4. úplata a částka daně za dodání zboží nebo jiné plnění v jednom součtu a
5. sazba daně.

[...]“

§ 11 odst. 12 stanoví:

„Pokud podnikatel na faktuře za dodání zboží nebo jiné plnění odděleně uvedl částku daně, kterou podle tohoto spolkového zákona nemá povinnost zaplatit z této transakce, je povinen zaplatit tuto částku na základě faktury, pokud ji vůči odběrateli dodaného zboží nebo příjemci jiného plnění náležitě neopraví. V případě opravy se § 16 odst. 1 použije přiměřeně.“

Bundesgesetz über allgemeine Bestimmungen und das Verfahren für die von den Abgabenbehörden des Bundes, der Länder und Gemeinden verwalteten Abgaben [Spolkový zákon o obecných ustanoveních a postupu pro poplatky spravované daňovými orgány spolkového státu, spolkových zemí a obcí (Bundesabgabenordnung - BAO)], § 239a

Bundesgesetz, mit dem Bestimmungen über Preise für Sachgüter und Leistungen getroffen werden [Spolkový zákon, kterým se stanoví ustanovení týkající se cen zboží a služeb (Preisgesetz 1992)], § 7

Stručný popis skutkového stavu a řízení

- 1 P GmbH je společností s ručením omezeným založenou podle rakouského práva, která provozuje kryté hřiště.
- 2 Za vstupné na kryté hřiště byla v roce 2019 účtována normální sazba daně z obratu ve výši 20%. Pokaždé o tom byl vystaven doklad z registrační pokladny, který je účetním dokladem o malé částce podle § 11 odst. 6 rakouského Umsatzsteuergesetz (zákon o dani z obratu). Ve skutečnosti však byla použitelná snížená sazba daně ve výši 13%.
- 3 Zákazníky společnosti P GmbH jsou pouze koneční spotřebitelé, kteří nemají nárok na odpočet daně.
- 4 Společnost P GmbH opravila své přiznání k dani z přidané hodnoty za rok 2019, aby tak dosáhla vrácení daně zaplacené nad míru daňové povinnosti. Toto vrácení daně Finanzamt (daňový úřad) odmítl, protože bez opravy jednotlivých faktur vzniká povinnost zaplatit vyšší DPH na základě vystavení faktury, a protože společnost P GmbH by se v případě opravení daně z přidané hodnoty obohatila, neboť daň z obratu zaplatili zákazníci.

Stručný popis odůvodnění žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

- 5 Je nesporné, že doklady vydané P GmbH k zaplacení vstupního poplatku jsou faktury ve smyslu směrnice o DPH. Jedná se přitom o zjednodušené faktury podle čl. 238 této směrnice ve spojení s jejím čl. 226b. Tyto faktury zakládají daňovou povinnost na základě vystavení faktury podle § 11 odst. 12 UStG 1994.
- 6 Zákazníky společnosti P GmbH jsou výlučně koneční spotřebitelé bez práva na odpočet daně. Vystává tedy otázka, zda se čl. 203 směrnice o DPH může použít, jelikož v takovém případě nemůže existovat riziko ztráty daňových příjmů vyplývajících z odpočtu daně příjemcem plnění.
- 7 Oprava faktur je v Rakousku v zásadě možná, opravené faktury však musí být doručeny příjemci plnění. To v projednávaném případě není možné, protože koneční spotřebitelé již nejsou identifikovatelní.

- 8 V Rakousku je zastáváný názor, že změna daně z přidané hodnoty, zejména pokud nehrozí riziko pro příjmy z daně a oprava faktury je technicky nebo fakticky nerealizovatelná, má být možná i bez opravení faktury. Tomu však lze oponovat tím, že při transakcích se spotřebiteli nejsou osoby povinné k dani povinny vystavit faktury. Pokud by tomu tak nebylo, nebylo by ani třeba opravovat faktury.
- 9 Vzniká tedy otázka, zda v případě, jako je případ popsáný výše, lze neprovést opravu faktur vůči příjemcům plnění.
- 10 V projednávané věci daň z přidané hodnoty ze vstupného nakonec zaplatili zákazníci a nikoli společnost P GmbH. Pokud by stát na základě provedené opravy daně z přidané hodnoty vrátil společnosti P GmbH peníze, představovalo by to obohacení na straně společnosti P GmbH.
- 11 Rakouské vnitrostátní právo stanoví, že v případě zrušení daní a poplatků musí být ceny sníženy o tyto částky.
- 12 Finanzamt rovněž zakládá své odmítnutí provést opravu DPH na obohacení společnosti P GmbH, které z toho vyplývá. Zdá se, že tento výklad podporuje i judikatura Soudního dvora ve věcech C-191/12 a C-309/06.
- 13 Vzniká tak otázka, zda provedení opravy daně z přidané hodnoty brání skutečnost, že daň zaplatili koneční spotřebitelé v rámci úplaty a že se tak podnikatel provedením opravy daně z přidané hodnoty obohatí.