

Lieta C-378/21

**Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu kopsavilkums saskaņā ar Tiesas
Reglamenta 98. panta 1. punktu**

Iesniegšanas datums:

2021. gada 21. jūnijs

Iesniedzējtiesa:

Bundesfinanzgericht (Austrija)

Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:

2021. gada 21. jūnijs

Apelācijas sūdzības iesniedzēja:

P GmbH

Atbildētāja iestāde:

Finanzamt Österreich

Pamatlietas priekšmets

Pievienotās vērtības nodoklis – Galapatērētāja maksātais pievienotās vērtības nodoklis – Rēķinu korigēšana – Nenosakāmi galapatērētāji – Iedzīvošanās

Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu priekšmets un juridiskais pamats

Savienības tiesību interpretācija, LESD 267. pants

Prejudiciālie jautājumi

1. Vai saskaņā ar PVN direktīvas 203. pantu pievienotās vērtības nodoklis ir jāmaksā rēķina izrakstītājam, ja – tādā situācijā kā izskatāmajā lietā – nepastāv nodokļu ieņēmumu zaudējuma risks, jo pakalpojumu saņēmēji ir galapatērētāji, kuriem nav tiesību atskaitīt PVN?

2. Gadījumā, ja atbilde uz pirmo jautājumu ir apstiprinoša un tādējādi rēķina izrakstītājam saskaņā ar PVN direktīvas 203. pantu ir jāmaksā pievienotās vērtības nodoklis:

a. Vai pakalpojumu saņēmējam izrakstītus rēķinus var nekoriģēt, ja, no vienas puses, nepastāv nodokļu ieņēmumu zaudējuma risks, un, no otras puses, rēķinu koriģēšana ir faktiski neiespējama?

b. Vai pievienotās vērtības nodokļa koriģēšanu nepieļauj apstākļi, ka galapatērētāji nodokli ir samaksājuši, veicot maksu par pakalpojumu, un tādējādi nodokļa maksātājs pievienotās vērtības nodokļa koriģēšanas rezultātā iedzīvotos?

Atbilstošās Savienības tiesību normas

Padomes Direktīva 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (PVN direktīva)

Atbilstošās valsts tiesību normas

Bundesgesetz über die Besteuerung der Umsätze [Federālais likums par apgrozījuma aplikšanu ar nodokli] (*Umsatzsteuergesetz 1994* [1994. gada Likums par apgrozījuma nodokli], turpmāk tekstā – “*UStG 1994*”), 11. panta 1., 4., 5., 6. un 12. punkts, 16. panta 1. punkts

11. panta 6. punktā ir noteikts:

“Rēķinos, kuru kopējā summa nepārsniedz 400 EUR, ir pietiekami, ja līdztekus izrakstīšanas datumam tiek norādīta šāda informācija:

1. uzņēmuma, kas piegādā preces vai sniedz pakalpojumu, nosaukums un adrese;
2. piegādāto preču daudzums un parastais komercapzīmējums vai sniegto pakalpojumu veids un apjoms;
3. preču piegādes vai pakalpojumu sniegšanas diena vai laika periods, kurā pakalpojums tiek sniegts;
4. maksa un nodokļa summa par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu vienā summā un
5. nodokļa likme.

[..]”

11. panta 12. punktā ir paredzēts:

“Ja uzņēmums rēķinā par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu atsevišķi norāda nodokļa summu, kas saskaņā ar šo Federālo likumu viņam par darījumu nav jāmaksā, tādā gadījumā viņam šī summa ir jāsamaksā, pamatojoties uz rēķinu, ja viņš preču piegādes vai pakalpojuma saņēmējam neveic atbilstošu rēķina korekciju. Koriģēšanas gadījumā 16. panta 1. punktu piemēro *mutatis mutandis*.”

Bundesgesetz über allgemeine Bestimmungen und das Verfahren für die von den Abgabenbehörden des Bundes, der Länder und Gemeinden verwalteten Abgaben [Federālais likums par vispārējiem noteikumiem un procedūru, kas piemērojama nodokļiem, kurus pārvalda federālās, federālo zemju un pašvaldību nodokļu iestādes] (*Bundesabgabenordnung* [Federālais nodokļu kodekss], turpmāk tekstā – “BAO”), 239.a pants

Bundesgesetz, mit dem Bestimmungen über Preise für Sachgüter und Leistungen getroffen werden [Federālais likums, ar kuru pieņem noteikumus par lietu un pakalpojumu cenām] (*Preisgesetz 1992* [1992. gada Likums par cenām]), 7. pants

Īss pamatlietas faktisko apstākļu un tiesvedības izklāsts

- 1 P GmbH ir saskaņā ar Austrijas tiesībām dibināta sabiedrība ar ierobežotu atbildību, kura uztur un apsaimnieko iekšējās izvietotu bērnu rotaļu laukumu.
- 2 2019. gadā bērnu rotaļu laukuma ieejas maksai tika piemērota vispārējā PVN likme 20 % apmērā. Par to katreiz tika izsniegts kases aparāta čeks, kas saskaņā ar Austrijas Likuma par apgrozījuma nodokli 11. panta 6. punktu ir rēķins par nelielām summām. Tomēr faktiski būtu bijis jāpiemēro samazināta nodokļa likme 13 % apmērā.
- 3 P GmbH klienti ir tikai un vienīgi galapatērētāji, kuriem nav tiesību atskaitīt PVN.
- 4 P GmbH koriģēja savu PVN deklarāciju par 2019. gadu, lai saņemtu pārmaksātā PVN kredītu. *Finanzamt* [Finanšu pārvalde] nepiešķīra nodokļa kredītu, jo atbilstoši grāmatvedības normām lielākais nodoklis ir jāmaksā, ja netiek koriģēts katrs no izsniegtajiem rēķiniem, un koriģēšanas gadījumā P GmbH iedzīvotos, jo klienti esot samaksājuši PVN.

Īss lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu motīvu izklāsts

- 5 Ir skaidrs, ka čeki, kurus P GmbH izsniedza par ieejas maksas apmaksāšanu, ir rēķini PVN direktīvas izpratnē. Tie ir vienkāršoti rēķini direktīvas 238. panta, to skatot kopā ar 226.b pantu, izpratnē. Saskaņā ar *UStG 1994* 11. panta 12. punktu šie rēķini atbilstoši grāmatvedības normām pamato maksājamo nodokli.
- 6 P GmbH klienti ir tikai un vienīgi galapatērētāji, kuriem nav tiesību atskaitīt PVN. Tādēļ rodas jautājums, vai var piemērot PVN direktīvas 203. pantu, jo šajā

situācijā nevar rasties nodokļu ieņēmumu zaudējuma risks, pakalpojuma saņēmējam atskaitot PVN.

- 7 Austrijā rēķinu koriģēšana principā ir iespējama, tomēr koriģētie rēķini ir jādara zināmi pakalpojuma saņēmējam. Izskatāmajā lietā tas nav iespējams, jo galapatērētāji vairs nav nosakāmi.
- 8 Austrijā tiek uzskatīts, ka PVN korekcijai ir jābūt iespējamai arī bez rēķinu koriģēšanas, it īpaši, ja nepastāv nodokļu ieņēmumu zaudējuma risks un rēķinu koriģēšana tehniski vai faktiski nav īstenojama. Tomēr šajā sakarā var izvirzīt iebildumu, ka darījumos ar patērētājiem nodokļa maksātājiem nav pienākums izsniegt rēķinus. Ja rēķini nebūtu izsniegti, tagad tie nebūtu arī jākoriģē.
- 9 Tātad, rodas arī jautājums, vai tādā situācijā kā iepriekš raksturotajā pakalpojuma saņēmējam var nekoriģēt rēķinu.
- 10 Izskatāmajā lietā PVN par ieejas maksu galu galā samaksāja klienti, nevis P GmbH. Ja PVN korekcijas rezultātā P GmbH no valsts saņemtu atpakaļ naudu, tādā gadījumā tas nozīmētu, ka P GmbH ar to ir iedzīvojusies.
- 11 Austrijas tiesību normās ir paredzēts, ka tad, ja nodokļi un nodevas nav jāmaksā, cenas ir jāsamazina, atrēķinot šīs summas.
- 12 Finanšu pārvalde savu atteikumu veikt PVN korekciju arī balsta uz no tās izrietošo P GmbH iedzīvošanos. Arī Tiesas judikatūra lietās C-191/12 un C-309/06, šķiet, atbalsta šādu interpretāciju.
- 13 Tādējādi rodas jautājums, vai PVN korekciju nepieļauj apstākļi, ka galapatērētājs nodokli ir samaksājis, apmaksājot pakalpojumu, un līdz ar to uzņēmums PVN korekcijas rezultātā iedzīvotos.