Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (ôsma komora)

z 10. júla 2019*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 2006/112/ES – Právo na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe – Článok 168 – Reťazové dodávky tovaru – Zamietnutie práva na odpočítanie z dôvodu existencie tohto reťazca – Povinnosť príslušného daňového orgánu preukázať existenciu zneužívajúceho konania“

Vo veci C-273/18,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Augstākā tiesa (Najvyšší súd, Lotyšsko) z 13. apríla 2018 a doručený Súdnemu dvoru 20. apríla 2018, ktorý súvisí s konaním:

SIA „Kuršu zeme“

proti

Valsts ieņēmumu dienests,

SÚDNY DVOR (ôsma komora),

v zložení: predseda ôsmej komory F. Biltgen, sudcovia C. G. Fernlund (spravodajca) a L. S. Rossi,

generálny advokát: Y. Bot,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

– lotyšská vláda, v zastúpení: I. Kucina a V. Soņeca, splnomocnené zástupkyne,

– česká vláda, v zastúpení: M. Smolek, O. Serdula a J. Vláčil, splnomocnení zástupcovia,

– estónska vláda, v zastúpení: N. Grünberg, splnomocnená zástupkyňa,

– španielska vláda, v zastúpení: L. Aguilera Ruiz, splnomocnený zástupca,

– Európska komisia, v zastúpení: N. Gossement a I. Rubene, splnomocnené zástupkyne,

so zreteľom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálneho advokáta, že vec bude prejednaná bez jeho návrhov,

* Jazyk konania: lotyština.

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 168 písm. a) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1), zmenenej smernicou Rady 2010/45/EÚ z 13. júla 2010 (Ú. v. EÚ L 189, 2010, s. 1) (ďalej len „smernica o DPH“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou SIA „Kuršu zeme“ a Valsts ieņēmumu dienests (Finančná správa, Lotyšsko) (ďalej len „VID“) týkajúceho sa zamietnutia priznania práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty (DPH) zo strany finančnej správy v súvislosti s nadobudnutiami tovaru touto spoločnosťou od spoločnosti SIA „KF Prema“, pretože k týmto nadobudnutiam v skutočnosti nedošlo.

Právny rámec

Právo Únie

3 Článok 2 ods. 1 písm. a) a článok 2 písm. b) bod i) smernice o DPH stanovuje:

„DPH podliehajú tieto transakcie:

a) dodanie tovaru za protihodnotu na území členského štátu zdaniteľnou osobou, ktorá koná ako taká;

b) nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva za protihodnotu na území členského štátu:
i) zdaniteľnou osobou konajúcou ako takou…“

4 Článok 14 ods. 1 tejto smernice stanovuje:

„‚Dodanie tovaru‘ je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako majiteľ.“

5 Článok 20 prvý odsek uvedenej smernice znie takto:

„‚Nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva‘ je získanie práva disponovať ako majiteľ hmotným hnuteľným majetkom, ktorý bol odoslaný alebo dopravený nadobúdateľovi predávajúcim, nadobúdateľom alebo na ich účet do iného členského štátu než je ten, v ktorom sa odoslanie alebo preprava tovaru začala.“

6 Podľa článku 23 tejto smernice:

„Členské štáty prijmú opatrenia na zabezpečenie toho, aby sa transakcie, ktoré by boli považované za dodanie tovaru, ak by ich uskutočnila na ich území zdaniteľná osoba konajúca ako taká, považovali za nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva.“

7 Článok 32 prvý odsek smernice o DPH stanovuje:

„Ak tovar odosiela alebo prepravuje dodávateľ, nadobúdateľ alebo tretia osoba, za miesto dodania sa považuje miesto, kde sa tovar nachádza v čase začatia odoslania alebo prepravy tovaru nadobúdateľovi.“

8 Článok 40 tejto smernice stanovuje:

„Za miesto nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva sa považuje miesto, kde sa končí odoslanie alebo preprava tovaru nadobúdateľovi.“

9 Článok 68 uvedenej smernice uvádza:

„Zdaniteľná udalosť nastáva uskutočnením nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva.

Nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva sa považuje za uskutočnené, keď sa za uskutočnené považuje dodanie podobného tovaru na území príslušného členského štátu.“

10 Článok 69 tejto smernice stanovuje:

„V prípade nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva vzniká daňová povinnosť dňom vyhotovenia faktúry alebo, ak sa do uvedeného dátumu žiadna faktúra nevyhotovila, v deň uplynutia lehoty uvedenej v prvom odseku článku 222.“

11 Podľa článku 138 ods. 1 smernice o DPH:

„Členské štáty oslobodia od dane dodanie tovaru odoslaného alebo prepraveného do miesta určenia mimo ich územia, ale v rámci [Európskej únie] predávajúcim, nadobúdateľom alebo na ich účet, uskutočnené pre inú zdaniteľnú osobu alebo nezdaniteľnú právnickú osobu konajúcu ako takú v inom členskom štáte, než je členský štát, v ktorom sa odoslanie alebo preprava tovaru začala.“

12 Článok 167 tejto smernice stanovuje, že „právo odpočítať daň vzniká vtedy, keď vzniká daňová povinnosť v súvislosti s daňou, ktorá je odpočítateľná“.

13 Článok 168 uvedenej smernice stanovuje:

„Pokiaľ ide o tovar a služby, ktoré sú použité na účely zdaniteľných transakcií zdaniteľnej osoby, táto má právo v členskom štáte, v ktorom uskutočňuje tieto transakcie, odpočítať z výšky DPH, ktorú je povinná zaplatiť, tieto sumy:

a) DPH splatnú alebo zaplatenú v tomto členskom štáte za tovar, ktorý jej bol alebo bude dodaný, a za služby, ktoré jej boli alebo budú poskytnuté, inou zdaniteľnou osobou,

…

c) DPH splatnú za nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva podľa článku 2 ods. 1 písm. b) bod i)“.

14 Článok 193 tejto smernice stanovuje:

„DPH platí každá zdaniteľná osoba, ktorá uskutočňuje zdaniteľné dodanie tovaru alebo zdaniteľné poskytovanie služieb…“

15 Článok 200 smernice o DPH uvádza:

„DPH platí každá osoba, ktorá v rámci Spoločenstva uskutočňuje nadobudnutie zdaniteľného tovaru.“

Lotyšské právo

16 Likums par pievienotās vērtības nodokli (zákon o dani z pridanej hodnoty) z 9. marca 1995 (*Latvijas Vēstnesis*, 1995, č. 49, ďalej len „zákon o DPH“), v znení uplatniteľnom na skutkové okolnosti vo veci samej, vo svojom článku 1 bodoch 2 a 34 stanovuje:

„2. za dodanie tovaru sa považuje transakcia, ktorou sa prevádza na tretiu osobu vlastníctvo tovaru na účely nakladania s ním ako majiteľ.

…

34. za nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva sa považuje prijatie tovaru na vnútroštátnom území z iného členského štátu, pokiaľ je tovar z tohto iného členského štátu odoslaný alebo prepravený dodávateľom, príjemcom alebo treťou osobou v ich mene.“

17 Článok 2 ods. 2 tohto zákona stanovuje:

„Transakciami uskutočnenými na vnútroštátnom území v rámci výkonu hospodárskej činnosti, ktoré podliehajú [DPH], sú:

1. dodanie tovaru za protihodnotu vrátane dodania pre vlastnú spotrebu;

…“

18 Článok 10 ods. 1 body 1 a 7 uvedeného zákona stanovuje:

„Iba administratívne zaregistrovaná zdaniteľná osoba má právo odpočítať si vo svojom priznaní týkajúcom sa DPH zo sumy dane zaplatenej do štátnej pokladnice z titulu dane zaplatenej na vstupe:

1. sumu dane uvedenú na faktúrach prijatých od iných zdaniteľných osôb za nadobudnuté tovary a poskytnuté služby uskutočnené na účely vlastných zdaniteľných transakcií vrátane transakcií uskutočnených v zahraničí, ktoré by boli zdanené, ak by sa uskutočnili na vnútroštátnom území;

…

7. sumu dane z nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva uskutočnené na účely vlastných zdaniteľných transakcií.“

19 Článok 18 ods. 1 tohto zákona znie:

„Dani podliehajú nasledujúce transakcie v rámci Spoločenstva:

1. transakcie uvedené v článku 2 ods. 2 tohto zákona, ak sa uskutočňujú v rámci ekonomickej činnosti, a nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva;

2. prevod tovaru od osoby z iného členského štátu na vnútroštátne územie na účely výkonu jej ekonomickej činnosti na danom vnútroštátnom území, ktoré sa považuje za nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva;

…“

20 Článok 30 ods. 1 prvá veta zákona o DPH stanovuje:

„Ak zdaniteľná osoba prijme tovar od inej zdaniteľnej osoby z iného členského štátu, prvá zdaniteľná osoba vypočíta a zaplatí daň do štátnej pokladnice uplatnením sadzby dane zodpovedajúcej tejto transakcii v súlade s článkom 5 ods. 1 alebo 3.“

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

21 Kuršu zeme je spoločnosť so sídlom v Lotyšsku, ktorá od februára do decembra 2012 priznala transakcie nadobudnutia tovaru od inej spoločnosti sídliacej v Lotyšsku, KF Prema, a ktorá si v súvislosti s týmito transakciami odpočítala DPH zaplatenú na vstupe.

22 Počas daňovej kontroly VID konštatovala, že tieto nadobudnutia sa uskutočnili v rámci reťazca po sebe nasledujúcich transakcií medzi viacerými spoločnosťami. Dotknutý tovar totiž najprv spoločnosť UAB „Baltfisher“ so sídlom v Litve predala dvom spoločnostiam sídliacim v Lotyšsku. Tieto spoločnosti následne tovar opätovne predali inej spoločnosti sídliacej v Lotyšsku, ktorá ho ďalej predala spoločnosti KF Prema, ktorá ho napokon predala spoločnosti Kuršu zeme, ktorá tento tovar sama prepravila z Klaipėda (Litva) do svojho podniku v Lotyšsku.

23 Keďže VID nenašla pre daný reťazec transakcií logické vysvetlenie, domnievala sa jednak, že sprostredkovateľské spoločnosti v skutočnosti nevykonávali žiadnu činnosť pri nadobudnutí dotknutého tovaru, a jednak, že Kuršu zeme nemohla nevedieť o umelej povahe uvedeného reťazca.

24 VID sa teda domnievala, že Kuršu zeme v skutočnosti nadobudla dotknutý tovar priamo od spoločnosti Baltfisher, a preto dotknuté nadobudnutia považovala za „nadobudnutia v rámci Spoločenstva“. V dôsledku toho rozhodnutím z 29. apríla 2014 opravila priznania k DPH podané spoločnosťou Kuršu zeme tak, že do hodnoty tovaru nadobudnutého z iných členských štátov zahrnula hodnotu dotknutého tovaru a tým následne zvýšila sumu splatnej DPH a súčasne zodpovedajúcim spôsobom znížila DPH zaplatenú na vstupe, ktorú Kuršu zeme priznala.

25 Kuršu zeme podala proti tomuto rozhodnutiu žalobu na administratīvā rajona tiesa (Okresný správny súd, Lotyšsko), v ktorej v prvom rade uvádza, že všetky formálne a materiálne požiadavky na uplatnenie práva na odpočítanie boli splnené, v druhom rade, že nemala dôvod pochybovať o spoločnosti KF Prema ani o účele uskutočnenia jej transakcií, a v treťom rade, že nezískala z transakcií uskutočnených touto spoločnosťou daňovú výhodu.

26 Keďže jej žaloba bola zamietnutá, podala Kuršu zeme odvolanie na Administratīvā apgabaltiesa (Krajský správny súd, Lotyšsko), ktorý rozhodnutie administratīvā rajona tiesa (okresný správny súd) potvrdil.

27 Kuršu zeme preto podala kasačný opravný prostriedok na Augstākā tiesa (Najvyšší súd, Lotyšsko), v ktorom tvrdila, že VID, administratīvā rajona tiesa (okresný správny súd) a Administratīvā apgabaltiesa (krajský správny súd) síce dospeli k záveru, že participovala na reťazci umelo vytvorených transakcií na účely získania daňovej výhody, neuviedli však, v čom spočívala táto daňová výhoda, ktorú uvedená spoločnosť alebo iné spoločnosti participujúce na dotknutých transakciách získali. Podľa Kuršu zeme aj v prípade, že by dotknutý tovar nadobudla priamo od spoločnosti Baltfisher, mala by podľa článku 10 ods. 7 zákona o DPH právo na odpočítanie DPH za nadobudnutie tohto tovaru, pretože dané nadobudnutie je „nadobudnutím tovaru v rámci Spoločenstva“.

28 Vnútroštátny súd predkladajúci návrh uvádza, že skutočnosť, že tovar nebol prebratý priamo z rúk vyhotoviteľa faktúry, nemusí byť nevyhnutne dôsledkom podvodného zatajovania skutočného dodávateľa. Preto skutočnosť, že Kuršu zeme fyzicky prevzala dotknutý tovar v sklade spoločnosti Baltfisher namiesto skutočného prevzatia tovaru od vyhotoviteľa faktúry za tento tovar, t. j. od

spoločnosti KF Prema, nemôže sama osebe odôvodniť záver, podľa ktorého Kuršu zeme nenadobudla uvedený tovar od tejto spoločnosti, pretože sa iba simulovala transakcia nadobudnutia medzi spoločnosťami Kuršu zeme a KF Prema a z tohto dôvodu je súčasťou podvodu na DPH.

29 Tento súd sa pýta, či je možné konštatovať existenciu zneužívajúceho konania bez preukázania toho, v čom spočíva neoprávnená daňová výhoda nadobudnutá samotnou zdaniteľnou osobou alebo inými osobami participujúcimi na spornom reťazci transakcií.

30 Za týchto podmienok Augstākā tiesa (Najvyšší súd, Lotyšsko) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru nasledujúcu prejudiciálnu otázku:

„Má sa článok 168 písm. a) smernice [o DPH] vykladať v tom zmysle, že bráni zákazu odpočítania dane [zaplatenej na vstupe] v prípade, keď je uvedený zákaz založený výlučne na vedomej účasti zdaniteľnej osoby na vykonávaní fiktívnych transakcií, pričom sa neuvádza, akým spôsobom dotknuté transakcie poškodili štátnu pokladnicu v podobe nezaplatenia DPH alebo neoprávnenej žiadosti o vrátenie uvedenej dane, v porovnaní so situáciou, v ktorej by boli tieto transakcie formálne vykázané tak, ako sa uskutočnili?“

O prejudiciálnej otázke

31 Keďže z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že prejednávaná vec sa netýka prípadu podvodov v oblasti DPH, ale eventuálneho zneužívajúceho konania, treba chápať otázku vnútroštátneho súdu tak, že sa v podstate snaží zistiť, či sa má článok 168 písm. a) smernice o DPH vykladať v tom zmysle, že na účely zamietnutia práva odpočítať DPH zaplatenú na vstupe skutočnosť, že k nadobudnutiu tovaru došlo v rámci reťazca transakcií v podobe po sebe nasledujúcich predajov medzi viacerými osobami a že zdaniteľná osoba nadobudla držbu dotknutého tovaru v sklade osoby zúčastnenej na tomto reťazci, ktorá sa nezhoduje s osobou uvedenou na faktúre ako dodávateľ, sama osebe postačuje na konštatovanie existencie zneužívajúceho konania zo strany zdaniteľnej osoby alebo iných osôb zúčastnených na uvedenom reťazci, alebo je zároveň potrebné preukázať neoprávnenú daňovú výhodu, ktorú získala táto zdaniteľná osoba alebo tieto iné osoby.

32 Podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora právo zdaniteľných osôb odpočítať z DPH, ktorú majú zaplatiť, DPH splatnú alebo zaplatenú na vstupe z tovarov, ktoré nadobudli, alebo služieb, ktoré prijali, predstavuje základnú zásadu spoločného systému DPH zavedeného právnou úpravou Únie (rozsudok z 19. októbra 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, bod 35 a citovaná judikatúra).

33 Z tohto hľadiska právo na odpočítanie uvedené v článku 167 a nasl. smernice o DPH je neoddeliteľnou súčasťou mechanizmu DPH a v zásade nemôže byť obmedzené. Toto právo sa osobitne uplatňuje bezprostredne na všetky dane zaťažujúce transakcie uskutočnené na vstupe (rozsudok z 19. októbra 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, bod 36 a citovaná judikatúra).

34 Je však potrebné pripomenúť, že boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadným zneužitiam je cieľ uznaný a podporovaný smernicou o DPH. Právne subjekty sa totiž nemôžu podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom dovolávať právnych noriem Únie. Prináleží teda vnútroštátnym orgánom a súdom zamietnuť priznanie práva na odpočítanie, ak sa s ohľadom na objektívne skutočnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom (rozsudok z 13. februára 2014, Maks Pen, C-18/13, EU:C:2014:69, bod 26 a citovaná judikatúra).

35 Súdny dvor už rozhodol, že v oblasti DPH si zistenie existencie zneužívajúceho konania vyžaduje splnenie dvoch podmienok, a to na jednej strane, aby predmetné transakcie napriek formálnemu dodržaniu podmienok stanovených v príslušných ustanoveniach smernice o DPH a vo vnútroštátnej právnej úprave preberajúcej túto smernicu viedli k získaniu daňovej výhody, ktorej poskytnutie by bolo v rozpore s cieľom sledovaným týmito ustanoveniami, a na druhej strane, aby zo všetkých objektívnych

skutočností vyplývalo, že hlavným cieľom predmetných transakcií je získať túto daňovú výhodu (rozsudok zo 17. decembra 2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, bod 36 a citovaná judikatúra).

36 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že skutočnosť, že tovar nebol prevzatý priamo z rúk vyhotoviteľa faktúry, nemusí byť nevyhnutne dôsledkom podvodného zatajovania skutočného dodávateľa a nepredstavuje nevyhnutne zneužívajúce konanie, ale môže mať iné príčiny, akou je najmä existencia dvoch po sebe nasledujúcich predajov toho istého tovaru, ktorý je na objednávku prepravený priamo od prvého predávajúceho k druhému nadobúdateľovi, a z tohto dôvodu síce dochádza k dvom po sebe nasledujúcim dodaniam v zmysle článku 14 ods. 1 smernice o DPH, ale len k jedinej skutočnej preprave tovaru. Okrem toho nie je potrebné, aby sa prvý nadobúdateľ stal vlastníkom predmetného tovaru v čase danej prepravy, keďže existencia dodania v zmysle tohto ustanovenia nepredpokladá prevod právneho vlastníctva tovaru (pozri v tomto zmysle uznesenie zo 6. februára 2014, Jagiełło, C-33/13, neuverejnený, EU:C:2014:184, bod 32 a citovanú judikatúru).

37 V prejednávanom prípade z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že VID nepreukázala ani, v čom vo veci samej spočíva neoprávnená daňová výhoda, ktorú údajne získala Kuršu zeme, ani nešpecifikovala prípadné neoprávnené daňové výhody získané inými spoločnosťami zúčastnenými na reťazci po sebe nasledujúcich predajov predmetného tovaru, aby overila, či skutočným cieľom týchto transakcií bolo len získanie neoprávnenej daňovej výhody. V dôsledku toho treba konštatovať, že samotná existencia reťazca transakcií a skutočnosť, že Kuršu zeme fyzicky prevzala predmetný tovar v sklade spoločnosti Baltfisher namiesto skutočného prevzatia tovaru od spoločnosti uvedenej na faktúre ako dodávateľ tohto tovaru, t. j. spoločnosti KF Prema, nemôže – ako to konštatoval aj vnútroštátny súd prekladajúci návrh – sama osebe odôvodniť záver, že Kuršu zeme uvedený tovar od spoločnosti KF Prema nenadobudla, takže transakcia medzi týmito dvomi spoločnosťami neprebehla.

38 Vzhľadom na tieto úvahy za takých okolností, o aké ide v prejednávanej veci, keď príslušný daňový orgán nepredložil nijaký dôkaz, ktorý by preukazoval existenciu zneužívajúceho konania, nemožno zdaniteľnej osobe zamietnuť právo na odpočítanie.

39 V zostávajúcej časti, pokiaľ ide o otázku, ktorú nepredložil vnútroštátny súd, týkajúcu sa určenia, ku ktorému nadobudnutiu v reťazci dotknutom vo veci samej treba priradiť jedinú prepravu v rámci Spoločenstva a ktoré nadobudnutie treba ako jediné kvalifikovať ako nadobudnutie v rámci Spoločenstva, prislúcha vnútroštátnemu súdu vykonať celkové posúdenie všetkých osobitných okolností prejednávanej veci a overiť najmä, v ktorom okamihu došlo k prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastník na spoločnosť Kuršu zeme (pozri v tomto zmysle rozsudok z 19. decembra 2018, AREX CZ, C-414/17, EU:C:2018:1027, body 70 a 72). Od okamihu, keď sa tento prevod uskutočnil, a to pred alebo po preprave v rámci Spoločenstva, bude závisieť tak kvalifikácia jedného z nadobudnutí v rámci reťazca dotknutého vo veci samej ako nadobudnutia v rámci Spoločenstva, ako aj rozsah práva na odpočítanie, ba dokonca rozsah práva na vrátenie DPH v prospech spoločnosti Kuršu zeme (pozri v tomto zmysle rozsudky z 21. februára 2018, Kreuzmayr, C-628/16, EU:C:2018:84, body 43 a 44, ako aj z 11. apríla 2019, PORR Építési Kft., C-691/17, EU:C:2019:327, body 30 a 42).

40 Za predpokladu, že dodaním v rámci Spoločenstva je konečné dodanie v rámci reťazca po sebe nasledujúcich dodaní, pri ktorých došlo len k jedinej preprave v rámci Spoločenstva, nemôže konečný nadobúdateľ odpočítať od DPH, ktorú má zaplatiť, sumu DPH bezdôvodne zaplatenú za tovar, ktorý mu bol dodaný v rámci dodania vo vnútri Spoločenstva oslobodeného od dane, len na základe nesprávnej faktúry poskytnutej dodávateľom (pozri v tomto zmysle rozsudok z 21. februára 2018, Kreuzmayr, C-628/16, EU:C:2018:84, bod 44).

41 Naopak tento nadobúdateľ môže žiadať vrátenie dane, ktorú neoprávnene zaplatil dodávateľovi, ktorý vystavil nesprávnu faktúru, v súlade s vnútroštátnym právom (rozsudok z 21. februára 2018, Kreuzmayr, C-628/16, EU:C:2018:84, bod 48 a citovaná judikatúra). V prípade, že dotknutý dodávateľ zaplatil DPH do štátnej pokladnice a vrátenie DPH nadobúdateľovi je zo strany tohto dodávateľa

nemožné alebo neprimerane zložité okrem iného v prípade insolventnosti tohto dodávateľa, zásada efektivity môže vyžadovať, aby sa tento nadobúdateľ obrátil so žiadosťou o vrátenie priamo na daňové orgány (pozri v tomto zmysle rozsudok z 11. apríla 2019, PORR Építési Kft., C-691/17, EU:C:2019:327, bod 42 a citovaná judikatúra).

42 Vzhľadom na vyššie uvedené úvahy treba na položenú otázku odpovedať tak, že článok 168 písm. a) smernice o DPH sa má vykladať v tom zmysle, že na účely zamietnutia práva odpočítať DPH zaplatenú na vstupe skutočnosť, že k nadobudnutiu tovaru došlo v rámci reťazca transakcií v podobe po sebe nasledujúcich predajov medzi viacerými osobami a že zdaniteľná osoba nadobudla držbu dotknutého tovaru v sklade osoby zúčastnenej na tomto reťazci, ktorá sa nezhoduje s osobou uvedenou na faktúre ako dodávateľ, sama osebe nepostačuje na konštatovanie existencie zneužívajúceho konania zo strany zdaniteľnej osoby alebo iných osôb zúčastnených na uvedenom reťazci, pretože príslušný daňový orgán je povinný preukázať existenciu neoprávnenej daňovej výhody, ktorú získala táto zdaniteľná osoba alebo tieto iné osoby.

O trovách

43 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (ôsma komora) rozhodol takto:

Článok 168 písm. a) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006, o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, zmenenej smernicou Rady 2010/45/EÚ z 13. júla 2010, sa má vykladať v tom zmysle, že na účely zamietnutia práva odpočítať daň z pridanej hodnoty (DPH) zaplatenú na vstupe skutočnosť, že k nadobudnutiu tovaru došlo v rámci reťazca transakcií v podobe po sebe nasledujúcich predajov medzi viacerými osobami a že zdaniteľná osoba nadobudla držbu dotknutého tovaru v sklade osoby zúčastnenej na tomto reťazci, ktorá sa nezhoduje s osobou uvedenou na faktúre ako dodávateľ, sama osebe nepostačuje na konštatovanie existencie zneužívajúceho konania zo strany zdaniteľnej osoby alebo iných osôb zúčastnených na uvedenom reťazci, pretože príslušný daňový orgán je povinný preukázať existenciu neoprávnenej daňovej výhody, ktorú získala táto zdaniteľná osoba alebo tieto iné osoby.

Podpisy