Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (šestého senátu)

13. března 2025*

„Řízení o předběžné otázce – Společný systém daně z přidané hodnoty – Směrnice 2006/112/ES – Nárok na odpočet daně z přidané hodnoty (DPH) – Prodej překvalifikovaný daňovými orgány na převod podniku mimo působnost DPH – Neprovedení opravy faktury v promlčecí lhůtě – Nemožnost získat zpět DPH zaplacenou z uvedeného plnění – Zásady efektivity a daňové neutrality – Vrácení daně“

Ve věci C-640/23,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná na základě článku 267 SFEU rozhodnutím Înalta Curte de Casație şi Justiție (Nejvyšší kasační soud, Rumunsko) ze dne 26. června 2023, došlým Soudnímu dvoru dne 25. října 2023, v řízení

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vrancea,

Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili

proti

Greentech SA,

SOUDNÍ DVŮR (šestý senát),

ve složení: A. Kumin, předseda senátu, F. Biltgen (zpravodaj), předseda prvního senátu, a S. Gervasoni, soudce,

generální advokát: R. Norkus,

za soudní kancelář: A. Calot Escobar, vedoucí,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření, která předložili:

– za Greentech SA: D.-D. Dascălu a A. M. Iordache, avocați,

– za rumunskou vládu: M. Chicu, E. Gane a A. Wellman, jako zmocněnkyně,

* Jednací jazyk: rumunština.

– za Evropskou komisi: M. Herold a T. Isacu de Groot, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu zásad neutrality daně z přidané hodnoty (DPH), právní jistoty a ochrany legitimního očekávání, jakož i článků 2, 19, 168 a 203 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1, dále jen „směrnice o DPH“).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vrancea [Regionální generální ředitelství pro veřejné finance v Galați – župní správa veřejných financí ve Vrancea, Rumunsko] a Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (Generální ředitelství pro správu velkých daňových poplatníků, Rumunsko) a společností Greentech SA ve věci dodatečných výměrů DPH a vedlejších nákladů k DPH, které má uhradit Greentech.

Právní rámec

Unijní právo

3 Článek 2 odst. 1 směrnice o DPH stanoví:

„Předmětem DPH jsou tato plnění:

a) dodání zboží za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková;

[…]“

4 Článek 19 této směrnice stanoví:

„Je-li převáděn souhrn majetku nebo jeho část za úplatu nebo bez úplaty nebo jako vklad do obchodní společnosti, mohou mít členské státy za to, že nedošlo k dodání zboží, a v takovém případě se nabyvatel považuje za právního nástupce převodce.

Členské státy mohou přijmout opatření nezbytná k tomu, aby zabránily narušení hospodářské soutěže v případech, kdy nabyvatel není osobou plně povinnou k dani. Mohou rovněž přijmout veškerá opatření potřebná k zabránění daňovým únikům nebo vyhýbání se daňovým povinnostem na základě použití tohoto článku.“

5 Článek 29 uvedené směrnice zní takto:

„Článek 19 se použije obdobně i na poskytnutí služby.“

6 Podle článku 167 téže směrnice:

„Nárok na odpočet daně vzniká okamžikem vzniku daňové povinnosti z odpočitatelné daně.“

7 Článek 168 směrnice o DPH uvádí:

„Jsou-li zboží a služby použity pro účely zdaněných plnění osoby povinné dani, má tato osoba nárok ve členském státě, v němž tato plnění uskutečňuje, odpočíst od daně, kterou je povinna odvést, tyto částky:

a) DPH, která je splatná nebo byla odvedena v tomto členském státě za zboží, jež jí bylo nebo bude dodáno, nebo za službu, jež jí byla nebo bude poskytnuta jinou osobou povinnou k dani;

b) DPH, která je splatná při plněních považovaných za dodání zboží nebo poskytnutí služby podle čl. 18 písm. a) a článku 27;

c) DPH, která je splatná při pořízeních zboží uvnitř Společenství podle čl. 2 odst. 1 písm. b) bodu i);

d) DPH, která je splatná při plněních považovaných za pořízení zboží uvnitř Společenství podle článků 21 a 22;

e) DPH, která je splatná nebo byla odvedena při dovozu zboží do tohoto členského státu.“

8 Podle čl. 179 této směrnice:

„Osoba povinná k dani provede odpočet daně tak, že od celkové výše daně splatné za dané zdaňovací období odečte celkovou výši daně, u níž v průběhu téhož období vznikl nárok na odpočet daně, který je uplatňován podle článku 178.

Členské státy však mohou požadovat, aby v případě osob povinných k dani, které uskutečňují příležitostně plnění uvedená v článku 12, byl nárok na odpočet daně uplatněn pouze v okamžiku dodání.“

9 Článek 203 uvedené směrnice stanoví:

„Daň z přidané hodnoty je povinna odvést každá osoba, která uvede tuto daň na faktuře.“

Rumunské právo

Daňový zákoník

10 Podle čl. 3 písm. a) Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal (zákon č. 571/2003, daňový zákoník) ze dne 22. prosince 2003 (Monitorul Oficial al României, část I, č. 927 ze dne 23. prosince 2003, dále jen „daňový zákoník“):

„Daně a poplatky upravené tímto zákoníkem jsou založeny na následujících zásadách:

a) neutralita daňových opatření vůči různým kategoriím investorů a kapitálu, jakož i formám vlastnictví, které zaručují rovné podmínky pro investory a rumunský a zahraniční kapitál.“

11 Článek 126 odst. 1 daňového zákoníku stanoví:

„Pro účely DPH jsou v Rumunsku zdanitelná plnění, která splňují následující kumulativní podmínky:

a) plnění, která jsou ve smyslu článků 128 až 130 dodáním zboží nebo poskytnutím služby nebo jsou za ně považována, která podléhají DPH, uskutečněná za úplatu.“

12 Ustanovení čl. 128 odst. 7 daňového zákoníku stanoví:

„Převod souhrnu majetku nebo jeho části, uskutečněný při převodu aktiv nebo pasiv, bez ohledu na to, zda k tomuto převodu došlo po prodeji nebo v důsledku takových operací, jako je rozdělení, fúze nebo jako nepeněžitý vklad do kapitálu společnosti, nepředstavuje dodání zboží, pokud je nabyvatel majetku osobou povinnou k dani. Nabyvatel majetku se považuje za nástupce osoby převodce, pokud jde o opravu zákonem stanoveného nároku na odpočet daně.“

13 Článek 145 odst. 2 daňového zákoníku zní takto:

„Každá osoba povinná k dani má nárok na odpočet daně související s nabytími, pokud byly použity pro potřeby následujících plnění:

a) zdaněná plnění;

b) plnění vyplývající z ekonomických činností, u nichž se má za to, že se místo dodání zboží/poskytování služeb nachází v zahraničí, pokud by daň byla odpočitatelná, kdyby tato plnění byla uskutečněna v Rumunsku;

c) plnění osvobozená od daně podle článků 143, 144 a 144a;

d) plnění osvobozená od daně podle čl. 141 odst. 2 písm. a) bodů 1 až 5 a písm. b), je-li pořizovatel nebo příjemce usazen mimo území [Evropského] společenství nebo souvisí-li tato plnění přímo se zbožím určeným k vývozu mimo území Společenství, jakož i plnění uskutečněná zprostředkovateli jednajícími jménem a na účet jiné osoby, podílejí-li se na průběhu takových plnění;

e) plnění uvedená v čl. 128 odst. 7 a v čl. 129 odst. 7, jestliže uvedený převod podléhal dani.“

Daňový řád

14 Článek 84 Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală (nařízení vlády č. 92/2003 o daňovém řádu, dále jen „daňový řád“) stanoví:

„1) Daňová přiznání mohou být opravena osobou povinnou k dani z vlastního podnětu v promlčecí lhůtě týkající se práva na stanovení daňových povinností.

2) Daňová přiznání mohou být opravena prostřednictvím opravného přiznání, jestliže osoba povinná k dani zjistí, že v původním přiznání jsou chyby.

3) V případě [DPH] se oprava chyb, které jsou v daňovém přiznání, provádí na základě ustanovení daňového zákoníku. Věcné chyby v přiznání k [DPH] se opravují v souladu s postupy

schválenými rozhodnutím předsedy [Agenția Națională de Administrare Fiscală (Národní agentura pro daňovou správu. ANAF)].

4) Daňová přiznání nemohou být podána ani opravena po odstranění výhrady pozdější kontroly, s výjimkou situací, kdy je oprava nutná z důvodu případného splnění či nesplnění zákonné podmínky, která ukládá opravu základu daně nebo příslušné daně.

5) ‚Chybami' ve smyslu tohoto článku se rozumí chyby týkající se výše daní, poplatků a příspěvků, majetku a zdanitelných příjmů, jakož i jakékoli další součásti základu daně.

6) Pokud během daňové kontroly osoba povinná k dani podá nebo opraví daňová přiznání týkající se období a daní, poplatků, příspěvků a jiných příjmů, které jsou předmětem daňové kontroly, daňový orgán k nim nepřihlédne."

15 Ustanovení § 90 daňového řádu stanoví:

„1) Výše daňových povinností se stanoví s výhradou pozdější kontroly.

2) Daňový výměr vydaný s výhradou pozdější kontroly může být z podnětu daňového orgánu nebo na žádost osoby povinné k dani zrušen nebo změněn, na základě zjištění příslušného daňového orgánu.

3) Výhrada pozdější kontroly je odstraněna až po uplynutí promlčecí lhůty nebo v důsledku daňové kontroly provedené v promlčecí lhůtě.

4) Pokud osoba povinná k dani opraví daňová přiznání podle čl. 84 odst. 4, výhrada pozdější kontroly opět nabývá účinnosti."

16 Článek 91 daňového řádu stanoví:

„1) Právo daňového orgánu ukládat daňové povinnosti je promlčeno ve lhůtě pěti let, nestanoví-li zákon jinak.

2) Lhůta pro promlčení práva podle odstavce 1 začíná běžet od 1. ledna roku následujícího po roce, v němž vznikla daňová pohledávka podle článku 23, nestanoví-li zákon jinak.

3) Právo stanovit daňové povinnosti se promlčuje ve lhůtě deseti let, pokud tyto povinnosti vyplývají ze spáchání činu stanoveného trestním zákonem.

4) Lhůta stanovená v odstavci 3 začíná běžet ode dne, kdy došlo k činu, který je protiprávním jednáním, za které jako takové je uložen trest pravomocným soudním rozhodnutím."

Spor v původním řízení a předběžná otázka

17 V období od 23. listopadu 2015 do 15. července 2016 byla u společnosti Greentech provedena daňová kontrola, která vedla k vydání daňového výměru, kterým jí byly uloženy dodatečné výměry ve výši 4 388 720 rumunských lei (RON) (přibližně 882 352 eur) z titulu DPH a příslušenství této daně. Uložení těchto dodatečných výměrů vyplývalo z překvalifikování, ze strany rumunské daňové správy, plnění spočívajícího v prodeji vybavení uskutečněného společ-

ností Greenfiber International SA (dále jen „Greenfiber“) společnosti Greentech, původně považovaného za dodání zboží podléhající DPH, zakládající společnosti Greentech nárok na odpočet DPH zaplacené na vstupu na převod částečného souhrnu majetku mezi dvěma propojenými společnostmi, což je plnění nepodléhající DPH podle čl. 128 odst. 7 daňového zákoníku.

18 Kromě toho v období od 28. května do 17. listopadu 2015 byla u společnosti Greenfiber rovněž provedena daňová kontrola, která vedla k vydání daňového výměru dne 26. listopadu 2015. V rámci této kontroly měla tato správa za to, že daňové zacházení uplatňované společnostmi Greenfiber a Greentech na plnění spočívající v převodu majetku, totiž že plnění podléhalo DPH, bylo správné, a že tedy společnost Greenfiber správně vybrala a odvedla DPH související s tímto plněním do státní pokladny.

19 Vzhledem k tomu, že stížnost podaná společností Greentech proti daňovému výměru týkajícímu se jí adresovaných dodatečných výměrů DPH, byla částečně zamítnuta, podala Greentech žalobu ke Curtea de Apel Ploiești (odvolací soud v Ploiești, Rumunsko).

20 Dne 26. listopadu 2018 vyhověl tento soud žalobě společnosti Greentech a rozhodnutí o zamítnutí této stížnosti částečně zrušil (dále jen „rozsudek ze dne 26. listopadu 2018“).

21 Dne 12. března 2019 Curtea de Apel Ploiești (Odvolací soud v Ploiești) rovněž částečně zrušil daňový výměr a zprávu o daňové kontrole týkající se kontroly provedené u společnosti Greentech.

22 Rumunská daňová správa podala proti rozsudku ze dne 26. listopadu 2018, doplněnému rozsudkem ze dne 12. března 2019, kasační opravný prostředek k Înalta Curte de Casație și Justiție (Nejvyšší kasační soud, Rumunsko), který je předkládajícím soudem.

23 Dne 23. listopadu 2021 vyhověl tento soud uvedenému kasačnímu opravnému prostředku, částečně zrušil rozsudek ze dne 26. listopadu 2018 a znovu rozhodl tak, že žalobě společnosti Greentech částečně vyhověl v tom smyslu, že zrušil napadené daňové správní akty, pouze pokud jde o dodatečné výměry za rok 2009 (dále jen „rozsudek ze dne 23. listopadu 2021“). Žaloba Greentech byla ve zbývající části zamítnuta jako neopodstatněná a částka, která jí byla dříve přiznána z titulu nákladů řízení, byla snížena.

24 Greentech podala proti tomuto rozsudku návrh na obnovu řízení k Înalta Curte de Casație și Justiție (Nejvyšší kasační soud), v němž tvrdila, že uvedený rozsudek je v rozporu s judikaturou Soudního dvora, zejména s rozsudky ze dne 26. dubna 2017, Farkas (C-564/15, EU:C:2017:302), a ze dne 11. dubna 2019, PORR Építési Kft. (C-691/17, EU:C:2019:327), podle níž musí být nárok na odpočet DPH přiznán i v případech, kdy dotčená plnění nespadají do působnosti DPH, pokud z konkrétních okolností projednávané věci vyplývá, že by pro osobu, která částku DPH zaplatila, bylo nemožné nebo nepřiměřeně obtížné ji získat zpět, neboť jinak by byly porušeny zásady neutrality DPH a efektivity.

25 Dne 31. ledna 2023 vyhověl Înalta Curte de Casație și Justiție (Nejvyšší kasační soud) uvedenému návrhu na obnovu řízení a částečně zrušil rozsudek ze dne 23. listopadu 2021 s ohledem na důvod kasačního opravného prostředku týkající se překvalifikování transakce týkající se prodeje vybavení na převod majetku. Tento soud nařídil, aby bylo o tomto důvodu znovu rozhodnuto, a vyslechl účastníky řízení na jednání konaném dne 9. května 2023.

26 Předkládající soud zejména uvádí, že jelikož rozsudek ze dne 26. listopadu 2018 potvrdil, že daňové zacházení společností Greenfiber a Greentech s dotčeným plněním bylo správné, neměly tyto společnosti žádný platný důvod opravit fakturu konstatující toto plnění před vyhlášením rozsudku ze dne 23. listopadu 2021. Mimoto Greenfiber mohla provést opravu této faktury až po vyhlášení posledně uvedeného rozsudku. Ke dni uvedeného rozsudku však právo na opravu uvedené faktury již bylo promlčeno, jelikož promlčecí lhůta uplynula v květnu 2021.

27 Tento soud má za to, že situace, která mu byla předložena, může být přirovnána k situaci ve věci, v níž byl vydán rozsudek ze dne 26. dubna 2017, Farkas (C-564/15, EU:C:2017:302), s ohledem na to, že přinejmenším zdánlivě je objektivně nemožné získat zpět DPH z důvodu, že společnost Greenfiber nemůže opravit fakturu a přiznání k DPH po uplynutí promlčecí lhůty stanovené v této souvislosti. Tato situace je rovněž srovnatelná se situací ve věci, v níž byl vydán rozsudek ze dne 11. dubna 2019, PORR Építési Kft. (C-691/17, EU:C:2019:327), jelikož vrácení DPH od vystavitele faktury se zdá být nemožné nebo nepřiměřeně obtížné. Jednak totiž uplynula promlčecí lhůta v daňové oblasti, takže společnost Greenfiber nemůže provést opravu faktur, a jednak rumunská daňová správa v návaznosti na daňovou kontrolu provedenou u společnosti Greenfiber potvrdila, že tato společnost správně fakturovala a odvedla dotyčnou DPH.

28 Předkládající soud si dále klade otázku, zda je s ohledem na výklad směrnice o DPH relevantní skutečnost, že rumunská daňová správa zacházela dvěma zcela odlišnými způsoby se stejným obchodním plněním týkajícím se vybavení, jehož převod vedl k výběru DPH, a sice jednak jako plnění podléhající DPH v případě společnosti Greenfiber, od které bylo toto vybavení pořízeno a které Greentech zaplatila DPH, a jednak jako plnění nepodléhající DPH v případě společnosti Greentech.

29 Za těchto podmínek se Înalta Curte de Casație și Justiție (Nejvyšší kasační soud) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Brání zásady neutrality, právní jistoty a ochrany legitimního očekávání, stanovené v článcích 2, 19 a 168 směrnice [o DPH] ve spojení s [jejím] článkem 203, odepření nároku na odpočet DPH zaplacené v souvislosti s plněním spočívajícím v prodeji, které bylo následně daňovým orgánem překvalifikováno na převod podniku nespadající do působnosti DPH, pokud již byla DPH státem vybrána a její vrácení není podle vnitrostátních právních předpisů možné?“

K předběžné otázce

30 Úvodem je třeba připomenout, že v rámci postupu spolupráce mezi vnitrostátními soudy a Soudním dvorem zavedeného článkem 267 SFEU Soudnímu dvoru přísluší poskytnout vnitrostátnímu soudu užitečnou odpověď, která mu umožní rozhodnout spor, jenž mu byl předložen. Z tohoto hlediska Soudnímu dvoru přísluší případně přeformulovat otázky, které jsou mu položeny. Soudní dvůr může kromě toho zohlednit i normy a zásady unijního práva, na které vnitrostátní soud ve své otázce neodkázal (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 7. září 2023, Groenland Poultry, C-169/22, EU:C:2023:638, bod 47 a citovaná judikatura).

31 V projednávané věci ze žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce vyplývá, že základní aspekt charakterizující situaci dotčenou ve věci v původním řízení spočívá ve skutečnosti, že podle předkládajícího soudu společnost Greentech nyní již fakticky nemůže dosáhnout vrácení DPH,

kterou jí prodávající, tedy společnost Greenfiber, bezdůvodně vyfakturovala a odvedla do státní pokladny. V takové situaci je přitom zásadou, kterou je třeba zvláště zohlednit, zásada efektivity, a nikoli zásada právní jistoty nebo zásada ochrany legitimního očekávání.

32 Za účelem poskytnutí užitečné odpovědi předkládajícímu soudu je tudíž třeba mít za to, že podstatou položené otázky tohoto soudu je, zda články 168 a 203 směrnice o DPH, jakož i zásady neutrality DPH a efektivity musí být vykládány v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě nebo správní praxi, která neumožňuje osobě povinné k dani dosáhnout odpočtu DPH zaplacené na vstupu z plnění, které v návaznosti na daňovou kontrolu bylo daňovou správou překvalifikováno na plnění nepodléhající DPH, i když se pro tuto osobu povinnou k dani jeví jako nemožné nebo nadměrně obtížné získat od prodávajícího vrácení takto bezdůvodně zaplacené DPH.

33 V tomto ohledu je třeba připomenout, že nárok na odpočet je nedílnou součástí mechanismu DPH a v zásadě nemůže být omezen (rozsudky ze dne 15. července 2010, Pannon Gép Centrum, C-368/09, EU:C:2010:441, bod 37, a ze dne 26. dubna 2017, Farkas, C-564/15, EU:C:2017:302, bod 42). Cílem režimu odpočtů je zcela sejmout z osoby povinné k dani zatížení DPH, která je splatná nebo byla zaplacena v rámci všech jejích ekonomických činností. Společný systém DPH zajišťuje tudíž neutralitu daňové zátěže všech ekonomických činností bez ohledu na jejich účel nebo výsledky za podmínky, že tyto činnosti v zásadě samy podléhají DPH (rozsudky ze dne 22. února 2001, Abbey National, C-408/98, EU:C:2001:110, bod 24, a ze dne 26. dubna 2017, Farkas, C-564/15, EU:C:2017:302, bod 43).

34 V projednávané věci ze žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce vyplývá, že plnění, k němuž došlo mezi společnostmi Greenfiber a Greentech, bylo, pokud jde o druhou z těchto osob povinných k dani, rumunským daňovým orgánem s konečnou platností kvalifikováno jako plnění nepodléhající DPH a že společnosti Greenfiber je bráněno v opravě faktury týkající se tohoto plnění, jakož i přiznání k DPH po uplynutí promlčecí lhůty stanovené k tomuto účelu.

35 V tomto ohledu v souladu s judikaturou Soudního dvora platí, že v takové situaci, jako je situace dotčená ve věci v původním řízení, kdy osoba povinná k dani zaplatila bezdůvodně naúčtovanou částku DPH, v zásadě přísluší vystaviteli faktury, aby provedl opravu této faktury, přičemž je v zásadě na členských státech, aby určily podmínky, za kterých může být opravena DPH bezdůvodně naúčtovaná vystavitelem faktury, jelikož směrnice o DPH neobsahuje ustanovení týkající se opravy této DPH (rozsudek ze dne 13. října 2022, HUMDA, C-397/21, EU:C:2022:790, bod 19 a citovaná judikatura).

36 Za účelem zajištění neutrality DPH přísluší členským státům, aby ve svém vnitrostátním právním řádu stanovily možnost opravy jakékoliv bezdůvodně vyfakturované daně, pokud vystavitel faktury prokáže dobrou víru (rozsudek ze dne 13. října 2022, HUMDA, C-397/21, EU:C:2022:790, bod 20 a citovaná judikatura).

37 Z judikatury Soudního dvora rovněž vyplývá, že vnitrostátní právní úprava, podle které poskytovatel, který omylem poukázal DPH orgánům daňové správy, může požadovat její vrácení a příjemce služby může na poskytovateli vymáhat občanskoprávní žalobou vydání bezdůvodného obohacení, respektuje zásady neutrality DPH a efektivity. Takovýto systém totiž uvedenému příjemci služby, kterému byla omylem vyfakturována daň, umožňuje, aby mu byly bezdůvodně zaplacené částky vráceny (rozsudek ze dne 13. října 2022, HUMDA, C-397/21, EU:C:2022:790, bod 21 a citovaná judikatura).

38 Pokud se tak jako v projednávané věci stalo vrácení DPH nemožným nebo nadměrně obtížným, zásady neutrality DPH a efektivity vyžadují, aby členské státy upravily nástroje nezbytné k tomu, aby příjemci bylo umožněno získat zpět bezdůvodně naúčtovanou a zaplacenou DPH, zejména zasláním své žádosti o vrácení přímo daňové správě (rozsudek ze dne 13. října 2022, HUMDA, C-397/21, EU:C:2022:790, bod 22 a citovaná judikatura). Vzhledem k tomu, že prodávající již nemůže opravit fakturu týkající se dotčeného plnění, a pořizovatel tedy nemůže dosáhnout vrácení DPH bezdůvodně naúčtované od prodávajícího, musí mít pořizovatel v souladu s výše připomenutou judikaturou možnost obrátit se se svojí žádostí o vrácení přímo na daňovou správu.

39 Je však nutno konstatovat, že jak vyplývá z bodu 45 rozsudku ze dne 11. dubna 2019, PORR Építési Kft. (C-691/17, EU:C:2019:327), musí být taková žádost o vrácení odlišena od takové žádosti o odpočet DPH, jako je žádost, která je předmětem sporu v původním řízení.

40 Cílem režimu odpočtů je totiž zcela sejmout z osoby povinné k dani zatížení DPH, která je splatná nebo byla zaplacena v rámci všech jejích ekonomických činností, a uplatnění nároku na odpočet je omezeno pouze na dlužnou daň, tj. daň odpovídající plnění podléhajícímu DPH, nebo daň odvedenou v dlužné výši (rozsudek ze dne 11. dubna 2019, PORR Építési Kft., C-691/17, EU:C:2019:327, bod 36 a citovaná judikatura). Při neexistenci plnění podléhajícího DPH tedy osoba povinná k dani nemůže uplatnit nárok na odpočet DPH v souvislosti s tímto plněním (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 11. dubna 2019, PORR Építési Kft., C-691/17, EU:C:2019:327, bod 37). Toto konstatování není zpochybněno skutečností, že v takové situaci, jako je situace dotčená v původním řízení, neexistuje riziko ztráty daňových příjmů.

41 Přitom vzhledem k tomu, že plnění dotčené ve věci v původním řízení bylo s konečnou platností kvalifikováno jako plnění nepodléhající DPH, nebyla DPH zaplacená společností Greenfiber vystaviteli faktury, společností Greenfiber, „dlužná“ ve smyslu judikatury Soudního dvora.

42 S ohledem na předcházející úvahy je třeba na předběžnou otázku odpovědět tak, že články 168 a 203 směrnice o DPH, jakož i zásady neutrality DPH a efektivity musí být vykládány v tom smyslu, že nebrání vnitrostátní právní úpravě nebo správní praxi, která neumožňuje osobě povinné k dani dosáhnout odpočtu DPH zaplacené na vstupu z plnění, které bylo na základě daňové kontroly překvalifikováno daňovou správou na plnění nepodléhající DPH, i když se pro tuto osobu povinnou k dani jeví jako nemožné nebo nadměrně obtížné získat od prodávajícího vrácení takto bezdůvodně zaplacenou DPH. Tyto zásady však vyžadují, aby se tato osoba povinná k dani mohla v takové situaci obrátit se svojí žádostí o vrácení přímo na daňovou správu.

K nákladům řízení

43 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (šestý senát) rozhodl takto:

Články 168 a 203 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, jakož i zásada neutrality daně z přidané hodnoty (DPH) a zásada efektivity,

musí být vykládány v tom smyslu, že

nebrání vnitrostátní právní úpravě nebo správní praxi, která neumožňuje osobě povinné k dani dosáhnout odpočtu DPH zaplacené na vstupu z plnění, které bylo na základě daňové kontroly překvalifikováno daňovou správou na plnění nepodléhající DPH, i když se pro tuto osobu povinnou k dani jeví jako nemožné nebo nadměrně obtížné získat od prodávajícího vrácení takto bezdůvodně zaplacenou DPH. Tyto zásady však vyžadují, aby se tato osoba povinná k dani mohla v takové situaci obrátit se svojí žádostí o vrácení přímo na daňovou správu.

Podpisy