Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (šestého senátu)

23. dubna 2015 *

„Společný systém daně z přidané hodnoty — Směrnice 2006/112/ES — Zásada daňové neutrality — Osoba povinná odvést DPH — Odvedení DPH příjemcem v důsledku omylu — Povinnost poskytovatele služeb odvést DPH — Odmítnutí přiznat poskytovateli služeb vrácení DPH“

Ve věci C-111/14,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Varhoven administrativen sad (Bulharsko) ze dne 24. února 2014, došlým Soudnímu dvoru dne 7. března 2014, v řízení

GST – Sarviz AG Germania

proti

Direktor na Direkcia „Obžalvane i danačno-osiguritelna praktika“ Plovdiv pri Centralno upravlenie na Nacionalnata agencia za prihodite,

SOUDNÍ DVŮR (šestý senát),

ve složení S. Rodin, předseda senátu, A. Borg Barthet (zpravodaj) a E. Levits, soudci,

generální advokát: M. Szpunar,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

— za Direktor na Direkcia „Obžalvane i danačno-osiguritelna praktika“ Plovdiv pri Centralno upravlenie na Nacionalnata agencia za prihodite G. Arnaudovem, jako zmocněncem,

— za bulharskou vládu E. Petranovou a M. Georgievou, jako zmocněnkyněmi,

— za řeckou vládu K. Georgiadisem a I. Kotsoni, jako zmocněnci,

— za Evropskou komisi S. Petrovou a C. Soulay, jako zmocněnkyněmi,

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

* Jednací jazyk: bulharština.

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článků 193 a 194 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. L 347, s. 1), ve znění směrnice Rady 2010/88/EU ze dne 7. prosince 2010 (Úř. věst. L 326, s. 1, dále jen „směrnice o DPH“), jakož i zásady neutrality daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společností GST – Sarviz AG Germania (dále jen „GST – Sarviz“) a Direktor na Direkcia „Obžalvane i danačno-osiguritelna praktika“ Plovdiv pri Centralno upravlenie na Nacionalnata agencia za prihodite (ředitel ředitelství „odvolání a záležitosti daní a sociálního zabezpečení“ pro město Plovdiv při ústřední správě Národní agentury pro veřejné příjmy, dále jen „Direktor“), jehož předmětem je odmítnutí posledně uvedeného vrátit společnosti GST- Sarviz DPH.

Právní rámec

Unijní právo

3 Článek 193 směrnice o DPH stanoví:

„Daň je povinna odvést osoba povinná k dani uskutečňující zdanitelné dodání zboží nebo poskytnutí služby, s výjimkou případů, kdy daň odvádí jiná osoba podle článků 194 až 199 a článku 202.“

4 Článek 194 této směrnice stanoví:

„1. Uskutečňuje-li zdanitelné dodání zboží nebo poskytnutí služby osoba povinná k dani, která není usazena v členském státě, v němž je daň splatná, mohou členské státy stanovit, že osobou povinnou odvést daň je pořizovatel nebo příjemce.

2. Členské státy stanoví podmínky pro uplatňování odstavce 1.“

Bulharské právo

5 Článek 82 bulharského zákona o DPH (Zakon za danak varhu dobavena stojnost, DV č. 63, ze dne 4. srpna 2006), ve znění použitelném na věc v původním řízení (dále jen „ZDDS“), určuje dlužníka DPH v případě zdanitelného plnění.

6 Článek 82 odst. 1 ZDDS stanoví:

„Daň je povinen odvést dodavatel nebo poskytovatel zdanitelného zboží nebo služeb zaregistrovaný k DPH podle tohoto zákona, s výjimkou případů uvedených v odstavcích 4 a 5.“

7 Podle uvedeného čl. 82 odst. 2, „je-li dodavatel nebo poskytovatel osobou povinnou k dani, která není usazena v tuzemsku, a uskutečňuje-li se zdanitelné dodání nebo poskytnutí v tuzemsku, je daň povinen odvést pořizovatel nebo příjemce v následujících případech:

[...]

3) poskytnutí služby, je-li příjemce osobou povinnou k dani podle čl. 3 odst. 1, 5 a 6.“

8 Podle čl. 71 odst. 1 bodu 1 ZDDS „uplatní osoba povinná k dani svůj nárok na odpočet daňového přeplatku, jsou-li splněny následující podmínky: […] má daňový doklad vystavený v souladu s požadavky článků 114 a 115, ve kterém je daň vykázána samostatně pro zboží či služby, jehož je pořizovatelem či příjemcem […].“

9 Článek 102 odst. 1 ZDDS stanoví:

„Pokud daňová správa zjistí, že určitá osoba nesplnila ve stanovené lhůtě svoji povinnost podat žádost o registraci, jsou-li splněny podmínky pro registraci, zaregistruje ji rozhodnutím o registraci.“

10 Článek 129 odst. 1, 5 a 7 zákona o daňovém řízení a řízení ve věcech sociálního zabezpečení (danačno osiguritelen procesualen kodex) stanoví:

„1. Náhrada nebo vrácení může být provedeno daňovou správou z moci úřední nebo na základě písemné žádosti dotyčné osoby. Nestanoví-li zákon jinak, žádost o náhradu nebo o vrácení se přezkoumá, pokud byla podána ve lhůtě pěti let od 1. ledna roku, který následuje po roku, ve kterém nastal důvod pro vrácení.

[...]

5. Daňová správa je povinna ve lhůtě třiceti dnů od data, kdy jí bylo předloženo pravomocné soudní nebo správní rozhodnutí, vrátit nebo nahradit podle odst. 2 bodu 2 v plné výši částky uvedené v tomto rozhodnutí, jakož i úroky vzniklé podle odstavce 6, pokud uvedené rozhodnutí přiznalo osobě povinné k dani nárok na zaplacení 1) nesprávně nebo bezdůvodně zaplacených, uhrazených nebo vybraných částek z titulu daní, příspěvků na povinné pojištění, poplatků, pokut nebo peněžitých sankcí vyměřených, vybraných nebo uložených daňovou správou, včetně částek uhrazených na základě písemného pokynu nebo písemného stanoviska; 2) částek, jejichž vrácení bylo protiprávně odepřeno; 3) přiznaných částek, náhrady škody a vynaložených nákladů řízení.

[...]

7. Proti rozhodnutím o náhradě nebo o vrácení může být podán opravný prostředek podle podmínek stanovených pro opravné prostředky proti dodatečnému výměru daně.“

Spor v původním řízení a předběžné otázky

11 Od 15. února do 29. prosince 2010 poskytovala společnost GST – Sarviz, usazená v Německu, technické a poradenské služby společnosti GST Skafolding Bulgaria EOOD (dále jen „GST Skafolding“), usazené v Bulharsku. Vycházejíc z toho, že společnost GST – Sarviz nedisponovala během sporné doby při svém poskytování služeb stálou provozovnou na bulharském území, odvedla společnost GST Skafolding DPH dlužnou za uvedená poskytnutí služeb postupem přenesení daňové povinnosti upraveným v čl. 82 odst. 2 ZDDS. Posledně uvedená v této souvislosti vystavila podle čl. 117 odst. 1 ZDDS protokoly k fakturám vydaným společností GST – Sarviz a tyto protokoly byly zapsány do výkazu prodejů.

12 Rozhodnutím o dodatečném výměru daně ze dne 12. března 2012 bulharská daňová správa konstatovala, že společnost GST – Sarviz disponovala během doby, během níž poskytovala služby společnosti GST Skafolding, stálou provozovnou ve smyslu § 1 bodu 10 doplňujících ustanovení k ZDDS a že společnost GST – Sarviz byla povinna odvést za tyto služby DPH. Daňová správa dospěla k závěru, že tato společnost byla povinna podat nejpozději do 15. února 2010 žádost o registraci k DPH. Tato daňová správa proto vycházela z toho, že uvedená společnost byla povinna odvést za plnění poskytnutá mezi 15. únorem a 29. prosincem 2010 DPH, jejíž výše činila 224 914, 89 bulharského leva (BGN) a úroky z prodlení.

13 Společnost GST – Sarviz zaplatila dne 26. března 2012 částku požadovanou daňovou správou a dne 5. září 2012 podala na základě čl. 129 odst. 1 zákona o daňovém řízení a řízení ve věcech sociálního zabezpečení žádost o náhradu nebo o vrácení odvedené daně.

14 Ve svém rozhodnutí o náhradě nebo o vrácení ze dne 1. října 2012 daňová správa odmítla vrácení s odůvodněním, že v projednávaném případě nebyly splněny právní podmínky pro vrácení DPH. Podle ní bylo rozhodnutí o dodatečném výměru platným správním aktem, a v případě neexistence vykonatelného soudního rozhodnutí nebo pravomocného správního rozhodnutí ve smyslu čl. 129 odst. 5 zákona o daňovém řízení a řízení ve věcech sociálního zabezpečení nemůže být zaplacená daň považována za nedlužnou a nemůže být vrácena.

15 Společnost GST – Sarviz podala opravný prostředek k Direktor. Rozhodnutím ze dne 21. prosince 2012 Direktor tento opravný prostředek zamítl, když měl za to, že napadený akt byl v souladu s právem z důvodů, na základě nichž byl vydán. Toto rozhodnutí bylo napadeno žalobou podanou k Administrativen sad Plovdiv (správní soud v Plovdivu). Tato žaloba byla rovněž zamítnuta ze stejných důvodů, na jaké se odvolávala daňová správa. Společnost GST – Sarviz podala kasační opravný prostředek k Varhoven administrativen sad.

16 Předkládající soud zdůrazňuje, že daňová správa odmítla nárok společnosti GST Skafolding na odpočet daňového přeplatku na DPH, kterou odvedla, s odůvodněním, že neměla příslušný daňový doklad, který vyžaduje čl. 71 odst. 1 bod 1 ZDDS. Podle bulharské právní úpravy totiž existence takovéhoto rozhodnutí o dodatečném výměru daně, jako je předmětné rozhodnutí vydané dne 12. března 2012, činí opravu daňových dokladů nemožnou. Společnost GST Skafolding proto neměla platný daňový doklad, který by zakládal nárok na odpočet přeplatku daně.

17 Předkládající soud rovněž uvádí, že skutečnost, že DPH byla vybrána dvakrát, a to jednou od poskytovatele a jednou od příjemce služeb, a že poskytovateli bylo odepřeno vrácení a příjemci odpočet přeplatku daně, je v rozporu se zásadou neutrality DPH. Podle předkládajícího soudu má odmítnutí vrácení za důsledek přenesení daňové zátěže na poskytovatele.

18 I když předkládající soud uvádí, že články 193 a 194 směrnice o DPH nebyly předmětem výkladu, který by mohl být užitečný pro skutkový stav projednávané věci, poukazuje na rozsudek ADV Allround (C-218/10, EU:C:2012:35), podle něhož by v případě neexistence procesních pravidel ve vnitrostátním právním řádu bylo právo poskytovatele a příjemce plnění na totožné zacházení, pokud jde o zdanitelnost tohoto plnění a z něho dlužnou DPH, v praxi zbaveno veškerého užitečného účinku. Pokud jde o zásadu daňové neutrality, poukazuje na výklad Soudního dvora v rozsudku Rusedespred (C-138/12, EU:C:2013:233).

19 Za těchto podmínek se Varhoven administrativen sad rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Musí být ustanovení článku 193 směrnice o DPH vykládáno v tom smyslu, že DPH je povinna odvést pouze jediná osoba povinná k dani, a to buď osoba povinná k dani uskutečňující zdanitelné dodání zboží nebo poskytnutí služby, nebo osoba, která pořizuje zboží nebo přijímá služby, ne však obě osoby současně, uskutečňuje-li zdanitelné dodání zboží nebo poskytnutí služby osoba povinná k dani, která není usazena v členském státě, v němž je daň splatná, a pokud to dotčený členský stát stanoví?

2) Pokud je třeba vycházet z toho, že DPH je povinna odvést pouze jedna z těchto dvou osob – buď dodavatel, respektive poskytovatel služeb, nebo pořizovatel respektive příjemce – stanoví-li to dotčený členský stát, musí být pravidlo článku 194 směrnice o DPH dodrženo i v takových případech, v nichž příjemce služeb nesprávně uplatnil postup přenesení daňové povinnosti,

protože vycházel z toho, že poskytovatel služeb nezaložil na území Bulharské republiky stálou provozovnu pro účely DPH, avšak poskytovatel služeb přesto založil stálou provozovnu pro účely poskytnutých služeb?

3) Musí být zásada neutrality daně, která je základní zásadou pro vytvoření a fungování společného systému DPH, vykládána v tom smyslu, že dovoluje praxi takových daňových kontrol, jako je daňová kontrola, o kterou se jedná v projednávané věci, při níž byla DPH – i přes uplatnění postupu přenesení daňové povinnosti příjemcem služeb – opětovně vypočtena, tentokrát poskytovateli služeb, přihlédne-li se k tomu, že příjemce již daň připadající na službu vypočetl, že je vyloučeno nebezpečí ztráty daňových příjmů, a že postup stanovený ve vnitrostátním zákoně pro opravu daňových dokladů nelze použít?

4) Musí být zásada neutrality daně vykládána v tom smyslu, že brání tomu, aby daňová správa na základě vnitrostátního ustanovení odmítla poskytovateli služby, za kterou příjemce vypočetl DPH podle čl. 82 druhého pododstavce ZDDS, vrátit podruhé vypočtenou DPH, i když daňová správa odmítla vrátit příjemci podruhé vypočtenou DPH s odůvodněním, že nemá příslušný daňový doklad, avšak postup stanovený ve vnitrostátním zákonu pro opravu již z důvodu existence pravomocného rozhodnutí o dodatečném výměru daně nelze použít?“

K předběžným otázkám

K první otázce

20 Podstatou první otázky předkládajícího soudu je, zda musí být článek 193 směrnice o DPH vykládán v tom smyslu, že DPH je povinna odvést pouze buď osoba povinná k dani uskutečňující poskytnutí služby, nebo příjemce této služby, pokud tato služba byla poskytnuta ze stálé provozovny nacházející se v členském státě, v němž je DPH splatná.

21 Podle článku 193 směrnice o DPH je DPH povinna odvést osoba povinná k dani uskutečňující zdanitelné poskytnutí služby, s výjimkou případů, kdy tuto daň odvádí jiná osoba zejména podle článku 194 této směrnice. Tento posledně uvedený článek stanoví, že uskutečňuje-li zdanitelné poskytnutí služby osoba povinná k dani, která není usazena v členském státě, v němž je DPH splatná, mohou členské státy v tomto případě stanovit, že osobou povinnou odvést daň je příjemce poskytovaných služeb.

22 Z uvedeného vyplývá, že podle směrnice o DPH je osobou povinnou odvést DPH v zásadě jen poskytovatel služeb, kromě případu, kdy není usazen v členském státě, v němž je DPH splatná, a pokud tento stát stanovil, že osobou povinnou odvést DPH je příjemce poskytovaných služeb.

23 V projednávaném případě z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že v návaznosti na kontrolu bulharská daňová správa přijala dne 12. března 2012 rozhodnutím o dodatečném výměru daně, ve kterém vycházela z toho, že poskytovatel, společnost GST – Sarviz, měla v Bulharsku stálou provozovnu, ze které byly společnosti GST Skafolding poskytovány technické a poradenské služby.

24 Za těchto okolností z toho vyplývá, že podle směrnice o DPH je pouze poskytovatel služeb, tedy společnost GST – Sarviz, povinen odvést bulharské daňové správě DPH, která musí být odvedena za služby, které v Bulharsku poskytl od 15. února do 29. prosince 2010.

25 Na první otázku je proto třeba odpovědět, že článek 193 směrnice o DPH musí být vykládán v tom smyslu, že DPH je povinna odvést pouze osoba povinná k dani uskutečňující poskytnutí služby, pokud tato služba byla poskytnuta ze stálé provozovny nacházející se v členském státě, v němž je DPH splatná.

K druhé otázce

26 Podstatou druhé otázky předkládajícího soudu je, zda musí být článek 194 směrnice o DPH vykládán v tom smyslu, že umožňuje daňové správě členského státu považovat příjemce služeb, které byly poskytnuty ze stálé provozovny poskytovatele, za osobu povinnou odvést DPH, pokud jak poskytovatel, tak i příjemce těchto služeb, jsou usazeni na území téhož členského státu, i když tento příjemce již tuto daň odvedl, když vycházel z mylného předpokladu, že uvedený poskytovatel neměl v tomto státě stálou provozovnu.

27 Jak již bylo připomenuto v bodě 21 tohoto rozsudku, možnost členských států stanovit použití mechanismu přenesení daňové povinnosti je podle článku 194 směrnice o DPH omezena pouze na případ, kdy poskytovatel služeb není usazen v členském státě, v němž je daň splatná.

28 Z toho vyplývá, že pokud byly služby poskytovány ze stálé provozovny poskytovatele nacházející se na území členského státu, v němž je DPH splatná, nemůže být příjemce těchto služeb považován za osobu povinnou odvést DPH.

29 Okolnost, že příjemce těchto služeb odvedl DPH, vycházeje z mylného předpokladu, že poskytovatel neměl stálou provozovnu ve smyslu směrnice o DPH, nemůže v této souvislosti umožnit daňové správě odchýlit se od tohoto pravidla tím, že bude vycházet z toho, že osobou povinnou odvést DPH není poskytovatel, ale příjemce.

30 Na druhou otázku je proto třeba odpovědět, že článek 194 směrnice o DPH musí být vykládán v tom smyslu, že neumožňuje daňové správě členského státu považovat příjemce služeb, které byly poskytnuty ze stálé provozovny poskytovatele, za osobu povinnou odvést DPH, pokud jak poskytovatel, tak příjemce těchto služeb, jsou usazeni na území téhož členského státu, i když tento příjemce již tuto daň odvedl, když vycházel z mylného předpokladu, že uvedený poskytovatel neměl v tomto státě stálou provozovnu.

Ke třetí a čtvrté otázce

31 Podstatou třetí a čtvrté otázky předkládajícího soudu, které je třeba přezkoumat společně, je, zda musí být zásada neutrality DPH vykládána v tom smyslu, že brání vnitrostátnímu ustanovení, které umožňuje daňové správě odepřít poskytovateli služeb vrácení této daně, kterou odvedl, i když příjemci těchto služeb, který uvedenou daň za tytéž služby rovněž odvedl, byl odepřen nárok na její odpočet s odůvodněním, že nemá příslušný daňový doklad, protože vnitrostátní zákon neumožňuje opravu daňových dokladů, pokud existuje pravomocné rozhodnutí o dodatečném výměru daně.

32 Zaprvé je třeba připomenout, že Soudní dvůr opakovaně rozhodl, že se zásada neutrality DPH odráží v systému odpočtů, systému, jehož cílem je zcela zbavit osobu povinnou k dani zátěže DPH, která je splatná nebo byla odvedena v rámci všech jeho hospodářských činností. Společný systém daně z přidané hodnoty tudíž zaručuje, že všechny hospodářské činnosti bez ohledu na cíle nebo výsledky z těchto činností vyplývající, za podmínky, že uvedené činnosti v zásadě samy o sobě podléhají DPH, jsou zdaněny neutrálním způsobem (rozsudek Malburg, C-204/13, EU:C:2014:147, bod 41 a citovaná judikatura).

33 Zadruhé Soudní dvůr rovněž rozhodl, že za účelem zajištění neutrality DPH přísluší členským státům, aby stanovily ve svých vnitrostátních právních řádech možnost opravy jakékoliv bezdůvodně naúčtované daně, pokud vystavitel faktury prokáže svou dobrou víru. Pokud však vystavitel faktury včas zcela vyloučí nebezpečí ztráty daňových příjmů, vyžaduje zásada neutrality DPH, aby tato bezdůvodně naúčtovaná daň mohla být opravena a členské státy nemohly stanovit, že taková oprava je podmíněna dobrou vírou vystavitele uvedené faktury. Tato oprava nemůže záviset na uvážení daňové správy (rozsudek Rusedespred, C-138/12, EU:C:2013:233, body 26 a 27 a citovaná judikatura).

34 Zatřetí je třeba připomenout, že opatření, která mají členské státy možnost přijmout k zajištění správného výběru daně a předcházení daňovým únikům, nesmějí překračovat rámec toho, co je nezbytné k dosažení těchto cílů. Nemohou být tedy používána způsobem, který by zpochybnil neutralitu DPH, jež je základní zásadou společného systému DPH zavedeného unijním právem v dané oblasti (rozsudek Rusedespred, C-138/12, EU:C:2013:233, body 28 a 29 a citovaná judikatura).

35 Pokud jde o věc v původním řízení, z předkládacího rozhodnutí jednak vyplývá, že podle použitelného vnitrostátního práva poskytovatel služeb již nemá možnost opravit faktury, které vystavil, protože daňová správa v souvislosti s ním vydala dne 12. března 2012 pravomocné rozhodnutí o dodatečném výměru daně. Dále je nesporné, že tento poskytovatel řádně odvedl DPH požadovanou v tomto rozhodnutí platebním příkazem ze dne 26. března 2012.

36 Jak uvádí předkládající soud, dále vzhledem k tomu, že daňová správa pravomocně zamítla příjemci uvedených faktur nárok na odpočet DPH, kterou zaplatil prostřednictvím mechanismu přenesení daňové povinnosti, bylo nebezpečí ztráty daňových příjmů spojené s uplatněním tohoto nároku zcela odstraněno.

37 Za těchto okolností, vzhledem k tomu, že poskytovatel služeb nemůže uvedené faktury opravit, a nemůže tedy od příjemce těchto služeb požadovat zaplacení DPH, má skutečnost, že mu daňová správa odmítla vrátit tuto DPH, za následek, že poskytovatel ponese daňovou zátěž týkající se této daně, a je proto v rozporu se zásadou neutrality DPH.

38 Jinak by tomu však bylo v případě, pokud by poskytovatel služeb po řádném zaplacení DPH, kterou byl povinen v souvislosti s pravomocným rozhodnutím o dodatečném výměru daně odvést, mohl podle vnitrostátní právní úpravy opravit vystavené faktury a nechat si tuto DPH nahradit příjemcem služeb, který by požádal o její odpočet u daňové správy.

39 Kromě toho nemožnost opravit daňové doklady za okolností věci v původním řízení, kdy bylo nebezpečí ztráty daňových příjmů definitivně vyloučeno, není nezbytná pro zajištění výběru DPH a pro předcházení podvodům.

40 Konečně je rovněž třeba připomenout, že společný systém DPH je založen na zásadě, že na zboží a služby je uplatněna všeobecná daň ze spotřeby v přesném poměru k jejich ceně, takže daňová správa nemůže vybrat částku DPH převyšující takto vypočtenou částku (v tomto smyslu viz rozsudek Tulică a Plavoşin, C-249/12 a C-250/12, EU:C:2013:722, body 32 a 36 a citovaná judikatura).

41 Za takových okolností, jako jsou okolnosti věci v původním řízení, by odmítnutí vrátit poskytovateli služeb DPH vedlo k tomu, že daňovou zátěž týkající se této daně by nesl jak poskytovatel služeb, tak příjemce těchto služeb, a vedlo by to k tomu, že by daňová správa vybrala vyšší částku DPH, než jakou by poskytovatel běžně vybral od příjemce, pokud by mohl opravit vystavené faktury, neboť tato správa vybrala DPH dvakrát, jednak od příjemce služeb a dále od poskytovatele těchto služeb.

42 Z výše uvedených úvah vyplývá, že na třetí a čtvrtou otázku je třeba odpovědět, že zásada neutrality DPH musí být vykládána v tom smyslu, že brání vnitrostátnímu ustanovení, které umožňuje daňové správě odepřít poskytovateli služeb vrácení této daně, kterou odvedl, i když příjemci těchto služeb, který uvedenou daň za tytéž služby rovněž odvedl, byl odepřen nárok na její odpočet s odůvodněním, že nemá příslušný daňový doklad, protože vnitrostátní zákon neumožňuje opravu daňových dokladů, pokud existuje pravomocné rozhodnutí o dodatečném výměru daně.

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:

1) **Článek 193 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, ve znění směrnice Rady 2010/88/EU ze dne 7. prosince 2010, musí být vykládán v tom smyslu, že daň z přidané hodnoty je povinna odvést pouze osoba povinná k dani uskutečňující poskytnutí služby, pokud tato služba byla poskytnuta ze stálé provozovny nacházející se v členském státě, v němž je tato daň splatná.**

2) **Článek 194 směrnice 2006/112, ve znění směrnice 2010/88, musí být vykládán v tom smyslu, že neumožňuje daňové správě členského státu považovat příjemce služeb, které byly poskytnuty ze stálé provozovny poskytovatele, za osobu povinnou odvést daň z přidané hodnoty, pokud jak poskytovatel, tak příjemce těchto služeb jsou usazeni na území téhož členského státu, i když tento příjemce již tuto daň odvedl, vycházeje z mylného předpokladu, že uvedený poskytovatel neměl v tomto státě stálou provozovnu.**

3) **Zásada neutrality daně z přidané hodnoty musí být vykládána v tom smyslu, že brání vnitrostátnímu ustanovení, které umožňuje daňové správě odepřít poskytovateli služeb vrácení této daně, kterou odvedl, i když příjemci těchto služeb, který uvedenou daň za tytéž služby rovněž odvedl, byl odepřen nárok na její odpočet s odůvodněním, že nemá příslušný daňový doklad, protože vnitrostátní zákon neumožňuje opravu daňových dokladů, pokud existuje pravomocné rozhodnutí o dodatečném výměru daně.**

Podpisy.