Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (druhého senátu)

21. března 2018 *

„Řízení o předběžné otázce – Společný systém daně z přidané hodnoty (DPH) – Směrnice 2006/112/ES – Články 167 až 171 – Nárok na odpočet DPH – Nárok na vrácení DPH osobám povinným k dani neusazeným v členském státě vrácení daně – Článek 178 písm. a) – Pravidla uplatňování nároku na odpočet DPH – Směrnice 2008/9/ES – Prováděcí pravidla pro vrácení DPH – Prekluzivní lhůta – Zásada daňové neutrality – DPH zaplacená a fakturovaná několik let po dodání dotčeného zboží – Odepření nároku na vrácení z důvodu uplynutí prekluzivní lhůty, která měla začít běžet od okamžiku dodání zboží“

Ve věci C-533/16,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Najvyššího súdu Slovenskej republiky (Nejvyšší soud Slovenské republiky) ze dne 29. září 2016, došlým Soudnímu dvoru dne 20. října 2016, v řízení

Volkswagen AG

proti

Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky,

SOUDNÍ DVŮR (druhý senát),

ve složení M. Ilešič, předseda senátu, A. Rosas, C. Toader, A. Prechal a E. Jarašiūnas (zpravodaj), soudci,

generální advokát: M. Campos Sánchez-Bordona,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

– za Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky F. Imreczem, jako zmocněncem,

– za slovenskou vládu B. Ricziovou, jako zmocněnkyní,

– za Evropskou komisi A. Tokárem a R. Lyalem, jakož i M. Owsiany-Hornung, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 26. října 2017,

* Jednací jazyk: slovenština.

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článku 167 a čl. 178 písm. a) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1), ve znění směrnice Rady 2008/8/ES ze dne 12. února 2008 (Úř. věst. 2008, L 44, s. 11) (dále jen „směrnice 2006/112“), směrnice Rady 2008/9/ES ze dne 12. února 2008, kterou se stanoví prováděcí pravidla pro vrácení daně z přidané hodnoty stanovené směrnicí 2006/112/ES osobám povinným k dani neusazeným v členském státě vrácení daně, ale v jiném členském státě (Úř. věst. 2008, L 44, s. 23), a článku 41 Listiny základních práv Evropské unie (dále jen „Listina“), jakož i zásad daňové neutrality a proporcionality.

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společností Volkswagen AG a Finančním riaditeľstvom Slovenskej republiky (Finanční ředitelství Slovenské republiky) ve věci odmítnutí částečného vrácení daně z přidané hodnoty (DPH) tímto orgánem z důvodu uplynutí prekluzivní lhůty.

Právní rámec

Unijní právo

Směrnice 2006/112

3 Článek 9 odst. 1 směrnice 2006/112 stanoví:

„ ‚Osobou povinnou k dani‘ se rozumí jakákoliv osoba, která na jakémkoli místě vykonává samostatně ekonomickou činnost, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti.

‚Ekonomickou činností‘ se rozumí veškerá činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně těžební činnosti, zemědělské výroby a výkonu svobodných a jiných obdobných povolání. Za ekonomickou činnost se považuje zejména využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj.“

4 Článek 167 této směrnice stanoví, že „[n]árok na odpočet daně vzniká okamžikem vzniku daňové povinnosti z odpočitatelné daně“.

5 Článek 168 uvedené směrnice stanoví:

„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;

[…]“

6 Článek 169 směrnice 2006/112 stanoví:

„Kromě odpočtu podle článku 168 má osoba povinná k dani nárok na odpočet daně podle uvedeného článku, jsou-li zboží a služby použity za účelem těchto jejích plnění:

a) plnění spočívajících v činnostech uvedených v čl. 9 odst. 1 druhém pododstavci, která byla uskutečněna mimo členský stát, v němž je daná daň splatná nebo byla odvedena, a u kterých by jí vznikl nárok na odpočet daně, kdyby byla uskutečněna v tomto členském státě;

[…]“

7 Článek 170 této směrnice zní takto:

„Každá osoba povinná k dani, která ve smyslu […] čl. 2 bodu 1 a článku 3 směrnice 2008/9/ES a článku 171 této směrnice není usazena v členském státě, ve kterém uskutečňuje nákup zboží a služeb nebo dovoz zboží, jenž je předmětem DPH, má nárok na vrácení této daně, pokud jsou dané zboží nebo dané služby použity pro tyto účely:

a) plnění podle článku 169;

[…]“

8 Článek 171 odst. 1 uvedené směrnice zní:

„Osobě povinné k dani neusazené v členském státě, ve kterém uskutečňuje nákup zboží a služeb nebo dovoz zboží, jenž je předmětem DPH, ale usazené v jiném členském státě se daň vrací v souladu s prováděcími pravidly stanovenými ve směrnici 2008/9/ES.“

9 Hlava X směrnice 2006/112, týkající se opravy odpočtu daně, obsahuje kapitolu 4, nadepsanou „Pravidla uplatňování nároku na odpočet daně“. Článek 178 této směrnice, který je obsažen v této kapitole 4, stanoví:

„Pro uplatnění nároku na odpočet daně musí osoba povinná k dani splňovat tyto podmínky:

a) při odpočtu daně podle čl. 168 písm. a) při dodáních zboží a poskytnutích služeb musí mít fakturu vystavenou v souladu s články 220 až 236 a články 238, 239 a 240;

[…]“

10 Článek 179 první pododstavec uvedené směrnice stanoví:

„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.“

11 Článek 180 téže směrnice stanoví, že „[č]lenské státy mohou povolit osobě povinné k dani, aby uplatnila odpočet daně, který nebyl proveden v souladu s články 178 a 179“.

12 Článek 182 směrnice 2006/112 stanoví, že „[č]lenské státy stanoví podmínky a prováděcí pravidla k článkům 180 a 181“.

13 Článek 273 této směrnice stanoví:

„Členské státy mohou uložit další povinnosti, které považují za nezbytné k správnému výběru daně a k předcházení daňovým únikům, dostojí-li požadavku rovného zacházení s domácími plněními i plněními mezi členskými státy uskutečňovanými osobami povinnými k dani, a za podmínky, že tyto povinnosti nevedou při obchodu mezi členskými státy k formalitám spojeným s překračováním hranic.

Možnost stanovená v prvním pododstavci nemůže být využita k ukládání dodatečných fakturačních povinností nad povinnosti stanovené v kapitole 3.“

Směrnice 2008/9

14 Článek 1 směrnice 2008/9 stanoví:

„Tato směrnice stanoví prováděcí pravidla pro vrácení [DPH] podle článku 170 směrnice 2006/112/ES osobám povinným k dani neusazeným v členském státě vrácení daně, které splňují podmínky stanovené v článku 3.“

15 Článek 2 této směrnice stanoví:

„Pro účely této směrnice se rozumí:

1) ‚osobou povinnou k dani neusazenou v členském státě vrácení daně‘ osoba povinná k dani ve smyslu čl. 9 odst. 1 směrnice 2006/112/ES, která není usazená v členském státě vrácení daně, avšak je usazená na území jiného členského státu;

[…]“

16 Článek 3 uvedené směrnice uvádí seznam podmínek, které musí být splněny, aby se tato směrnice vztahovala na osobu povinnou k dani neusazenou v členském státě vrácení daně.

17 Článek 5 směrnice 2008/9 stanoví:

„Každý členský stát vrátí osobě povinné k dani neusazené v členském státě vrácení daně DPH účtovanou za zboží nebo službu, které jí dodala nebo poskytla jiná osoba povinná k dani v tomto členském státě, nebo při dovozu zboží do tohoto členského státu, pokud se toto zboží a tyto služby použijí pro účely těchto plnění:

a) plnění uvedená v čl. 169 písm. a) a b) směrnice 2006/112/ES;

[…]

Aniž je dotčen článek 6, určí se nárok na vrácení daně na vstupu pro účely této směrnice podle směrnice 2006/112/ES, jak je uplatňována v členském státě vrácení daně.“

18 Článek 6 první pododstavec směrnice 2008/9 zní takto:

„Aby byla způsobilá k vrácení daně v členském státě vrácení daně, musí osoba povinná k dani neusazená v členském státě vrácení daně uskutečňovat plnění, která zakládají nárok na odpočet daně v členském státu usazení.“

19 Článek 28 odst. 1 této směrnice upřesňuje, že ustanovení této směrnice se použijí na žádosti o vrácení daně podané po 31. prosinci 2009.

Slovenské právo

20 Ustanovení § 49 odst. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (zákon č. 222/2004 o dani z přidané hodnoty), ve znění použitelném na spor v původním řízení (dále jen „zákon č. 222/2004“), zní takto:

„(1) Nárok na odpočet daně ze zboží nebo ze služby vzniká plátci v den, kdy u tohoto zboží nebo u této služby vznikla daňová povinnost.

(2) Plátce může od daně, kterou je povinen odvést, odpočíst daň ze zboží a služeb, které použije na dodávky zboží a služeb jako plátce s výjimkou podle odstavců 3 a 7. Plátce může odpočíst daň, je-li mu daň

a) účtována jiným plátcem v tuzemsku u zboží a služeb, které jsou nebo mají být plátci dodány nebo poskytnuty,

[…]“

21 Ustanovení § 51 odst. 1 tohoto zákona uvádí:

„Nárok na odpočet daně podle § 49 může plátce uplatnit, pokud

a) při odpočtu daně podle § 49 odst. 2 písm. a) má fakturu od plátce vyhotovenou podle § 71,

[…]“

22 Ustanovení § 55b odst. 1 uvedeného zákona stanoví:

„Žadatel uplatní nárok na vrácení daně podáním žádosti o vrácení daně v elektronické podobě prostřednictvím elektronického portálu v členském státě, ve kterém má sídlo, místo podnikání, provozovnu, bydliště, nebo ve kterém se obvykle zdržuje. Žádost o vrácení daně se podává nejpozději do 30. září kalendářního roku následujícího po období, za něž se vrací daň. Daňový úrad Bratislava I [Daňový úřad Bratislava I (Slovensko)] bezodkladně elektronickými prostředky oznámí žadateli datum přijetí žádosti o vrácení daně.“

23 Ustanovení § 71 odst. 1 a 2 zákona č. 222/2004 stanoví:

„(1) Pro účely tohoto zákona se rozumí:

A) ‚fakturou‘ každý doklad nebo sdělení, které je vyhotoveno v listinné podobě nebo v elektronické podobě podle tohoto zákona nebo zákona platného v jiném členském státě a upravujícího vyhotovení faktury,

[…]

(2) Za fakturu se považuje i každý doklad nebo sdělení, které mění původní fakturu a výslovně a jednoznačně na ni odkazuje.“

24 Ustanovení § 45 odst. 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov (zákon č. 511/1992 o správě daní a poplatků a o změnách v soustavě územních finančních orgánů), ve znění použitelném na spor v původním řízení, zní takto:

„Nestanoví-li tento zákon nebo zvláštní zákon jinak, nelze vyměřit daň ani rozdíl daně nebo přiznat nárok na vrácení nadměrného odpočtu nebo vrácení daně po uplynutí pěti let od konce roku, ve kterém vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení nebo ve kterém byl daňový subjekt povinen daň zaplatit bez povinnosti podat daňové přiznání nebo hlášení, nebo ve kterém daňovému subjektu vznikl nárok na vrácení nadměrného odpočtu nebo nárok na vrácení daně […]“

Spor v původním řízení a předběžné otázky

25 V průběhu let 2004 až 2010 společnost Hella Leuchten-Systeme GmbH, společnost se sídlem v Německu, jakož i společnosti Hella Slovakia Front Lighting s. r. o. a Hella Slovakia – Signal Lighting, společnosti se sídlem na Slovensku (dále jen společně „společnosti „Hella“) dodávaly společnosti Volkswagen AG, společnosti se sídlem v Německu, formy určené na výrobu světlometů pro motorová vozidla. Při této příležitosti společnosti Hella vystavovaly faktury bez DPH, jelikož měly za to, že se nejednalo o dodání zboží, ale o „finanční vyrovnání“ osvobozené od DPH.

26 V průběhu roku 2010 společnosti Hella zjistily, že jejich postup nebyl v souladu se slovenským právem. Vystavily tedy faktury uvádějící DPH, kterými společnosti Volkswagen doúčtovaly DPH za dodání dotčeného zboží v souladu se zákonem č. 222/2004, podaly dodatečná daňová přiznání za všechny roky 2004 až 2010 a odvedly DPH do státního rozpočtu.

27 Dne 1. července 2011 společnost Volkswagen zaslala daňové správě Bratislava I (Slovensko) žádost o vrácení DPH za tato dodání.

28 Rozhodnutím ze dne 3. dubna 2012 tato daňová správa částečně vyhověla této žádosti o vrácení DPH ve výši 1 536 622,92 eura za dodání zboží v letech 2007 až 2010. Naproti tomu zamítla tuto žádost v části, která se týkala období od roku 2004 do roku 2006 z důvodu uplynutí pětileté prekluzivní lhůty podle slovenského práva. Měla v tomto ohledu za to, že nárok na vrácení DPH vznikl okamžikem dodání zboží, tedy když vznikla daňová povinnost odvést DPH, takže její nárok na vrácení za období od roku 2004 do roku 2006 byl již ke dni podání žádosti o vrácení promlčen. Finanční ředitelství Slovenské republiky jako odvolací orgán toto rozhodnutí potvrdilo.

29 Společnost Volkswagen podala žalobu na neplatnost rozhodnutí finančního ředitelství Krajskému súdu v Bratislave (Krajský soud v Bratislavě), který ji zamítl.

30 Společnost Volkswagen následně podala proti tomuto rozsudku odvolání k Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky (Nejvyšší soud Slovenské republiky), tedy předkládajícímu soudu, v němž tvrdila, že výklad vnitrostátního práva ohledně stanovení počátku běhu pětileté prekluzivní lhůty stanovené v § 45 odst. 1 zákona č. 511/1992, ve znění použitelném na spor v původním řízení, nebyl v souladu s unijním právem ani s judikaturou Soudního dvora, jelikož nárok na vrácení DPH vzniká pouze v případě, že došlo k dodání zboží nebo poskytnutí služeb a dodavatel účtoval DPH prostřednictvím vystavené faktury. Prekluzivní lhůta tedy nemůže začít běžet, nejsou-li splněny obě tyto podmínky.

31 Před posouzením opodstatněnosti argumentace společnosti Volkswagen, a tudíž určení počátku běhu pětileté lhůty, během níž mohou osoby povinné k dani pod sankcí prekluze podat žádost o vrácení splatné DPH, si Najvyšší súd Slovenskej republiky (Nejvyšší soud Slovenské republiky) klade otázku ohledně slučitelnosti praxe daňových orgánů, podle níž tato lhůta začíná běžet od data doručení zboží nebo poskytnutí služby podléhající DPH, s unijním právem.

32 Za těchto podmínek se Najvyšší súd Slovenskej republiky (Nejvyšší soud Slovenské republiky) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Je třeba směrnici 2008/9 a nárok na vrácení daně vykládat v tom smyslu, že pro uplatnění nároku na vrácení DPH musí být nevyhnutelně kumulativně splněny dvě podmínky, a sice
a) dodání zboží nebo poskytnutí služby a
b) účtování DPH dodavatelem na faktuře?

Jinými slovy, je možné, aby si o vrácení daně požádala osoba povinná k dani, které nebyla DPH účtována formou faktury?

2) Je počítání lhůty pro vrácení daně od okamžiku, ve kterém nejsou splněny všechny hmotněprávní podmínky pro uplatnění nároku na vrácení daně, v souladu se zásadou proporcionality nebo fiskální neutrality DPH?

3) Je třeba ustanovení článku 167 a čl. 178 písm. a) směrnice o DPH vykládat s ohledem na zásadu fiskální neutrality v tom smyslu, že za takových okolností, jaké nastaly ve věci v původním řízení, a za předpokladu splnění ostatních hmotněprávních a procesněprávních podmínek nezbytných k uplatnění nároku na odpočet daně brání tato ustanovení takovému postupu daňových orgánů, při kterém je osobě povinné k dani odepřen nárok uplatněný ve lhůtě pro vrácení daně podle směrnice 2008/9, kterou jí dodavatel účtoval na faktuře a kterou dodavatel odvedl před uplynutím lhůty stanovené vnitrostátním právem pro zánik nároku?

4) Překročily slovenské daňové orgány s ohledem na zásadu neutrality a zásadu proporcionality, které jsou základními zásadami společného systému DPH, meze toho, co je k dosažení cíle definovaného směrnicí o DPH nezbytné, když osobě povinné k dani odepřely nárok na vrácení odvedené daně z důvodu, že prekluzivní lhůta stanovená vnitrostátním právem pro vrácení daně uplynula, přestože osoba povinná k dani nemohla v této lhůtě svůj nárok na vrácení daně uplatnit a přestože daň byla vybrána správně a hrozba krácení daně či neodvedení daně byla zcela vyloučena?

5) Lze zásadu právní jistoty, zásadu ochrany legitimního očekávání a právo na řádnou správu podle článku 41 Listiny základních práv Evropské unie vykládat v tom smyslu, že brání takovému výkladu předpisů vnitrostátního práva, podle kterého je pro dodržení lhůty pro vrácení daně rozhodující okamžik rozhodnutí správního orgánu o vrácení daně, a nikoli okamžik uplatnění nároku na vrácení daně osobou povinnou k dani?“

K předběžným otázkám

K první až čtvrté otázce

33 Podstatou první až čtvrté otázky předkládajícího soudu, kterými je třeba se zabývat společně, je, zda musí být unijní právo vykládáno v tom smyslu, že brání právní úpravě členského státu, podle které za takových okolností, jako jsou okolnosti dotčené v původním řízení, kdy osobě povinné k dani byla fakturována DPH a tato osoba ji uhradila až několik let po dodání předmětného zboží, je nárok na vrácení DPH odepřen z důvodu, že prekluzivní lhůta stanovená uvedenou právní úpravou pro uplatnění tohoto nároku začala běžet od data dodání a uplynula před podáním žádosti o vrácení daně.

34 Pro účely odpovědi na tuto otázku je třeba připomenout, že cílem směrnice 2008/9 je podle jejího článku 1 stanovit prováděcí pravidla pro vracení DPH podle článku 170 směrnice 2006/112/ES osobám povinným k dani neusazeným v členském státě vrácení daně, které splňují podmínky stanovené v článku 3 směrnice 2008/9.

35 Cílem směrnice 2008/9 však není stanovit podmínky ani rozsah nároku na vrácení daně. Článek 5 druhý pododstavec této směrnice totiž stanoví, že aniž je dotčen článek 6 této směrnice, určí se nárok na vrácení daně na vstupu pro účely této směrnice podle směrnice 2006/112, jak je uplatňována v členském státě vrácení daně.

36 Nárok osoby povinné k dani usazené v jednom členském státě na vrácení DPH odvedené v jiném členském státě, který je upraven ve směrnici 2008/9, odpovídá nároku, zavedenému v její prospěch směrnicí 2006/112, na odpočet DPH zaplacené na vstupu ve vlastním členském státě (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 25. října 2012, Daimler a Widex, C-318/11 a C-319/11, EU:C:2012:666, bod 41, jakož i citovaná judikatura).

37 Podle ustálené judikatury Soudního dvora představuje nárok osob povinných k dani odpočíst od DPH, kterou jsou povinny odvést, částku DPH, která je splatná nebo byla zaplacena za zboží a služby, které obdržely na vstupu, základní zásadu společného systému DPH zavedeného unijními právními předpisy (rozsudek ze dne 15. září 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, bod 26 a citovaná judikatura).

38 Cílem režimu odpočtů, a tedy vrácení daně, je zcela sejmout z podnikatele zatížení DPH, která je splatná nebo byla zaplacena v rámci všech jeho ekonomických činností. Společný systém DPH tudíž zaručuje, že jsou všechny hospodářské činnosti bez ohledu na cíle nebo výsledky těchto činností za podmínky, že uvedené činnosti v zásadě samy o sobě podléhají DPH, zdaněny neutrálním způsobem (v tomto smyslu viz zejména rozsudky ze dne 15. září 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, bod 27, a ze dne 21. září 2017, SMS Group, C-441/16, EU:C:2017:712, bod 40, jakož i citovaná judikatura).

39 Jak Soudní dvůr opakovaně zdůraznil, nárok na odpočet stanovený v článku 167 a násl. směrnice 2006/112 je nedílnou součástí mechanismu DPH a nemůže být v zásadě omezen. Tento nárok se především uplatňuje přímo u všech daní, které zatěžují plnění uskutečněná na vstupu (rozsudky ze dne 15. září 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, bod 37, a ze dne 19. října 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, bod 36, jakož i citovaná judikatura).

40 K uplatnění nároku na odpočet DPH je však nutno dodržet požadavky nebo podmínky, a to jak hmotněprávní věcné, tak formální povahy (rozsudek ze dne 19. října 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, bod 38).

41 Pokud jde o hmotněprávní věcné požadavky nebo podmínky, ze znění čl. 168 písm. a) směrnice 2006/112 vyplývá, že pro to, aby dotyčná osoba mohla využít uvedeného nároku, je třeba, aby byla „osobou povinnou k dani“ ve smyslu uvedené směrnice a aby na výstupu bylo zboží nebo služby uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet DPH použity osobou povinnou k dani pro účely jejích zdaněných plnění a na vstupu bylo toto zboží dodáno nebo tyto služby poskytnuty jinou osobou povinnou k dani (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 15. září 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, bod 28 a citovaná judikatura, jakož i ze dne 19. října 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, bod 39).

42 Pokud jde o způsoby uplatnění nároku na odpočet DPH, které jsou postaveny na roveň požadavkům nebo podmínkám formální povahy, čl. 178 písm. a) směrnice 2006/112 stanoví, že osoba povinná k dani musí být držitelem faktury vystavené v souladu s jejími články 220 až 236 a články 238 až 240 (rozsudek ze dne 19. října 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, bod 40).

43 Z předchozího vyplývá, jak uvedl generální advokát v bodě 58 svého stanoviska, že třebaže na základě článku 167 směrnice 2006/112 vzniká nárok na odpočet DPH okamžikem vzniku daňové povinnosti, uplatnění uvedeného nároku je v zásadě v souladu s článkem 178 této směrnice možné pouze od okamžiku, kdy má osoba povinná k dani fakturu (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 15. září 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, bod 35 a citovaná judikatura).

44 Podle článku 167 a čl. 179 prvního pododstavce směrnice 2006/112 se nárok na odpočet DPH v zásadě uplatní v průběhu téhož období, ve kterém vznikl, tedy v okamžiku vzniku daňové povinnosti.

45 Osoba povinná k dani však podle článků 180 a 182 této směrnice může být oprávněna k provedení odpočtu, i když neuplatnila svůj nárok v průběhu období, během kterého tento nárok vznikl, avšak s výhradou dodržení určitých podmínek a postupů stanovených vnitrostátními právními úpravami (rozsudek ze dne 28. července 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, bod 32 a citovaná judikatura).

46 Možnost uplatnit nárok na odpočet DPH bez časového omezení by však byla v rozporu se zásadou právní jistoty, která vyžaduje, aby daňovou situaci osoby povinné k dani s ohledem na její práva a povinnosti vůči daňové správě nebylo možné časově neomezeně zpochybňovat (rozsudek ze dne 28. července 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, bod 33 a citovaná judikatura).

47 Soudní dvůr již tedy rozhodl, že prekluzivní lhůtu, jejíž nedodržení má za následek sankcionování osoby povinné k dani, která nebyla dostatečně pečlivá a opomněla požádat o odpočet DPH zaplacené na vstupu, tím, že pozbude nárok na odpočet DPH, nelze považovat za neslučitelnou s režimem upraveným směrnicí 2006/112, pokud se tato lhůta zaprvé použije stejným způsobem na obdobné nároky v daňové oblasti založené na vnitrostátním právu a na ty, které jsou založeny na unijním právu (zásada rovnocennosti), a dále v praxi neznemožňuje nebo nadměrně neztěžuje uplatnění nároku na odpočet daně (zásada efektivity) (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 28. července 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, body 34 a 35, jakož i citovaná judikatura).

48 Dále podle článku 273 směrnice 2006/112 mohou členské státy stanovit další povinnosti, které považují za nezbytné k zajištění správného výběru DPH a k předcházení daňovým únikům. Boj proti daňovým únikům, vyhýbání se daňovým povinnostem a případným zneužitím je cílem uznaným a podporovaným touto směrnicí. Avšak opatření, jež mají členské státy možnost přijmout na základě článku 273 této směrnice, nesmí překračovat rámec toho, co je nezbytné k dosažení těchto cílů. Nemohou být tedy používána způsobem, který by systematicky zpochybňoval nárok na odpočet DPH, a tedy neutralitu DPH (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 28. července 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, body 49 a 50, jakož i citovaná judikatura).

49 V projednávané věci z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že ačkoli k dodání dotčeného zboží došlo v letech 2004 až 2010, společnosti Hella provedly opravy DPH až v průběhu roku 2010, kdy vystavily faktury včetně DPH, podaly dodatečná daňová přiznání příslušnému vnitrostátnímu orgánu a odvedly částky DPH splatné do státního rozpočtu. Rovněž z něj vyplývá, že nebezpečí daňových úniků nebo neodvedení DPH bylo vyloučeno. Za těchto okolností společnost Volkswagen objektivně nemohla uplatnit svůj nárok na vrácení daně před touto opravou, jelikož dříve neměla k dispozici faktury ani nevěděla, že DPH je splatná.

50 Až v návaznosti na tuto opravu byly totiž splněny hmotněprávní věcné a formální požadavky zakládající nárok na odpočet DPH, a společnost Volkswagen tedy mohla požádat o sejmutí zatížení DPH, která byla splatná nebo byla zaplacena v souladu se směrnicí 2006/112 a se zásadou daňové neutrality. Jelikož tedy společnost Volkswagen nejednala s nedostatkem řádné péče ani nedošlo ke zneužití nebo uzavírání podvodných koluzních dohod se společnostmi Hella, nebylo možno proti nároku na vrácení DPH uplatnit prekluzivní lhůtu, která začala běžet od data dodání zboží a v případě některých období uplynula před touto opravou.

51 Na první až čtvrtou otázku je třeba tudíž odpovědět tak, že unijní právo musí být vykládáno v tom smyslu, že brání právní úpravě členského státu, podle které za takových okolností, jako jsou okolnosti dané ve věci v původním řízení, kdy osobě povinné k dani byla fakturována DPH a tato osoba ji uhradila až několik let po dodání dotčeného zboží, je nárok na vrácení DPH odepřen z důvodu, že prekluzivní lhůta stanovená uvedenou právní úpravou pro uplatnění tohoto nároku začala běžet od data dodání a uplynula před podáním žádosti o vrácení daně.

K páté otázce

52 S ohledem na odpověď na první až čtvrtou otázku, ze kterých vyplývá, že soulad vnitrostátní právní úpravy nebo praxe s unijním právem může být za takových okolností, jako jsou okolnosti dotčené v původním řízení, posuzován ve světle směrnice 2006/112, není třeba na pátou otázku odpovědět.

K nákladům řízení

53 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 (druhý senát) rozhodl takto:

Unijní právo musí být vykládáno v tom smyslu, že brání právní úpravě členského státu, podle které za takových okolností, jako jsou okolnosti dané ve věci v původním řízení, kdy osobě povinné k dani byla fakturována daň z přidané hodnoty (DPH) a tato osoba ji uhradila až několik let po dodání dotčeného zboží, je nárok na vrácení DPH odepřen z důvodu, že prekluzivní lhůta stanovená uvedenou právní úpravou pro uplatnění tohoto nároku začala běžet od data dodání a uplynula před podáním žádosti o vrácení daně.

Podpisy.