

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (šestého senátu)

23. dubna 2015(*)

„Společný systém daní 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 „Obžalovane i dana?no-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 „Obžalovane i dana?no-osiguritelna praktika“ Plovdiv pri Centralno upravlenie na Nacionalnata agencia za prihodite G. Arnaudovem, jako zmocněncem,
- za bulharskou vládu E. Petranovou a M. Georgievou, jako zmocněnkyni,
- za řeckou vládu K. Georgiadisem a I. Kotsoni, jako zmocněnci,
- za Evropskou komisi S. Petrovou a C. Soulay, jako zmocněnkyni,

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

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 daní 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 společnostmi GST – Sarviz AG Germania (dále jen „GST – Sarviz“) a Direktor na Direkcija „Obžalvane i danačno-osiguritelna prakatika“ 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 povinná 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 uplatnění 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 ?lánek 129 odst. 1, 5 a 7 zákona o da?ovém ?ízení a ?ízení ve v?cech sociálního zabezpe?ení (dana?no osiguritelen procesualen kodex) stanoví:

„1. Náhrada nebo vrácení m?že být provedeno da?ovou správou z moci ú?ední nebo na základ? písemné žádosti doty?né osoby. Nestanoví-li zákon jinak, žádost o náhradu nebo o vrácení se p?ezkoumá, pokud byla podána ve lh?t? p?ti let od 1. ledna roku, který následuje po roku, ve kterém nastal d?vod pro vrácení.

[...]

5. Da?ová správa je povinna ve lh?t? t?iceti dn? od data, kdy jí bylo p?edloženo pravomocné soudní nebo správní rozhodnutí, vrátit nebo nahradit podle odst. 2 bodu 2 v plné výši ?ástky uvedené v tomto rozhodnutí, jakož i úroky vzniklé podle odstavce 6, pokud uvedené rozhodnutí p?iznalo osob? povinné k dani nárok na zaplacení 1) nesprávn? nebo bezd?vodn? zaplacených, uhrazených nebo vybraných ?ástek z titulu daní, p?isp?vk? na povinné pojišt?ní, poplatk?, pokud nebo pen?žitých sankcí vym??ených, vybraných nebo uložených da?ovou správou, v?etn? ?ástek uhrazených na základ? písemného pokynu nebo písemného stanoviska; 2) ?ástek, jejichž vrácení bylo protiprávn? odep?eno; 3) p?iznaných ?ástek, náhrady škody a vynaložených náklad? ?ízení.

[...]

7. Proti rozhodnutím o náhrad? nebo o vrácení m?že být podán opravný prost?edek podle podmínek stanovených pro opravné prost?edky proti dodate?nému vým?ru dan?.“

Spor v p?vodním ?ízení a p?edb?žné otázky

11 Od 15. února do 29. prosince 2010 poskytovala spole?nost GST – Sarviz, usazená v N?mecku, technické a poradenské služby spole?nosti GST Skafolding Bulgaria EOOD (dále jen „GST Skafolding“), usazené v Bulharsku. Vycházejíc z toho, že spole?nost GST – Sarviz nedisponovala b?hem sporné doby p?i svém poskytování služeb stálou provozovnou na bulharském území, odvedla spole?nost GST Skafolding DPH dlužnou za uvedená poskytnutí služeb postupem p?enesení da?ové povinnosti upraveným v ?l. 82 odst. 2 ZDDS. Posledn? uvedená v této souvislosti vystavila podle ?l. 117 odst. 1 ZDDS protokoly k fakturám vydaným spole?ností GST – Sarviz a tyto protokoly byly zapsány do výkazu prodej?.

12 Rozhodnutím o dodate?ném vým?ru dan? ze dne 12. b?ezna 2012 bulharská da?ová správa konstatovala, že spole?nost GST – Sarviz disponovala b?hem doby, b?hem níž poskytovala služby spole?nosti GST Skafolding, stálou provozovnou ve smyslu § 1 bodu 10 dopl?ujících ustanovení k ZDDS a že spole?nost GST – Sarviz byla povinna odvést za tyto služby DPH. Da?ová správa dosp?la k záv?ru, že tato spole?nost byla povinna podat nejpozd?ji do 15. února 2010 žádost o registraci k DPH. Tato da?ová správa proto vycházela z toho, že uvedená spole?nost byla povinna odvést za pln?ní poskytnutá mezi 15. únorem a 29. prosincem 2010 DPH, jejíž výše ?inila 224 914, 89 bulharského leva (BGN) a úroky z prodlení.

13 Spole?nost GST – Sarviz zaplatila dne 26. b?ezna 2012 ?ástku požadovanou da?ovou správou a dne 5. zá?í 2012 podala na základ? ?l. 129 odst. 1 zákona o da?ovém ?ízení a ?ízení ve v?cech sociálního zabezpe?ení žádost o náhradu nebo o vrácení odvedené dan?.

14 Ve svém rozhodnutí o náhrad? nebo o vrácení ze dne 1. ?íjna 2012 da?ová správa odmítla vrácení s od?vodn?ním, že v projednávaném p?ípad? nebyly spln?ny právní podmínky pro vrácení DPH. Podle ní bylo rozhodnutí o dodate?ném vým?ru platným správním aktem, a v

případ 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 připlatku na DPH, kterou odvedla, s odvodněním, že neměla příslušný daňový doklad, který vyžaduje čl. 71 odst. 1 bod 1 ZDDS. Podle bulharské právní úpravy totiž existence takového rozhodnutí o dodatečném výměru daní, jako je předmetné 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 připlatku daní.

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 připlatku daní, 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 uskutečující zdanitelné dodání zboží nebo poskytnutí služby, nebo osoba, která poizovuje zboží nebo přijímá služby, ne však obě osoby souasně, uskutečije-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 poizovatel 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 daní, 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 – opatřeno vypořádanou, tentokrát poskytovateli služeb, přihledne-li se k tomu, že příjemce již daň připadající na službu vypořádanou, 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 vypořádanou DPH podle § 82 druhého pododstavce ZDD, vrátit podruhé vypořádanou DPH, i když daňová správa odmítla vrátit příjemci podruhé vypořádanou DPH s odvodněním, 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 předložným otázkám

K první otázce

20 Podstatou první otázky předkládajícího soudu je, zda musí být § 193 směrnice o DPH vykládán v tom smyslu, že DPH je povinná 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 § 193 směrnice o DPH je DPH povinná odvést osoba povinná k dani uskutečňující zdanitelné poskytnutí služby, s výjimkou případů, kdy tuto daň odvádí jiná osoba zejména podle § 194 této směrnice. Tento poslední uvedený § 193 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 správy 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 § 193 směrnice o DPH musí být vykládán v tom smyslu, že DPH je povinná 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 § 194 směrnice o DPH vykládán v tom smyslu, že umožňuje daňové správy 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 není v tomto státě stálou provozovnou.

27 Jak již bylo připomenuto v bodě 21 tohoto rozsudku, možnost členských států stanovit použití mechanismu přesunutí 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, vycházející z mylného předpokladu, že poskytovatel není stálou provozovnou 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 není v tomto státě stálou provozovnou.

Ke třetí a čtvrté otázce

31 Podstatou třetí a čtvrté otázky předkládajícího soudu, které je třeba prozkoumat 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 odpoutání s odvodněním, že nemá příslušný daňový doklad, protože vnitrostátní zákon neumožňuje opravu daňových dokladů, pokud existuje pravomocné rozhodnutí o dodatečném výměru daně.

32 Zprvu je třeba připomenout, že Soudní dvůr opakovaně rozhodl, že se zásada neutrality DPH odráží v systému odpoutání, systému, jehož cílem je zcela zbavit osobu povinnou k dani zátkou 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 předpisech 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 výměru daně a předcházení daňovým únikům, nesmí překročit 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 věci 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 Tulic a Plavočin, 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, nebo 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 odvodněním, 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 povodního 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 povinná 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, vycházející z mylného předpokladu, že uvedený poskytovatel nemá 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 odvodněním, že nemá příslušný daňový doklad, protože vnitrostátní zákon neumožňuje opravu daňových dokladů, pokud existuje pravomocné rozhodnutí o dodatečném výměru daně.

Podpisy.

* Jednací jazyk: bulharština.