Downloaded via the EU tax law app / web

62016CJ0533
ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (druhého senátu)

21. b?ezna 2018 (*1)

„?ízení o p?edb?žné otázce – Spole?ný systém dan? z p?idané hodnoty (DPH) – Sm?rnice 2006/112/ES – ?lánky 167 až 171 – Nárok na odpo?et DPH – Nárok na vrácení DPH osobám povinným k dani neusazeným v ?lenském stát? vrácení dan? – ?lánek 178 písm. a) – Pravidla uplat?ování nároku na odpo?et DPH – Sm?rnice 2008/9/ES – Provád?cí pravidla pro vrácení DPH – Prekluzivní lh?ta – Zásada da?ové neutrality – DPH zaplacená a fakturovaná n?kolik let po dodání dot?eného zboží – Odep?ení nároku na vrácení z d?vodu uplynutí prekluzivní lh?ty, která m?la za?ít b?žet od okamžiku dodání zboží“

Ve v?ci C?533/16,

jejímž p?edm?tem je žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce na základ? ?lánku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Najvyššího súdu Slovenskej republiky (Nejvyšší soud Slovenské republiky) ze dne 29. zá?í 2016, došlým Soudnímu dvoru dne 20. ?íjna 2016, v ?ízení

Volkswagen AG

proti

Finan?nému riadite?stvu Slovenskej republiky,

SOUDNÍ DV?R (druhý senát),

ve složení M. Ileši?, p?edseda senátu, A. Rosas, C. Toader, A. Prechal a E. Jaraši?nas (zpravodaj), soudci,

generální advokát: M. Campos Sánchez-Bordona,

vedoucí soudní kancelá?e: A. Calot Escobar,

s p?ihlédnutím k písemné ?ásti ?ízení,

s ohledem na vyjád?ení p?edložená:

–

za Finan?né riadite?stvo Slovenskej republiky F. Imreczem, jako zmocn?ncem,

–

za slovenskou vládu B. Ricziovou, jako zmocn?nkyní,

–

za Evropskou komisi A. Tokárem a R. Lyalem, jakož i M. Owsiany-Hornung, jako zmocn?nci,

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

vydává tento

Rozsudek

1

Žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce se týká výkladu ?lánku 167 a ?l. 178 písm. a) sm?rnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o spole?ném systému dan? z p?idané hodnoty (Ú?. v?st. 2006, L 347, s. 1), ve zn?ní sm?rnice Rady 2008/8/ES ze dne 12. února 2008 (Ú?. v?st. 2008, L 44, s. 11) (dále jen „sm?rnice 2006/112“), sm?rnice Rady 2008/9/ES ze dne 12. února 2008, kterou se stanoví provád?cí pravidla pro vrácení dan? z p?idané hodnoty stanovené sm?rnicí 2006/112/ES osobám povinným k dani neusazeným v ?lenském stát? vrácení dan?, ale v jiném ?lenském stát? (Ú?. v?st. 2008, L 44, s. 23), a ?lánku 41 Listiny základních práv Evropské unie (dále jen „Listina“), jakož i zásad da?ové neutrality a proporcionality.

2

Tato žádost byla p?edložena v rámci sporu mezi spole?ností Volkswagen AG a Finan?ním riadite?stvom Slovenskej republiky (Finan?ní ?editelství Slovenské republiky) ve v?ci odmítnutí ?áste?ného vrácení dan? z p?idané hodnoty (DPH) tímto orgánem z d?vodu uplynutí prekluzivní lh?ty.

Právní rámec

Unijní právo

Sm?rnice 2006/112

3

?lánek 9 odst. 1 sm?rnice 2006/112 stanoví:

„ ‚Osobou povinnou k dani‘ se rozumí jakákoliv osoba, která na jakémkoli míst? vykonává samostatn? ekonomickou ?innost, a to bez ohledu na ú?el nebo výsledky této ?innosti.

‚Ekonomickou ?inností‘ se rozumí veškerá ?innost výrobc?, obchodník? a osob poskytujících služby, v?etn? t?žební ?innosti, zem?d?lské výroby a výkonu svobodných a jiných obdobných povolání. Za ekonomickou ?innost se považuje zejména využívání hmotného nebo nehmotného majetku za ú?elem získávání pravidelného p?íjmu z n?j.“

4

?lánek 167 této sm?rnice stanoví, že „[n]árok na odpo?et dan? vzniká okamžikem vzniku da?ové povinnosti z odpo?itatelné dan?“.

5

?lánek 168 uvedené sm?rnice stanoví:

„Jsou-li zboží a služby použity pro ú?ely zdan?ných pln?ní osoby povinné dani, má tato osoba nárok ve ?lenském stát?, v n?mž tato pln?ní uskute??uje, odpo?íst od dan?, kterou je povinna odvést, tyto ?ástky:

a)

DPH, která je splatná nebo byla odvedena v tomto ?lenském stát? za zboží, jež jí bylo nebo bude dodáno, nebo za službu, jež jí byla nebo bude poskytnuta jinou osobou povinnou k dani;

[…]“

6

?lánek 169 sm?rnice 2006/112 stanoví:

„Krom? odpo?tu podle ?lánku 168 má osoba povinná k dani nárok na odpo?et dan? podle uvedeného ?lánku, jsou-li zboží a služby použity za ú?elem t?chto jejích pln?ní:

a)

pln?ní spo?ívajících v ?innostech uvedených v ?l. 9 odst. 1 druhém pododstavci, která byla uskute?n?na mimo ?lenský stát, v n?mž je daná da? splatná nebo byla odvedena, a u kterých by jí vznikl nárok na odpo?et dan?, kdyby byla uskute?n?na v tomto ?lenském stát?;

[…]“

7

?lánek 170 této sm?rnice zní takto:

„Každá osoba povinná k dani, která ve smyslu […] ?l. 2 bodu 1 a ?lánku 3 sm?rnice 2008/9/ES a ?lánku 171 této sm?rnice není usazena v ?lenském stát?, ve kterém uskute??uje nákup zboží a služeb nebo dovoz zboží, jenž je p?edm?tem DPH, má nárok na vrácení této dan?, pokud jsou dané zboží nebo dané služby použity pro tyto ú?ely:

a)

pln?ní podle ?lánku 169;

[…]“

8

?lánek 171 odst. 1 uvedené sm?rnice zní:

„Osob? povinné k dani neusazené v ?lenském stát?, ve kterém uskute??uje nákup zboží a služeb nebo dovoz zboží, jenž je p?edm?tem DPH, ale usazené v jiném ?lenském stát? se da? vrací v souladu s provád?cími pravidly stanovenými ve sm?rnici 2008/9/ES.“

9

Hlava X sm?rnice 2006/112, týkající se opravy odpo?tu dan?, obsahuje kapitolu 4, nadepsanou „Pravidla uplat?ování nároku na odpo?et dan?“. ?lánek 178 této sm?rnice, který je obsažen v této kapitole 4, stanoví:

„Pro uplatn?ní nároku na odpo?et dan? musí osoba povinná k dani spl?ovat tyto podmínky:

a)

p?i odpo?tu dan? podle ?l. 168 písm. a) p?i dodáních zboží a poskytnutích služeb musí mít fakturu vystavenou v souladu s ?lánky 220 až 236 a ?lánky 238, 239 a 240;

[…]“

10

?lánek 179 první pododstavec uvedené sm?rnice stanoví:

„Osoba povinná k dani provede odpo?et dan? tak, že od celkové výše dan? splatné za dané zda?ovací období ode?te celkovou výši dan?, u níž v pr?b?hu téhož období vznikl nárok na odpo?et dan?, který je uplat?ován podle ?lánku 178.“

11

?lánek 180 téže sm?rnice stanoví, že „[?]lenské státy mohou povolit osob? povinné k dani, aby uplatnila odpo?et dan?, který nebyl proveden v souladu s ?lánky 178 a 179“.

12

?lánek 182 sm?rnice 2006/112 stanoví, že „[?]lenské státy stanoví podmínky a provád?cí pravidla k ?lánk?m 180 a 181“.

13

?lánek 273 této sm?rnice stanoví:

„?lenské státy mohou uložit další povinnosti, které považují za nezbytné k správnému výb?ru dan? a k p?edcházení da?ovým únik?m, dostojí-li požadavku rovného zacházení s domácími pln?ními i pln?ními mezi ?lenskými státy uskute??ovanými osobami povinnými k dani, a za podmínky, že tyto povinnosti nevedou p?i obchodu mezi ?lenskými státy k formalitám spojeným s p?ekra?ováním hranic.

Možnost stanovená v prvním pododstavci nem?že být využita k ukládání dodate?ných faktura?ních povinností nad povinnosti stanovené v kapitole 3.“

Sm?rnice 2008/9

14

?lánek 1 sm?rnice 2008/9 stanoví:

„Tato sm?rnice stanoví provád?cí pravidla pro vrácení [DPH] podle ?lánku 170 sm?rnice 2006/112/ES osobám povinným k dani neusazeným v ?lenském stát? vrácení dan?, které spl?ují podmínky stanovené v ?lánku 3.“

15

?lánek 2 této sm?rnice stanoví:

„Pro ú?ely této sm?rnice se rozumí:

1)

‚osobou povinnou k dani neusazenou v ?lenském stát? vrácení dan?‘ osoba povinná k dani ve smyslu ?l. 9 odst. 1 sm?rnice 2006/112/ES, která není usazená v ?lenském stát? vrácení dan?, avšak je usazená na území jiného ?lenského státu;

[…]“

16

?lánek 3 uvedené sm?rnice uvádí seznam podmínek, které musí být spln?ny, aby se tato sm?rnice vztahovala na osobu povinnou k dani neusazenou v ?lenském stát? vrácení dan?.

17

?lánek 5 sm?rnice 2008/9 stanoví:

„Každý ?lenský stát vrátí osob? povinné k dani neusazené v ?lenském stát? vrácení dan? DPH ú?tovanou za zboží nebo službu, které jí dodala nebo poskytla jiná osoba povinná k dani v tomto ?lenském stát?, nebo p?i dovozu zboží do tohoto ?lenského státu, pokud se toto zboží a tyto služby použijí pro ú?ely t?chto pln?ní:

a)

pln?ní uvedená v ?l. 169 písm. a) a b) sm?rnice 2006/112/ES;

[…]

Aniž je dot?en ?lánek 6, ur?í se nárok na vrácení dan? na vstupu pro ú?ely této sm?rnice podle sm?rnice 2006/112/ES, jak je uplat?ována v ?lenském stát? vrácení dan?.“

18

?lánek 6 první pododstavec sm?rnice 2008/9 zní takto:

„Aby byla zp?sobilá k vrácení dan? v ?lenském stát? vrácení dan?, musí osoba povinná k dani neusazená v ?lenském stát? vrácení dan? uskute??ovat pln?ní, která zakládají nárok na odpo?et dan? v ?lenském státu usazení.“

19

?lánek 28 odst. 1 této sm?rnice up?es?uje, že ustanovení této sm?rnice se použijí na žádosti o vrácení dan? podané po 31. prosinci 2009.

Slovenské právo

20

Ustanovení § 49 odst. 1 a 2 zákona ?. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (zákon ?. 222/2004 o dani z p?idané hodnoty), ve zn?ní použitelném na spor v p?vodním ?ízení (dále jen „zákon ?. 222/2004“), zní takto:

„(1) Nárok na odpo?et dan? ze zboží nebo ze služby vzniká plátci v den, kdy u tohoto zboží nebo u této služby vznikla da?ová povinnost.

(2) Plátce m?že od dan?, kterou je povinen odvést, odpo?íst da? ze zboží a služeb, které použije na dodávky zboží a služeb jako plátce s výjimkou podle odstavc? 3 a 7. Plátce m?že odpo?íst da?, je-li mu da?

a)

ú?tována 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 odpo?et dan? podle § 49 m?že plátce uplatnit, pokud

a)

p?i odpo?tu dan? 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 dan? podáním žádosti o vrácení dan? v elektronické podob? prost?ednictvím elektronického portálu v ?lenském stát?, ve kterém má sídlo, místo podnikání, provozovnu, bydlišt?, nebo ve kterém se obvykle zdržuje. Žádost o vrácení dan? se podává nejpozd?ji do 30. zá?í kalendá?ního roku následujícího po období, za n?ž se vrací da?. Da?ový úrad Bratislava I [Da?ový ú?ad Bratislava I (Slovensko)] bezodkladn? elektronickými prost?edky oznámí žadateli datum p?ijetí žádosti o vrácení dan?.“

23

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

„(1) Pro ú?ely tohoto zákona se rozumí:

A)

‚fakturou‘ každý doklad nebo sd?lení, které je vyhotoveno v listinné podob? nebo v elektronické podob? podle tohoto zákona nebo zákona platného v jiném ?lenském stát? a upravujícího vyhotovení faktury,

[…]

(2) Za fakturu se považuje i každý doklad nebo sd?lení, které m?ní p?vodní fakturu a výslovn? a jednozna?n? na ni odkazuje.“

24

Ustanovení § 45 odst. 1 zákona ?. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finan?ných orgánov (zákon ?. 511/1992 o správ? daní a poplatk? a o zm?nách v soustav? územních finan?ních orgán?), ve zn?ní použitelném na spor v p?vodním ?ízení, zní takto:

„Nestanoví-li tento zákon nebo zvláštní zákon jinak, nelze vym??it da? ani rozdíl dan? nebo p?iznat nárok na vrácení nadm?rného odpo?tu nebo vrácení dan? po uplynutí p?ti let od konce roku, ve kterém vznikla povinnost podat da?ové p?iznání nebo hlášení nebo ve kterém byl da?ový subjekt povinen da? zaplatit bez povinnosti podat da?ové p?iznání nebo hlášení, nebo ve kterém da?ovému subjektu vznikl nárok na vrácení nadm?rného odpo?tu nebo nárok na vrácení dan? […]“

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

25

V pr?b?hu let 2004 až 2010 spole?nost Hella Leuchten-Systeme GmbH, spole?nost se sídlem v N?mecku, jakož i spole?nosti Hella Slovakia Front Lighting s. r. o. a Hella Slovakia – Signal Lighting, spole?nosti se sídlem na Slovensku (dále jen spole?n? „spole?nosti „Hella“) dodávaly spole?nosti Volkswagen AG, spole?nosti se sídlem v N?mecku, formy ur?ené na výrobu sv?tlomet? pro motorová vozidla. P?i této p?íležitosti spole?nosti Hella vystavovaly faktury bez DPH, jelikož m?ly za to, že se nejednalo o dodání zboží, ale o „finan?ní vyrovnání“ osvobozené od DPH.

26

V pr?b?hu roku 2010 spole?nosti Hella zjistily, že jejich postup nebyl v souladu se slovenským právem. Vystavily tedy faktury uvád?jící DPH, kterými spole?nosti Volkswagen doú?tovaly DPH za dodání dot?eného zboží v souladu se zákonem ?. 222/2004, podaly dodate?ná da?ová p?iznání za všechny roky 2004 až 2010 a odvedly DPH do státního rozpo?tu.

27

Dne 1. ?ervence 2011 spole?nost Volkswagen zaslala da?ové správ? Bratislava I (Slovensko) žádost o vrácení DPH za tato dodání.

28

Rozhodnutím ze dne 3. dubna 2012 tato da?ová správa ?áste?n? vyhov?la této žádosti o vrácení DPH ve výši 1536622,92 eura za dodání zboží v letech 2007 až 2010. Naproti tomu zamítla tuto žádost v ?ásti, která se týkala období od roku 2004 do roku 2006 z d?vodu uplynutí p?tileté prekluzivní lh?ty podle slovenského práva. M?la v tomto ohledu za to, že nárok na vrácení DPH vznikl okamžikem dodání zboží, tedy když vznikla da?ová povinnost odvést DPH, takže její nárok na vrácení za období od roku 2004 do roku 2006 byl již ke dni podání žádosti o vrácení proml?en. Finan?ní ?editelství Slovenské republiky jako odvolací orgán toto rozhodnutí potvrdilo.

29

Spole?nost Volkswagen podala žalobu na neplatnost rozhodnutí finan?ního ?editelství Krajskému súdu v Bratislave (Krajský soud v Bratislav?), který ji zamítl.

30

Spole?nost Volkswagen následn? podala proti tomuto rozsudku odvolání k Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky (Nejvyšší soud Slovenské republiky), tedy p?edkládajícímu soudu, v n?mž tvrdila, že výklad vnitrostátního práva ohledn? stanovení po?átku b?hu p?tileté prekluzivní lh?ty stanovené v § 45 odst. 1 zákona ?. 511/1992, ve zn?ní použitelném na spor v p?vodním ?ízení, nebyl v souladu s unijním právem ani s judikaturou Soudního dvora, jelikož nárok na vrácení DPH vzniká pouze v p?ípad?, že došlo k dodání zboží nebo poskytnutí služeb a dodavatel ú?toval DPH prost?ednictvím vystavené faktury. Prekluzivní lh?ta tedy nem?že za?ít b?žet, nejsou-li spln?ny ob? tyto podmínky.

31

P?ed posouzením opodstatn?nosti argumentace spole?nosti Volkswagen, a tudíž ur?ení po?átku b?hu p?tileté lh?ty, b?hem 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 ohledn? slu?itelnosti praxe da?ových orgán?, podle níž tato lh?ta za?íná b?žet od data doru?ení zboží nebo poskytnutí služby podléhající DPH, s unijním právem.

32

Za t?chto podmínek se Najvyšší súd Slovenskej republiky (Nejvyšší soud Slovenské republiky) rozhodl p?erušit ?ízení a položit Soudnímu dvoru následující p?edb?žné otázky:

„1)

Je t?eba sm?rnici 2008/9 a nárok na vrácení dan? vykládat v tom smyslu, že pro uplatn?ní nároku na vrácení DPH musí být nevyhnuteln? kumulativn? spln?ny dv? podmínky, a sice

a)

dodání zboží nebo poskytnutí služby a

b)

ú?tování DPH dodavatelem na faktu?e?

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

2)

Je po?ítání lh?ty pro vrácení dan? od okamžiku, ve kterém nejsou spln?ny všechny hmotn?právní podmínky pro uplatn?ní nároku na vrácení dan?, v souladu se zásadou proporcionality nebo fiskální neutrality DPH?

3)

Je t?eba ustanovení ?lánku 167 a ?l. 178 písm. a) sm?rnice o DPH vykládat s ohledem na zásadu fiskální neutrality v tom smyslu, že za takových okolností, jaké nastaly ve v?ci v p?vodním ?ízení, a za p?edpokladu spln?ní ostatních hmotn?právních a procesn?právních podmínek nezbytných k uplatn?ní nároku na odpo?et dan? brání tato ustanovení takovému postupu da?ových orgán?, p?i kterém je osob? povinné k dani odep?en nárok uplatn?ný ve lh?t? pro vrácení dan? podle sm?rnice 2008/9, kterou jí dodavatel ú?toval na faktu?e a kterou dodavatel odvedl p?ed uplynutím lh?ty stanovené vnitrostátním právem pro zánik nároku?

4)

P?ekro?ily slovenské da?ové orgány s ohledem na zásadu neutrality a zásadu proporcionality, které jsou základními zásadami spole?ného systému DPH, meze toho, co je k dosažení cíle definovaného sm?rnicí o DPH nezbytné, když osob? povinné k dani odep?ely nárok na vrácení odvedené dan? z d?vodu, že prekluzivní lh?ta stanovená vnitrostátním právem pro vrácení dan? uplynula, p?estože osoba povinná k dani nemohla v této lh?t? sv?j nárok na vrácení dan? uplatnit a p?estože da? byla vybrána správn? a hrozba krácení dan? ?i neodvedení dan? byla zcela vylou?ena?

5)

Lze zásadu právní jistoty, zásadu ochrany legitimního o?ekávání a právo na ?ádnou správu podle ?lánku 41 Listiny základních práv Evropské unie vykládat v tom smyslu, že brání takovému výkladu p?edpis? vnitrostátního práva, podle kterého je pro dodržení lh?ty pro vrácení dan? rozhodující okamžik rozhodnutí správního orgánu o vrácení dan?, a nikoli okamžik uplatn?ní nároku na vrácení dan? osobou povinnou k dani?“

K p?edb?žným otázkám

K první až ?tvrté otázce

33

Podstatou první až ?tvrté otázky p?edkládajícího soudu, kterými je t?eba se zabývat spole?n?, je, zda musí být unijní právo vykládáno v tom smyslu, že brání právní úprav? ?lenského státu, podle které za takových okolností, jako jsou okolnosti dot?ené v p?vodním ?ízení, kdy osob? povinné k dani byla fakturována DPH a tato osoba ji uhradila až n?kolik let po dodání p?edm?tného zboží, je nárok na vrácení DPH odep?en z d?vodu, že prekluzivní lh?ta stanovená uvedenou právní úpravou pro uplatn?ní tohoto nároku za?ala b?žet od data dodání a uplynula p?ed podáním žádosti o vrácení dan?.

34

Pro ú?ely odpov?di na tuto otázku je t?eba p?ipomenout, že cílem sm?rnice 2008/9 je podle jejího ?lánku 1 stanovit provád?cí pravidla pro vracení DPH podle ?lánku 170 sm?rnice 2006/112/ES osobám povinným k dani neusazeným v ?lenském stát? vrácení dan?, které spl?ují podmínky stanovené v ?lánku 3 sm?rnice 2008/9.

35

Cílem sm?rnice 2008/9 však není stanovit podmínky ani rozsah nároku na vrácení dan?. ?lánek 5 druhý pododstavec této sm?rnice totiž stanoví, že aniž je dot?en ?lánek 6 této sm?rnice, ur?í se nárok na vrácení dan? na vstupu pro ú?ely této sm?rnice podle sm?rnice 2006/112, jak je uplat?ována v ?lenském stát? vrácení dan?.

36

Nárok osoby povinné k dani usazené v jednom ?lenském stát? na vrácení DPH odvedené v jiném ?lenském stát?, který je upraven ve sm?rnici 2008/9, odpovídá nároku, zavedenému v její prosp?ch sm?rnicí 2006/112, na odpo?et DPH zaplacené na vstupu ve vlastním ?lenském stát? (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 25. ?íjna 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 p?edstavuje nárok osob povinných k dani odpo?íst od DPH, kterou jsou povinny odvést, ?ástku DPH, která je splatná nebo byla zaplacena za zboží a služby, které obdržely na vstupu, základní zásadu spole?ného systému DPH zavedeného unijními právními p?edpisy (rozsudek ze dne 15. zá?í 2016, Senatex, C?518/14, EU:C:2016:691, bod 26 a citovaná judikatura).

38

Cílem režimu odpo?t?, a tedy vrácení dan?, je zcela sejmout z podnikatele zatížení DPH, která je splatná nebo byla zaplacena v rámci všech jeho ekonomických ?inností. Spole?ný systém DPH tudíž zaru?uje, že jsou všechny hospodá?ské ?innosti bez ohledu na cíle nebo výsledky t?chto ?inností za podmínky, že uvedené ?innosti v zásad? samy o sob? podléhají DPH, zdan?ny neutrálním zp?sobem (v tomto smyslu viz zejména rozsudky ze dne 15. zá?í 2016, Senatex, C?518/14, EU:C:2016:691, bod 27, a ze dne 21. zá?í 2017, SMS Group, C?441/16, EU:C:2017:712, bod 40, jakož i citovaná judikatura).

39

Jak Soudní dv?r opakovan? zd?raznil, nárok na odpo?et stanovený v ?lánku 167 a násl. sm?rnice 2006/112 je nedílnou sou?ástí mechanismu DPH a nem?že být v zásad? omezen. Tento nárok se p?edevším uplat?uje p?ímo u všech daní, které zat?žují pln?ní uskute?n?ná na vstupu (rozsudky ze dne 15. zá?í 2016, Senatex, C?518/14, EU:C:2016:691, bod 37, a ze dne 19. ?íjna 2017, Paper Consult, C?101/16, EU:C:2017:775, bod 36, jakož i citovaná judikatura).

40

K uplatn?ní nároku na odpo?et DPH je však nutno dodržet požadavky nebo podmínky, a to jak hmotn?právní v?cné, tak formální povahy (rozsudek ze dne 19. ?íjna 2017, Paper Consult, C?101/16, EU:C:2017:775, bod 38).

41

Pokud jde o hmotn?právní v?cné požadavky nebo podmínky, ze zn?ní ?l. 168 písm. a) sm?rnice 2006/112 vyplývá, že pro to, aby doty?ná osoba mohla využít uvedeného nároku, je t?eba, aby byla „osobou povinnou k dani“ ve smyslu uvedené sm?rnice a aby na výstupu bylo zboží nebo služby uplat?ované k od?vodn?ní nároku na odpo?et DPH použity osobou povinnou k dani pro ú?ely jejích zdan?ných pln?ní a na vstupu bylo toto zboží dodáno nebo tyto služby poskytnuty jinou osobou povinnou k dani (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 15. zá?í 2016, Senatex,

C?518/14, EU:C:2016:691, bod 28 a citovaná judikatura, jakož i ze dne 19. ?íjna 2017, Paper Consult, C?101/16, EU:C:2017:775, bod 39).

42

Pokud jde o zp?soby uplatn?ní nároku na odpo?et DPH, které jsou postaveny na rove? požadavk?m nebo podmínkám formální povahy, ?l. 178 písm. a) sm?rnice 2006/112 stanoví, že osoba povinná k dani musí být držitelem faktury vystavené v souladu s jejími ?lánky 220 až 236 a ?lánky 238 až 240 (rozsudek ze dne 19. ?íjna 2017, Paper Consult, C?101/16, EU:C:2017:775, bod 40).

43

Z p?edchozího vyplývá, jak uvedl generální advokát v bod? 58 svého stanoviska, že t?ebaže na základ? ?lánku 167 sm?rnice 2006/112 vzniká nárok na odpo?et DPH okamžikem vzniku da?ové povinnosti, uplatn?ní uvedeného nároku je v zásad? v souladu s ?lánkem 178 této sm?rnice možné pouze od okamžiku, kdy má osoba povinná k dani fakturu (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 15. zá?í 2016, Senatex, C?518/14, EU:C:2016:691, bod 35 a citovaná judikatura).

44

Podle ?lánku 167 a ?l. 179 prvního pododstavce sm?rnice 2006/112 se nárok na odpo?et DPH v zásad? uplatní v pr?b?hu téhož období, ve kterém vznikl, tedy v okamžiku vzniku da?ové povinnosti.

45

Osoba povinná k dani však podle ?lánk? 180 a 182 této sm?rnice m?že být oprávn?na k provedení odpo?tu, i když neuplatnila sv?j nárok v pr?b?hu období, b?hem kterého tento nárok vznikl, avšak s výhradou dodržení ur?itých podmínek a postup? stanovených vnitrostátními právními úpravami (rozsudek ze dne 28. ?ervence 2016, Astone, C?332/15, EU:C:2016:614, bod 32 a citovaná judikatura).

46

Možnost uplatnit nárok na odpo?et DPH bez ?asového omezení by však byla v rozporu se zásadou právní jistoty, která vyžaduje, aby da?ovou situaci osoby povinné k dani s ohledem na její práva a povinnosti v??i da?ové správ? nebylo možné ?asov? neomezen? zpochyb?ovat (rozsudek ze dne 28. ?ervence 2016, Astone, C?332/15, EU:C:2016:614, bod 33 a citovaná judikatura).

47

Soudní dv?r již tedy rozhodl, že prekluzivní lh?tu, jejíž nedodržení má za následek sankcionování osoby povinné k dani, která nebyla dostate?n? pe?livá a opomn?la požádat o odpo?et DPH zaplacené na vstupu, tím, že pozbude nárok na odpo?et DPH, nelze považovat za neslu?itelnou s režimem upraveným sm?rnicí 2006/112, pokud se tato lh?ta zaprvé použije stejným zp?sobem na obdobné nároky v da?ové oblasti založené na vnitrostátním právu a na ty, které jsou založeny na unijním právu (zásada rovnocennosti), a dále v praxi neznemož?uje nebo nadm?rn? nezt?žuje uplatn?ní nároku na odpo?et dan? (zásada efektivity) (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 28. ?ervence 2016, Astone, C?332/15, EU:C:2016:614, body 34 a 35, jakož i citovaná judikatura).

48

Dále podle ?lánku 273 sm?rnice 2006/112 mohou ?lenské státy stanovit další povinnosti, které považují za nezbytné k zajišt?ní správného výb?ru DPH a k p?edcházení da?ovým únik?m. Boj proti da?ovým únik?m, vyhýbání se da?ovým povinnostem a p?ípadným zneužitím je cílem uznaným a podporovaným touto sm?rnicí. Avšak opat?ení, jež mají ?lenské státy možnost p?ijmout na základ? ?lánku 273 této sm?rnice, nesmí p?ekra?ovat rámec toho, co je nezbytné k dosažení t?chto cíl?. Nemohou být tedy používána zp?sobem, který by systematicky zpochyb?oval nárok na odpo?et DPH, a tedy neutralitu DPH (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 28. ?ervence 2016, Astone, C?332/15, EU:C:2016:614, body 49 a 50, jakož i citovaná judikatura).

49

V projednávané v?ci z p?edkládacího rozhodnutí vyplývá, že a?koli k dodání dot?eného zboží došlo v letech 2004 až 2010, spole?nosti Hella provedly opravy DPH až v pr?b?hu roku 2010, kdy vystavily faktury v?etn? DPH, podaly dodate?ná da?ová p?iznání p?íslušnému vnitrostátnímu orgánu a odvedly ?ástky DPH splatné do státního rozpo?tu. Rovn?ž z n?j vyplývá, že nebezpe?í da?ových únik? nebo neodvedení DPH bylo vylou?eno. Za t?chto okolností spole?nost Volkswagen objektivn? nemohla uplatnit sv?j nárok na vrácení dan? p?ed touto opravou, jelikož d?íve nem?la k dispozici faktury ani nev?d?la, že DPH je splatná.

50

Až v návaznosti na tuto opravu byly totiž spln?ny hmotn?právní v?cné a formální požadavky zakládající nárok na odpo?et DPH, a spole?nost Volkswagen tedy mohla požádat o sejmutí zatížení DPH, která byla splatná nebo byla zaplacena v souladu se sm?rnicí 2006/112 a se zásadou da?ové neutrality. Jelikož tedy spole?nost Volkswagen nejednala s nedostatkem ?ádné pé?e ani nedošlo ke zneužití nebo uzavírání podvodných koluzních dohod se spole?nostmi Hella, nebylo možno proti nároku na vrácení DPH uplatnit prekluzivní lh?tu, která za?ala b?žet od data dodání zboží a v p?ípad? n?kterých období uplynula p?ed touto opravou.

51

Na první až ?tvrtou otázku je t?eba tudíž odpov?d?t tak, že unijní právo musí být vykládáno v tom smyslu, že brání právní úprav? ?lenského státu, podle které za takových okolností, jako jsou okolnosti dané ve v?ci v p?vodním ?ízení, kdy osob? povinné k dani byla fakturována DPH a tato osoba ji uhradila až n?kolik let po dodání dot?eného zboží, je nárok na vrácení DPH odep?en z d?vodu, že prekluzivní lh?ta stanovená uvedenou právní úpravou pro uplatn?ní tohoto nároku za?ala b?žet od data dodání a uplynula p?ed podáním žádosti o vrácení dan?.

K páté otázce

52

S ohledem na odpov?? na první až ?tvrtou otázku, ze kterých vyplývá, že soulad vnitrostátní právní úpravy nebo praxe s unijním právem m?že být za takových okolností, jako jsou okolnosti dot?ené v p?vodním ?ízení, posuzován ve sv?tle sm?rnice 2006/112, není t?eba na pátou otázku odpov?d?t.

K náklad?m ?ízení

53

Vzhledem k tomu, že ?ízení má, pokud jde o ú?astníky p?vodního ?ízení, povahu inciden?ního ?ízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu p?ed p?edkládajícím soudem, je k rozhodnutí o

nákladech ?ízení p?íslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé p?edložením jiných vyjád?ení Soudnímu dvoru než vyjád?ení uvedených ú?astník? ?ízení se nenahrazují.

Z t?chto d?vod? Soudní dv?r (druhý senát) rozhodl takto:

Unijní právo musí být vykládáno v tom smyslu, že brání právní úprav? ?lenského státu, podle které za takových okolností, jako jsou okolnosti dané ve v?ci v p?vodním ?ízení, kdy osob? povinné k dani byla fakturována da? z p?idané hodnoty (DPH) a tato osoba ji uhradila až n?kolik let po dodání dot?eného zboží, je nárok na vrácení DPH odep?en z d?vodu, že prekluzivní lh?ta stanovená uvedenou právní úpravou pro uplatn?ní tohoto nároku za?ala b?žet od data dodání a uplynula p?ed podáním žádosti o vrácení dan?.

Podpisy.

(*1) – Jednací jazyk: slovenština.