

null

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (třetího senátu)

1. července 2021(\*)

„řízení o předběžné otázce – Daně – Daň z přidané hodnoty (DPH) – Směrnice 2006/112/ES – Daňová kontrola – Poskytování služeb z titulu činnosti uměleckého agenta – Plnění podléhající DPH – Plnění nepříznaná daňové správě, která nevedla k vystavení faktury – Podvodné jednání – Zpětné stanovení základu daně z příjmu – Zásada neutrality DPH – Zahrnutí DPH do zpětně stanoveného základu daně“

Ve věci C-521/19,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Tribunal Superior de Justicia de Galicia (Nejvyšší soud Galicie, Španělsko) ze dne 19. června 2019, došlým Soudnímu dvoru dne 8. července 2019, v řízení

**CB**

proti

**Tribunal Económico Administrativo Regional de Galicia,**

SOUDNÍ DVŮR (třetí senát),

ve složení A. Prechal, předsedkyně senátu, N. Wahl (zpravodaj), F. Biltgen, L. S. Rossi a J. Passer, soudci,

generální advokát: G. Hogan,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za CB C. Gómez Docampo, abogada,
- za španělskou vládu S. Jiménez Garcíou, jako zmocněncem,
- za italskou vládu G. Palmieri, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s G. Galluzzo, avvocato dello Stato,
- za Evropskou komisi L. Lozano Palacios a J. Jokubauskaitė, jako zmocněnkyněmi,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 4. března 2021,

vydává tento

**Rozsudek**

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článků 73 a 78 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi CB a Tribunal Económico Administrativo Regional de Galicia (regionální hospodářskosprávní soud Galicie, Španělsko) ve věci stanovení výše daně a sankcí, které byly uloženy první uvedenému v rámci dodatečného výměru daně z příjmů fyzických osob za roky 2010 až 2012.

## Právní rámec

### Unijní právo

3 Bod 7 odvodňující směrnice 2006/112 uvádí:

„Společný systém [daně z přidané hodnoty (DPH)] by měl, přestože sazby a osvobození od daně nejsou zcela harmonizovány, vést k neutralitě v hospodářské soutěži v tom smyslu, že obdobné zboží a služby na území každého členského státu nesou stejné daňové zatížení bez ohledu na délku výrobního a distribučního řetězce.“

4 Článek 1 uvedené směrnice stanoví:

„1. Tato směrnice zavádí společný systém [DPH].

2. Společný systém DPH je založen na zásadě, že se na zboží a služby uplatňuje všeobecná daň ze spotřeby v přesném poměru k ceně zboží a služeb, bez ohledu na počet plnění uskutečněných ve výrobním a distribučním procesu před stupněm, ve kterém je daň uplatněna.

Každé plnění podléhá DPH vypočítané z ceny zboží nebo služby podle sazeb platných pro toto zboží nebo tuto službu po odpotování daně, kterou byly přímo zatíženy jednotlivé nákladové prvky tvořící cenu.

Společný systém DPH se uplatňuje až do stupně maloobchodu včetně.“

5 Článek 73 uvedené směrnice zní následovně:

„Při dodání zboží nebo poskytnutí služby jiných, než jsou plnění uvedená v člincích 74 až 77, zahrnuje základ daně vše, co tvoří protiplnění, které dodavatel nebo poskytovatel získal nebo má získat od pořizovatele, příjemce nebo třetí osoby za takové dodání zboží nebo poskytnutí služby, včetně dotací přímo vázaných k ceně těchto plnění.“

6 Článek 78 též směrnice stanoví:

„Základ daně zahrnuje tyto položky:

- a) daně, cla, dávky a poplatky, s výjimkou samotné DPH;
- b) vedlejší výdaje, jako jsou náklady na balení, přepravu, pojištění a provize, které dodavatel zboží nebo poskytovatel služby účtuje k tíži pořizovatele nebo příjemce.

Pro účely prvního pododstavce písm. b) mohou členské státy považovat výdaje zahrnuté do samostatné dohody za vedlejší výdaje.“

7      ?lánek 178 sm?rnice 2006/112 zní následovně:

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

a)      při odpočtu daní podle ?l. 168 písm. a) při dodáních zboží a poskytnutích služeb musí mít fakturu vystavenou v souladu s ?lámkami 220 až 236 a ?lámkami 238, 239 a 240;

[...]

8      Podle ?lánku 193 sm?rnice je daň povinná odvést osoba povinná k dani uskutečňující zdanitelné dodání zboží nebo poskytnutí služby, s výjimkou případů, kdy daň odvádí jiná osoba podle ?lánek 194 až 199 a ?lánku 202.

9      Podle ?l. 220 odst. 1 sm?rnice 2006/112 platí toto:

„Každá osoba povinná k dani zajistí, že buď ona sama, nebo pořizovatel zboží nebo příjemce služby, nebo jejím jménem a na její účet třetí osoba vystaví fakturu v těchto případech:

1)      za dodání zboží nebo poskytnutí služby jiné osobě povinné k dani nebo právnické osobě nepovinné k dani;

[...]

5)      za platbu na její účet provedenou jinou osobou povinnou k dani nebo právnickou osobou nepovinnou k dani předtím, než je poskytnutí služby dokončeno.“

10     ?lánek 226 sm?rnice stanoví:

„Aniž jsou dotčena zvláštní ustanovení této sm?rnice, uvádí se na fakturách vystavovaných podle ?lánek 220 a 221 pro účely daní z prodané hodnoty povinně pouze tyto údaje:

[...]

6)      množství a druh dodaného zboží nebo rozsah a druh poskytnuté služby;

7)      den, kdy bylo uskutečněno nebo dokončeno dodání zboží nebo poskytnutí služby, nebo den, kdy byla provedena platba uvedená v ?l. 220 bodech 4 a 5, pokud je lze určit a liší se ode dne vystavení faktury;

8)      základ daní pro každou sazbu nebo osvobození, jednotkovou cenu bez DPH a veškeré slevy nebo rabaty, pokud nejsou obsaženy v jednotkové ceně;

9)      uplatňovanou sazbu daní;

10)     výši daní, jež má být odvedena, není-li uplatněn zvláštní režim, pro který tato sm?rnice tento údaj nepoužívá[...]

[...]

11     ?lánek 273 sm?rnice stanoví:

„?lenské státy mohou uložit další povinnosti, které považují za nezbytné k správnému výběru daní a k předcházení daňovým únikům, dostojí-li požadavku rovného zacházení s domácími plátními i plátními mezi ?lenskými státy uskutečňovanými osobami povinnými k dani, a za podmínky, že

tyto povinnosti nevedou při obchodu mezi členskými státy k formalitám spojeným s překročováním hranic.

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

### **Španělské právo**

12 Podle čl. 78 odst. 1 Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido (zákon č. 37/1992 o dani z přidané hodnoty) ze dne 28. listopadu 1992 (BOE č. 312 ze dne 29. prosince 1992, s. 44247) platí následující:

„Základ daně tvoří celková výše protiplnění poskytnutého příjemcem plnění nebo těmito osobami za plnění podléhající této dani.“

13 Článek 88 zákona č. 37/1992, napsaný „Přenesení daně“, stanoví:

„1. Osoby povinné k dani přenesou daň v plné výši na toho, komu je poskytnuto zdanitelné plnění, a tento je povinen tuto daň nést, pokud je přenesení v souladu s tímto zákonem, a to nezávisle na dohodě mezi nimi. V případě dodání zboží a poskytnutí služeb, které jsou předmětem daně, nejsou od ní osvobozeny a jejichž příjemci jsou veřejnoprávní subjekty, se vždy má za to, že osoby povinné k dani při podávání finančních nabídek, a to i kdyby byly ústní, do nich zahrnuly [DPH], která se přitom v případných listinách předložených k platbě vykazuje jako samostatná položka, aniž je v důsledku uvedení přenesené daně zvýšena celková sjednaná částka.

2. K přenesení daně dochází prostřednictvím faktur za podmínek a podle požadavků, které stanoví prováděcí předpisy. Pro tyto účely se přenesená částka uvádí odděleně od základu daně, a to i v případě, že jsou ceny stanoveny administrativně, s uvedením použité sazby daně. Předchozí pododstavce se nepoužijí na plnění, která stanoví prováděcí předpisy.

3. K přenesení daně dochází v okamžiku vystavení a předání příslušné faktury.

4. Právo na přenesení daně zaniká uplynutím jednoho roku ode dne uskutečnění zdanitelného plnění.

5. Příjemce plnění podléhajícího [DPH] není povinen nést přenesenou daň před uskutečněním zdanitelného plnění.

6. Případné spory týkající se přenesení daně, a to co do jeho důvodnosti i do její výše, se pro účely příslušných hospodářskosprávních stížností považují za daňové spory.“

14 Článek 89 zákona, napsaný „Oprava přenesených částek daně“, stanoví:

„1. Osoby povinné k dani provedou opravu přenesených částek daně, pokud byla jejich výše určena nesprávně nebo došlo ke skutečnosti, které podle článku 80 tohoto zákona způsobují změnu základu daně. Oprava se provede v okamžiku, kdy jsou zjištěny důvody nesprávného určení daně nebo kdy dojde k výše uvedeným skutečnostem, avšak nejpozději ve lhůtě čtyř let od okamžiku, kdy se daň z příslušného zdanitelného plnění stala splatnou či případně kdy došlo ke skutečnostem uvedeným v článku 80.

2. Předchozí odstavec se použije rovněž v případě, kdy byla vystavena faktura za plnění, aniž došlo k přenesení daně.

3. Aniž jsou dotčena ustanovení předchozích odstavců, oprava přenesených daní se neprovede v následujících případech:

1) když se oprava nezakládá na důvodech uvedených v článku 80 zákona, působí zvýšení přenesené daně a příjemci plnění nemají postavení podnikatele, prodávajícího nebo poskytovatele, s výjimkou zákonem stanoveného zvýšení sazby daně, přičemž v takovém případě může být oprava provedena v měsíci, v němž nové sazby daně vstoupily v účinnost, nebo v měsíci následujícím;

2) když daňová správa v příslušných výměrech stanoví vyšší splatnou a nepřenesenou částku daně, než která byla přiznána osobou povinnou k dani, a bude objektivními informacemi doloženo, že se daná osoba povinná k dani účastnila podvodu nebo vedla k jejímu zachování rozumné péče, že poskytla plnění, které bylo součástí podvodu.“

### **Spor v povodním řízení a pedbná otázka**

15 CB je osobou samostatně výdělečně činnou vykonávající činnost uměleckých agentů, kteří jsou plátcí DPH. Z tohoto titulu poskytoval služby skupině Lito, což je skupina společností pověřená správou infrastruktury a řízením orchestrů pro společenské akce zaměřenou na vesnické slavnosti v Galicii (Španělsko). Konkrétně CB kontaktoval organizační výbory slavností, tedy neformální skupiny občanů, a dojednával vystoupení orchestrů jménem skupiny Lito.

16 Platby organizačních výborů skupiny Lito v tomto rámci probíhaly v hotovosti a nevedly k vystavení faktur ani k účtování. Tyto platby tedy nefigurovaly v daňovém přiznání z titulu korporátní daně ani z titulu DPH.

17 CB pak obdržel 10 % částky zaplacené skupině Lito. Platby v jeho prospěch byly rovněž prováděny v hotovosti, nebyly vykazovány a nevedly k vystavení jakékoliv faktury. CB nevedl účetnictví ani jakoukoliv oficiální evidenci, nevystavoval ani nepřijímal faktury, a tedy ani nepodal přiznání k DPH.

18 Po kontrole daňové situace CB měla daňová správa za to, že částky, které obdržel jako odměnu za svou zprostředkovatelskou činnost pro skupinu Lito, konkrétně 64 414,90 eura v roce 2010, 67 565,40 eura v roce 2011 a 60 692,50 eura v roce 2012, nezahrnovaly DPH, a tudíž že základ daně z příjmu za tyto roky musí být stanoven s přihlédnutím k celým těmto částkám. Příslušné dodatečné výměry vedly k domněnku daně z příjmu za roky 2010 až 2012 a CB byly uloženy sankce, přičemž tento akty daňové správy vedoucí k tomuto domněnku a sankcím stížností napadl.

19 Regionální hospodářskosprávní soud Galicie stížnost CB zamítl a tento se proti tomuto rozhodnutí odvolal k předkládajícímu soudu.

20 V tomto rámci CB tvrdí, že dodatečné uplatnění DPH na částky, které daňová správa zohlednila jako příjem, je v rozporu s judikaturou Tribunal Supremo (Nejvyšší soud, Španělsko), jakož i s judikaturou Soudního dvora, podle nichž musí být v případě, že tato správa odhalí plnění v zásadě podléhající DPH, která nebyla přiznána ani fakturována, DPH považována za zahrnutou do ceny sjednané stranami těchto plnění.

21 CB má tak za to, že vzhledem k tomu, že podle španělského práva nemůže požadovat vrácení DPH, která nebyla přenesena z důvodu jeho jednání v rozporu s daňovou právní úpravou, musí být DPH považována za zahrnutou v ceně jím poskytnutých služeb.

22 Předkládající soud uvádí, že za účelem rozhodnutí sporu v povodním řízení musí určit, zda

zákon 37/1992, tak jak je vykládán Tribunal Supremo (Nejvyšší soud), je v rozsahu, v němž stanoví, že pokud hospodářské subjekty dobrovolně a ve vzájemné shodě uskutečňují plnění, za která je placeno v hotovosti bez faktur a bez přiznání k DPH, musí být takové platby považovány za zahrnující DPH, služitelná s unijním právem.

23 Za těchto okolností se Tribunal Superior de Justicia de Galicia (Nejvyšší soud Galicie) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Musí být články 73 a 78 směrnice [2006/112] s ohledem na zásady neutrality a zákazu daňových podvodů, zneužívání práva a protiprávního narušování hospodářské soutěže vykládány v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě a judikatuře, které ji vykládají tak, že v případech, kdy daňová správa odhalí nefakturovaná nepřiznaná plnění, která jsou předmětem [DPH], je třeba mít za to, že cena dohodnutá stranami zahrnuje [DPH]“

Lze proto v případech podvodu, kdy je plnění daňové správy zatajeno, mít za to, jak by bylo možné vyvodit z rozsudků Soudního dvora Evropské unie ze dne 28. července 2016, Astone (C-332/15, EU:C:2016:614), ze dne 5. října 2016, Maja Marinova (C-576/15, EU:C:2016:740), a ze dne 7. března 2018, Dobre (C-159/17, EU:C:2018:161), že pro účely vydání příslušného výměru a uložení odpovídající sankce nezahrnují poskytnuté a přijaté částky DPH“

### **K předběžné otázce**

24 Podstatou otázky položené Soudnímu dvoru předkládajícím soudem je, jak je třeba vykládat zejména ve světle zásady neutrality články 73 a 78 směrnice 2006/112, které se týkají určení základu daně u plnění mezi osobami povinnými k DPH, pokud tyto plnění finančnímu úřadu podvodně zatajily, nevystavily fakturu ani příjmy dosažené v souvislosti s tímto plněním neuvedly do přiznání k příjmovým daním. Předkládající soud se táže, zda je za takových okolností třeba mít za to, že zaplacené a přijaté částky již zahrnují DPH.

25 Bez dalšího je třeba zdůraznit, že i když boj proti daňovým únikům, vyhýbání se daňovým povinnostem a případným zneužitím představuje cíl uznávaný a podporovaný směrnicí 2006/112 (rozsudek ze dne 12. listopadu 2020, ITH Comercial Timișoara, C-734/19, EU:C:2020:919, bod 39 a citovaná judikatura), stanovení základu daně u plnění mezi osobami povinnými k dani ve smyslu článků 73 a 78 směrnice nepatří mezi nástroje, které mají členské státy k dispozici ve smyslu článku 273 směrnice k dosažení tohoto cíle, v tom smyslu, že by v případě podvodného jednání mohly použít výklad těchto ustanovení odlišující se od výkladu, který by bylo třeba zvolit v případě, že by k takovému jednání dotčených osob nedošlo.

26 Jak totiž uvedl generální advokát v bodě 29 svého stanoviska, na otázku položenou předkládajícím soudem je nutno nahlížet odděleně od otázky, zda je dotčeným osobám nezbytné uložit sankci za porušení pravidel společného mechanismu DPH.

27 V tomto ohledu je třeba připomenout, že unijní normotvůrce nezávisle na sankcích stanovených členskými státy za úelem potlačování protiprávních, zvláště pak podvodných, daňových jednání sám zajistil, aby osoby povinné k dani, které nedodržely základní pravidla směrnice 2006/112, zejména v oblasti fakturace, nesly důsledky svého jednání prostřednictvím nemožnosti provést odpočet DPH, a to i tehdy, když plnění, která nevedla k fakturaci, jsou po daňové kontrole předmětem DPH.

28 Podle ustálené judikatury tak platí, že i když nárok osob povinných k dani odpočíst od DPH, kterou jsou povinny odvést, DPH, která je splatná nebo byla zaplacená za zboží a služby, které obdržely na vstupu, představuje základní zásadu společného systému DPH zavedeného unijními právními předpisy, jejímž cílem je zcela zbavit podnikatele zátky DPH, která je splatná nebo byla

odvedena v rámci všech jeho hospodářských činností, a zaručuje tedy neutralitu daňové zátěže všech těchto činností bez ohledu na jejich úhel nebo výsledky za podmínky, že tyto v zásadě samy podléhají DPH, uplatnění uvedeného nároku je však v souladu s článkem 178 této směrnice v zásadě možné pouze tehdy, má-li osoba povinná k dani k dispozici fakturu (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 21. března 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, body 37, 38, 42 a 43, jakož i citovaná judikatura).

29 Jak potvrzuje předkládající soud, z vnitrostátních právních předpisů dotčených ve věci v povodním řízení, tedy z čl. 88 odst. 2 a čl. 89 odst. 3 bodu 2 zákona 37/1992, vyplývá, že nemožnost osoby povinné k dani odečíst částku DPH zatěžující plnění, které nebylo oznámeno daňové správě a která touto osobou nebyla fakturována, postihuje v projednávaném případě žalobce v povodním řízení, aniž jsou dotčeny daňové sankce, které mu byly nebo by mohly být uloženy.

30 Pokud jde o určení základu daně u plnění mezi osobami povinnými k dani, tedy ve stadiu předcházejícím stadiu, kdy je DPH hrazena konečným spotřebitelem, poskytovatel, v projednávaném případě žalobce v povodním řízení, měl vyfakturovat DPH příjemci služeb, tedy skupině Lito, a vykázat tuto DPH daňové správě, což by mu založilo nárok na odpočet DPH zatěžující veškeré zboží nebo služby, které byly využity pro poskytnutí jeho vlastních služeb. Nicméně z důvodu podvodného jednání žalobce v povodním řízení se jeví, že ustanovení čl. 89 odst. 3 bodu 2 zákona č. 37/1992 brání jakékoli možnosti opravy DPH, a tedy i uplatnění dotčeného nároku na odpočet, což musí ověřit předkládající soud.

31 Skutečnost, že osoby povinné k dani porušily povinnost fakturace stanovenou v článku 220 směrnice 2006/112, a že proto z podstaty věci chybí povinné údaje uvedené v čl. 226 bodech 6 až 10 směrnice, nemůže bránit základní zásadě uvedené směrnice, která podle uvedené judikatury spočívá v tom, že systém DPH vede k zatížení toliko konečného spotřebitele (rozsudek ze dne 7. listopadu 2013, Tulic a Plavoštin, C-249/12 et C-250/12, EU:C:2013:722, bod 34 a citovaná judikatura).

32 Kromě toho, i když v rámci daňové kontroly mají ověření provedená dotyčným vnitrostátním správním orgánem za cíl obnovit takovou situaci, jaká by existovala v případě neexistence nesrovnalosti a *a fortiori* daňových úniků, a pokud se tento správní orgán snaží prostřednictvím různých metod rekonstruovat skrytá plnění a zatajené příjmy, je nicméně nutno uvést, že tyto metody si nemohou nárokovat úplnou spolehlivost a že s sebou nevyhnutelně nesou jistou míru nejistoty, takže ve skutečnosti usilují o dosažení co nejpravděpodobnějšího a nejvýznamnějšího daňového výsledku v závislosti na skutkových okolnostech zjištěných při daňové kontrole.

33 Za těchto podmínek musí být základ daně, jak je definován v člancích 73 a 78 směrnice 2006/112, tedy protiplnění subjektivně určené hodnoty skutečně obdržené osobou povinnou k dani a nezahrnující DPH, v případě svého zprávného stanovení dotčenou vnitrostátní daňovou správou chápán z důvodu neuvedení DPH na fakturě nebo neexistence takové faktury a bez ohledu na to, zda byla tato opomenutí výsledkem podvodného úmyslu, s ohledem na tuto nevyhnutelnou míru nejistoty.

34 Z tohoto důvodu je třeba mít za to, že výsledek plnění zatajeného osobami povinnými k DPH daňové správě, třebaže měl vést k fakturaci podle článku 220 směrnice 2006/112 zahrnující údaje požadované v článku 226 směrnice a být oznámen této správě, musí být v případě, kdy tak jako ve věci v povodním řízení je výsledkem rekonstrukce provedené příslušnou daňovou správou v rámci kontroly přímých daní, považován za zahrnující DPH zatěžující uvedené plnění.

35 Jinak by tomu ale bylo, pokud by měl v projednávaném případě předkládající soud za to, že po provedení ověření uvedeného v bodě 30 tohoto rozsudku je podle použitelného

vnitrostátního práva oprava DPH možná (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 7. listopadu 2013, Tulic a Plavoštin, C-249/12 a C-250/12, EU:C:2013:722, bod 37).

36 Jakýkoli jiný výklad by byl v rozporu se zásadou neutrality DPH a zatížil by její částí osobou povinnou k dani, zatímco DPH musí v souladu s judikaturou připomenutou v bodech 28 a 31 tohoto rozsudku nést pouze konečný spotřebitel.

37 Toto řešení není ani v rozporu s judikaturou představenou rozsudky ze dne 28. července 2016, Astone (C-332/15, EU:C:2016:614), ze dne 5. října 2016, Maja Marinova (C-576/15, EU:C:2016:740), a ze dne 7. března 2018, Dobre (C-159/17, EU:C:2018:161), nebo jak uvedl generální advokát v bodě 33 svého stanoviska, Soudní dvůr se v těchto rozsudcích nevyjádřil k otázce případného zahrnutí DPH do výše příjmů rekonstruovaných daňovou správou v případě podvodu, pokud zatajená plnění vedoucí k uvedeným příjmům, jež podléhala DPH, měla být fakturována a příslušná DPH přiznána.

38 Je třeba dodat, že dodržování zásady neutrality DPH nebrání možnosti, kterou mají členské státy na základě článku 273 směrnice 2006/112, přijmout sankce za úelem boje proti daňovým únikům a šířejí povinnosti, uložené uvedeným státem na základě čl. 325 odst. 1 a 2 SFEU, bojovat proti protiprávním jednáním ohrožujícím finanční zájmy Evropské unie účinnými a odstrašujícími opatřeními, jakož i povinnosti přijmout k zamezení podvodem ohrožujících finanční zájmy Evropské unie tatáž opatření, jaká přijímají k zamezení podvodem ohrožujícím jejich vlastní finanční zájmy (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 5. prosince 2017, M. A. S. a M. B., C-42/17, EU:C:2017:936, bod 30). Takové podvodné jednání, jako je jednání dotčené v povodním řízení, musí být postihnuto v rámci uvedených sankcí, a nikoli stanovením základu daně ve smyslu článků 73 a 78 směrnice 2006/112.

39 S ohledem na uvedené úvahy je třeba na položenou otázku odpovědět tak, že směrnice 2006/112, zejména její články 73 a 78 vykládané ve světle zásady neutrality DPH, musí být vykládána v tom smyslu, že pokud osoby povinné k DPH podvodně zatajily finančnímu úřadu existenci plnění, nevystavily fakturu ani příjmy dosažené v souvislosti s tímto plněním neuvedly do přiznání k příjmovým daním, rekonstrukce částek uhrazených a přijatých při dotčeném plnění provedená daňovou správou v rámci kontroly uvedeného přiznání je musí považovat za cenu včetně DPH, ledaže by podle vnitrostátního práva měly osoby povinné k dani navzdory podvodnému jednání možnost přenesení a následného odpotu dotčené DPH.

### **K nákladem řízení**

40 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 (třetí senát) rozhodl takto:



**Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daní z přidané hodnoty, zejména její články 73 a 78 vykládané ve světle zásady neutrality DPH, musí být vykládána v tom smyslu, že pokud osoby povinné k DPH podvodně zatajily finančnímu úřadu existenci plnění, nevystavily fakturu ani příjmy dosažené v souvislosti s tímto plněním neuvedly do přiznání k příjmovým daním, rekonstrukce částek uhrazených a přijatých při dotčeném plnění provedená daňovou správou v rámci kontroly uvedeného přiznání je musí považovat za cenu včetně DPH, ledaže by podle vnitrostátního práva mohly osoby povinné k dani navzdory podvodnému jednání možnost přenesení a následného odpůtu dotčené DPH.**

Podpisy

\* Jednací jazyk: španělština.