

Predbežné znenie

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (siedma komora)

z 13. októbra 2022 (*)

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Daž z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 2006/112/ES – článok 273 – Opatrenia na zabezpečenie riadneho výberu DPH – článok 325 ods. 1 ZFEÚ – Povinnosť bojovať proti protiprávnym konaniam poškodzujúcim finančné záujmy Európskej únie – Dlhý na DPH, ktoré vznikli zdaniteľnej právnickej osobe – Vnútroštátna právna úprava stanovujúca spoločnú a nerozdielnú zodpovednosť konateľa právnickej osoby, ktorý nie je zdaniteľnou osobou – Dispozičné úkony, ktoré konateľ neuskutočnil v dobrej viere – Ochudobnenie majetku právnickej osoby spôsobujúce platobnú neschopnosť – Nezaplatenie dlžných súm DPH právnickou osobou v stanovených lehotách – Úroky z omeškania – Proporcionalita“

Vo veci C-1/21,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Administrativen съд Велико Търново (Správny súd Veliko Tarnovo, Bulharsko) z 18. novembra 2020 a doručený Súdnemu dvoru 4. januára 2021, ktorý súvisí s konaním:

MC

proti

Direktor na Direkcija „Obžalvane i danažnoosiguritelna praktika“ Veliko Tърново pri Centralno upravlenie na Nacionalnata agencija za prihodite,

SÚDNY DVOR (siedma komora),

v zložení: predsedníčka druhej komory A. Prechal (spravodajkyňa), vykonávajúca funkciu predsedu siedmej komory, sudcovia J. Passer a N. Wahl,

generálna advokátka: J. Kokott,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- MC, osobne,
- Direktor na Direkcija „Obžalvane i danžnoosiguritelna praktika“ Veliko Tarnovo pri Centralno upravlenie na Nacionalnata agencija za prihodite, v zastúpení: B. Nikolov,
- španielska vláda, v zastúpení: M. J. Ruiz Sánchez, splnomocnená zástupkyňa,
- Európska komisia, v zastúpení: N. Nikolova a V. Uher, splnomocnení zástupcovia,

po vypožutí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 2. júna 2022,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na zažatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 9 dohovoru vypracovaného na základe článku K.3 Zmluvy o Európskej únii o ochrane finančných záujmov Európskych spoločenstiev, ktorý bol podpísaný 26. júla 1995 v Bruseli (Ú. v. ES C 316, 1995, s. 48, Mim. vyd. 19/008, s. 57, ďalej len „dohovor o OFZ“), článku 273 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1, ďalej len „smernica o DPH“) a zásady proporcionality.

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi MC a Direktor na Direkcija „Obžalvane i dan??no osiguritelna praktika“ Veliko Tarnovo pri Centralno upravlenie na Nacionalnata agencija za prihodite (riadite? riadite?stva pre opravné prostriedky a záležitosti v oblasti daní a sociálneho zabezpečenia so sídlom v meste Veliko Tarnovo pri Ústrednej správe Oblastného riadite?stva národnej agentúry pre verejné príjmy) (ďalej len „riadite?“), v súvislosti s daňovým výmerom, ktorým bol MC uznaný za solidárne zodpovedného za určité daňové dlhy obchodnej spoločnosti, ktorej bol konateľom, vrátane dlhov na dani z pridanej hodnoty (DPH).

Právny rámec

Právo Únie

Dohovor o OFZ

3 Podľa preambuly dohovoru o OFZ zmluvné strany tohto dohovoru „so želaním, aby sa zabezpečilo, aby ich trestné práva úinne prispievali k ochrane finančných záujmov Európskych spoločenstiev“ sú presvedčené, „že ochrana finančných záujmov Európskych spoločenstiev si vyžaduje trestné stíhanie podvodného konania poškodzujúceho tieto záujmy“ a „o potrebe umožnenia postihu takéhoto konania prostredníctvom úinných, primeraných a odstrašujúcich trestných postihov, pričom v príslušných prípadoch ostáva nedotknutou možnosť uplatňovania ďalších postihov a o potrebe postihovať takéto konania, aspoň v závažných prípadoch zbavením slobody“.

4 Článok 1 ods. 1 dohovoru o OFZ definuje pojem „podvody, ktoré majú dopad na finančné záujmy Európskych spoločenstiev“. Podľa znenia článku 1 ods. 2 tohto dohovoru každý členský štát prijme potrebné a vhodné opatrenia na transpozíciu ustanovení článku 1 ods. 1 tohto dohovoru do svojho vnútroštátneho trestného práva tak, aby sa konanie, na ktoré sa vzťahujú, považovalo za trestný čin.

5 Článok 2 ods. 1 dohovoru o OFZ stanovuje, že každý členský štát prijme opatrenia potrebné na zabezpečenie toho, aby konanie uvedené v článku 1 tohto dohovoru ako účasť na ňom, návrh naň alebo pokus oň uvedené v článku 1 ods. 1 tohto dohovoru podliehalo úinným, primeraným a odrádzajúcim trestným sankciám.

Smernica o DPH

6 Článok 205 smernice o DPH znie:

„V situáciách uvedených v článkoch 193 až 200 a v článkoch 202, 203 a 204 môžu členské štáty stanoviť, že osoba iná ako osoba povinná platiť dať ruší spoločne a nerozdielne za platbu DPH.“

7 Článok 273 prvý odsek tejto smernice znie:

„Členské štáty môžu uložiť iné povinnosti, ktoré považujú za potrebné na riadny výber DPH a na predchádzanie daňovým podvodom, pod podmienkou, že splnia požiadavku rovnakého zaobchádzania s transakciami uskutočňovanými na vnútroštátnej úrovni a s transakciami uskutočňovanými medzi členskými štátmi zdaniteľnými osobami, a pod podmienkou, že tieto povinnosti nepovedú pri obchode medzi členskými štátmi k formalitám spojeným s prechodom hraníc.“

Bulharské právo

8 Ustanovenia § 19 ods. 2 Daňovo osiguritelen procesualen kodeks (procesný poriadok v daňových veciach a vo veciach sociálneho zabezpečenia, ďalej len „DOPK“) stanovuje:

„Konateľ alebo člen riadiaceho orgánu, ktorý nepoctivo poskytne vecné alebo peňažné plnenia z majetku právnickej osoby, ktorá je povinná platiť daň podľa § 14 bodu 1 alebo 2, ktoré predstavujú skryté rozdelenie zisku alebo vyplatenie dividend, alebo prevedie majetok dlžníka bezodplatne alebo za ceny, ktoré sú podstatne nižšie než trhové ceny, čím sa majetok dlžníka zmenší, a preto sa nezaplatia dane alebo zákonné príspevky na sociálne zabezpečenie, zodpovedá za dlh až do výšky poskytnutých plnení, resp. zmenšenia majetku.“

9 Ustanovenie § 20 DOPK stanovuje:

„V prípadoch uvedených v § 19 k zabezpečeniu a exekúcii dochádza najprv v rámci majetku dlžníka, ktorý má dlh na daniach alebo na príspevkoch na sociálne zabezpečenie, na ktorý sa vzťahuje zodpovednosť.“

10 § 21 ods. 3 DOPK spresňuje, že zodpovednosť tretích osôb zaniká, keď zanikne dlh, v súvislosti s ktorým vznikla na základe právoplatného právneho aktu.

11 Zakon za lichvite vŕrchu danŕci, taksi i drugi podobni dŕrŕavni vzemania (zákon o úrokoch z daní, poplatkov a podobných verejnoprávných pohľadávok) (DV č. 91 z 12. novembra 1957), v znení uplatniteľnom na spor vo veci samej, v § 1 stanovuje:

„Dane, poplatky, zrážky zo zisku, príspevky do štátnej pokladnice a iné podobné verejnoprávne pohľadávky, ktoré neboli zaplatené alebo zrazené v lehotách na dobrovoľnú úhradu alebo ktoré boli zrazené, ale neboli však zaplatené, sa vyberajú spolu so zákonnými úrokmi.“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

12 V období od 14. apríla 2011 do 30. apríla 2015 bol Č konateľom obchodnej spoločnosti.

13 V priebehu roka 2015 bolo začaté konanie o nútenom vymáhaní verejných pohľadávok voči tejto spoločnosti, ktoré sa týkalo najmä nezaplatených súm DPH, ako aj úrokov z omeškania z týchto súm.

14 K 28. augustu 2018 toto konanie viedlo len k vymoženiu sumy 287 935,35 bulharských levov (BGN) (približne 148 115 eur). Celková suma verejných pohľadávok, ktoré uvedená spoločnosť ešte dlhovala, dosahovala 3 799 590,92 BGN (približne 1 954 522 eur).

15 Keže úradník poverený vymáhaním pohľadávok uviedol, že je ťažké vymôcť tieto pohľadávky od tejto spoločnosti, postúpil vec územne príslušnému riaditeľstvu Nacionalnata agencija za prihodite (Národná agentúra pre verejné príjmy) (ďalej len „riaditeľstvo“) s cieľom uplatniť osobnú zodpovednosť MC spoločne a nerozdielne podľa § 19 ods. 2 DOPK.

16 V rámci tohto konania sa MC podrobil kontrole, ktorá umožnila preukázať nasledujúce skutočnosti.

17 MC vykonával riadiace funkcie vo vyššie uvedenej obchodnej spoločnosti v období od 14. apríla 2011 do 30. apríla 2015. Podľa vysvetlení, ktoré poskytol, bola odmena, ktorú z tohto dôvodu poberal, stanovená v zmluve o správe uzavretej s touto spoločnosťou. Ani MC ani uvedená spoločnosť však túto zmluvu neboli schopní predložiť.

18 MC tvrdil, že jeho mesačná hrubá mzda bola od 1. marca 2014 zvýšená z 3 000 BGN (približne 1 543 eur) na 20 000 BGN (približne 10 288 eur). Toto zvýšenie bolo odôvodnené zvýšením čistých príjmov a obratu tejto spoločnosti po uzavretí nových zmlúv.

19 Riaditeľstvo sa domnievalo, že suma zodpovedajúca zvýšeniu čistej odmeny MC, teda 15 300 BGN (približne 7 800 eur) mesačne, predstavovala skrytú výplatu ziskov alebo dividend v zmysle § 19 ods. 2 DOPK za september, október, november a december 2014 a za január 2015 zodpovedajúcu celkovej sume 76 500 BGN (približne 39 352 eur). Zastávalo tiež názor, že MC nekonal v dobrej viere.

20 Riaditeľstvo konkrétne konštatovalo, že 18. a 23. decembra 2014 boli na bankový účet manželky MC prevedené tri platby v kumulovanej výške 53 164,08 BGN (približne 27 348 eur). Okrem toho sa v rámci súdneho vyšetrovania, počas ktorého bolo zrušené bankové tajomstvo, zistilo, že tieto platby boli vykonané online z „klientskeho účtu“ advokáta zodpovedného za zastupovanie obchodnej spoločnosti, ktorej bol MC konateľom.

21 Riaditeľstvo sa domnievalo, že táto kumulovaná suma 53 164,08 BGN prevedená na účet manželky MC presahovala obvyklú čistú odmenu MC za obdobie troch mesiacov o 45 900 BGN (približne 23 611 eur).

22 Na základe § 19 ods. 2 DOPK riaditeľstvo vydalo dodatočný platobný výmer, ktorým vyhlásilo MC za spoločne a nerozdielne zodpovedného za verejné dlhy obchodnej spoločnosti vo výške 45 008,25 BGN (približne 23 152 eur). Verejné dlhy, o ktoré ide vo veci samej, sa týkali dane z príjmov fyzických osôb, príspevkov na sociálne zabezpečenie a DPH, vrátane okrem iného sumy 12 837,50 BGN (približne 6 604 eur) predstavujúcej dlžné úroky z DPH za december 2014.

23 MC podal správnu žalobu proti tomuto dodatočnému výmeru riaditeľovi, ktorý jeho žalobu zamietol.

24 MC preto podal žalobu na vnútroštátny súd, v ktorej tvrdil, že podmienky uplatnenia § 19 ods. 2 DOPK neboli splnené.

25 Riaditeľ pred vnútroštátnym súdom tvrdil, že MC má plnomocnenstvo k účtu svojej manželky a že hlavného účtovníka spoločnosti dotknutej vo veci samej poveril vykonaním prevodov.

26 Vnútroštátny súd sa domnieva, že tieto podmienky sú splnené, a teda že na správanie MC sa vzťahuje mechanizmus spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti stanovený v tomto ustanovení. Podľa tohto súdu je preukázané, že MC dal tretej osobe pokyn previesť sumu patriacu spoločnosti, ktorej bol konateľom, na fyzickú osobu, ktorá je s ním prepojená, alebo že prinajmenšom vedel o tomto prevode, a teda že nekonal v dobrej viere v zmysle § 19 ods. 2

DOPK. Uvedený súd ďalej spresňuje, že splatné úroky z DPH neboli zaplatené práve z dôvodu zmenšenia majetku tejto spoločnosti o sumu uvedenú v platobnom výmere, ktorý bol vydaný v decembri 2014.

27 Pokiaľ ide o mechanizmus spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti stanovený v článku 19 ods. 2 DOPK, vnútroštátny súd uviedol nasledujúce spresnenia.

28 Po prvé solidárna zodpovednosť stanovená v tomto ustanovení sa týka výlučne osoby, ktorá je konateľom alebo členom správneho orgánu osoby s právnou subjektivitou povinnej platby.

29 Po druhé vnútroštátny súd spresňuje, že táto osoba musela v prípade, že nekonala v dobrej viere, uskutočniť platby z majetku právnickej osoby, ktoré možno kvalifikovať ako skryté rozdelenie ziskov alebo dividend, alebo musela previesť tento majetok bezodplatne alebo za cenu, ktorá je výrazne nižšia ako trhovacia cena. Tento mechanizmus naopak nesúvisí s existenciou podvodu alebo zneužitia, ktorého sa dopustila samotná právnická osoba.

30 Po tretie vnútroštátny súd uvádza, že konanie, ktoré sa neuskutočnilo v dobrej viere, musí mať za následok, že právnická osoba nie je schopná platiť dane (vrátane DPH) alebo povinné príspevky na sociálne zabezpečenie. Inými slovami použitie tohto mechanizmu si vyžaduje príčinnú súvislosť medzi konaním, ktoré sa neuskutočnilo v dobrej viere na jednej strane a nemožnosťou vymáhať verejné dlhy od tejto právnickej osoby na druhej strane.

31 Po štvrté mechanizmus zodpovednosti za cudzie dlhy stanovený v § 19 ods. 2 DOPK sa nevzťahuje na všetky verejné dlhy právnickej osoby, ale je obmedzený do výšky sumy, o ktorú bol ochudobnený majetok tejto právnickej osoby z dôvodu konania, ktoré sa neuskutočnilo v dobrej viere.

32 Po piate stanovená zodpovednosť je subsidiárna v tom, že opatrenia núteného výkonu majú prednostne smerovať voči majetku právnickej osoby v súlade s § 20 DOPK. Okrem toho táto zodpovednosť zaniká, ak dôjde k zániku dotknutých verejných dlhov v súlade s § 21 ods. 3 DOPK.

33 Vnútroštátny súd sa pýta na zlučiteľnosť takéhoto mechanizmu spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti s právom Únie.

34 Po prvé sa pýta, či smernica o DPH a najmä jej článok 273 umožňuje členskému štátu stanoviť spoločnú a nerozdielnú zodpovednosť za dlh na DPH osoby, ktorá nie je zdaniteľnou osobou na účely DPH, za predpokladu, že takýto mechanizmus prispieva k ochrane finančných záujmov Únie.

35 Po druhé v prípade, že by Súdny dvor odpovedal kladne, tento súd sa pýta na možnosť zahrnúť do takéhoto mechanizmu dlžné úroky v prípade oneskorenej platby DPH, najmä vzhľadom na zásadu proporcionality. V tejto súvislosti poukazuje na rozporuplnú vnútroštátnu judikatúru, pokiaľ ide o § 19 ods. 2 DOPK.

36 Po tretie v prípade, že by Súdny dvor odpovedal kladne, vnútroštátny súd sa pýta, či zahrnutie dlžných úrokov v prípade oneskorenej platby dane je ešte odôvodnené, najmä so zreteľom na zásadu proporcionality, ak nezaplatenie v stanovenej lehote nemožno pripísať nedostatku dobrej viery osoby, ktorá je spoločne a nerozdielne zodpovedná, ale konaniu tretej osoby alebo objektívnym okolnostiam.

37 Za týchto podmienok Administrativen s'ud Veliko Tarnovo (Správny súd Veliko Tarnovo, Bulharsko) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Má sa článok 9 [dohovoru o OFZ] v spojení s článkom 273 smernice [o DPH] vykladať v tom zmysle, že nebráni vnútroštátnej právnej úprave v harmonizovanej oblasti DPH, aká sa nachádza v § 19 ods. 2 DOPK, ktorej uplatnenie má za následok vznik dodatočnej solidárnej zodpovednosti fyzickej osoby, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a ktorá nie je povinná zaplatiť DPH, ale ktorej nepoctivé konanie viedlo k tomu, že zdaniteľná právnická osoba, ktorá je povinná zaplatiť daň, túto DPH nezaplatila?

2. Umožňuje výklad týchto ustanovení a uplatnenie zásady proporcionality, aby sa vnútroštátna právna úprava, aká sa nachádza v § 19 ods. 2 DOPK, uplatnila aj na úroky z DPH, ktorú zdaniteľná osoba nezaplatila včas?

3. Odporuje vnútroštátna právna úprava, aká sa nachádza v § 19 ods. 2 DOPK, v prípade, v ktorom oneskorené zaplatenie DPH, ktoré viedlo k úroku splatnej DPH, nebolo spôsobené konaním fyzickej osoby, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, ale konaním inej osoby alebo vznikom objektívnych okolností, zásade proporcionality?“

O prejudiciálnych otázkach

Úvodné pripomienky

38 Riaditeľ spochybnil prípustnosť návrhu na začatie prejudiciálneho konania v celom rozsahu, pričom spochybnil uplatniteľnosť ustanovení práva Únie uvedených v položených otázkach za okolností veci samej.

39 Riaditeľ najmä tvrdí, že smernica o DPH sa nemá uplatňovať na mechanizmus spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti, týkajúci sa všetkých kategórií daní a príspevkov na sociálne zabezpečenie, akým je mechanizmus stanovený v § 19 ods. 2 DOPK.

40 V tejto súvislosti treba zdôrazniť, že skutočnosť, že relevantná vnútroštátna právna úprava nebola prijatá na prebratie smernice o DPH, nemôže spochybniť uplatniteľnosť tejto smernice, keďže cieľom uplatnenia tejto právnej úpravy je zabezpečiť dodržiavanie ustanovení uvedenej smernice a jej cieľom je najmä vykonať povinnosť uloženú členským štátom podľa článku 325 ods. 1 ZFEÚ účinne bojovať proti konaniam poškodzujúcim finančné záujmy Únie (pozri v tomto zmysle rozsudok z 26. februára 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, bod 28).

41 Po tomto spresnení treba určiť ustanovenia práva Únie, ktoré sa uplatňujú v situáciách, o aké ide vo veci samej.

42 Po prvé, pokiaľ ide o článok 9 dohovoru o OFZ, treba pripomenúť, že tento dohovor bol nahradený smernicou Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2017/1371 z 5. júla 2017 o boji proti podvodom poškodzujúcim finančné záujmy Únie prostredníctvom trestného práva (Ú. v. EÚ L 198, 2017, s. 29). Keďže však táto smernica nadobudla účinnosť až 17. augusta 2017, a skutkové okolnosti vo veci samej nastali v rokoch 2014 a 2015, na konanie vo veci samej možno uplatniť len dohovor o OFZ.

43 Treba uviesť, že dohovor o OFZ ukladá členským štátom povinnosti v trestnej oblasti. Najmä z preambuly, ako aj z jeho článkov 1 a 2 totiž vyplýva, že tento dohovor ukladá členským štátom povinnosť jednak definovať ako trestné činy konania predstavujúce „podvody, ktoré majú dopad na finančné záujmy Únie“ a jednak zabezpečiť, aby tieto konania podliehali účinným, primeraným a odrádzajúcim trestným sankciám.

44 V prejednávanej veci je pritom nesporné, že mechanizmus, akým je mechanizmus upravený v § 19 ods. 2 DOPK, na jednej strane nedefinuje ako trestný čin správanie, ktoré by mohlo viesť ku vzniku solidárnej zodpovednosti právnickej osoby za dlh na DPH, a na druhej strane nestanovuje v tejto súvislosti žiadnu trestnoprávnu sankciu.

45 Ako správne uviedli riaditeľ a Európska komisia, dohovor o OFZ sa preto neuplatňuje na mechanizmus spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti, akým je mechanizmus stanovený v § 19 ods. 2 DOPK.

46 Po druhé riaditeľ subsidiárne tvrdil, že mechanizmus zodpovednosti stanovený v § 19 ods. 2 DOPK patrí do pôsobnosti článku 205 smernice o DPH, podľa ktorého členské štáty môžu v určitých situáciách stanoviť, že osoba iná ako osoba povinná platiť daň ruší spoločne a nerozdielne za platbu DPH.

47 V tejto súvislosti treba uviesť, že podľa článku 205 smernice o DPH v situáciách uvedených v článkoch 193 až 200 a v článkoch 202, 203 a 204 môžu členské štáty stanoviť, že osoba iná ako osoba povinná platiť daň ruší spoločne a nerozdielne za platbu DPH.

48 Články 193 až 200 a 202 až 204 smernice o DPH určujú osoby povinné platiť DPH v súlade s predmetom oddielu 1, nazvaného „Osoby povinné platiť daň správcovi dane“, kapitoly 1 hlavy XI tejto smernice. Hoci článok 193 uvedenej smernice stanovuje ako základné pravidlo, že DPH platí každá zdaniteľná osoba, ktorá uskutočňuje zdaniteľné dodanie tovaru alebo zdaniteľné poskytovanie služieb, znenie tohto článku spresňuje, že iné osoby môžu alebo musia byť povinné platiť túto daň v situáciách uvedených v článkoch 194 až 199b a článku 202 tejto smernice (rozsudok z 20. mája 2021, ALTI, C-4/20, EU:C:2021:397, bod 27).

49 Z kontextu, ktorý tvoria články 193 až 205 smernice o DPH, vyplýva, že článok 205 tejto smernice patrí do súboru ustanovení, ktorých cieľom je identifikovať osobu povinnú platiť DPH v závislosti od rôznych situácií. Cieľom týchto ustanovení je zabezpečiť pre správcu dane účinný výber DPH od osoby, ktorá je najvhodnejšia vzhľadom na dotknutú situáciu, najmä ak sa zmluvné strany nenachádzajú v tom istom členskom štáte alebo ak sa plnenie podliehajúce DPH týka transakcií, ktorých osobitosť si vyžaduje identifikovať inú osobu, než je osoba uvedená v článku 193 tejto smernice (rozsudok z 20. mája 2021, ALTI, C-4/20, EU:C:2021:397, bod 28).

50 Článok 205 smernice o DPH preto v zásade umožňuje členským štátom prijať na účely účinného výberu DPH opatrenia, podľa ktorých je iná osoba než tá, ktorá je obvykle povinná platiť túto daň podľa článkov 193 až 200 a 202 až 204 tejto smernice, spoločne a nerozdielne zodpovedná za zaplatenie uvedenej dane (rozsudok z 20. mája 2021, ALTI, C-4/20, EU:C:2021:397, bod 29).

51 V prejednávanej veci, ako správne uviedli španielska vláda a Komisia, je však potrebné konštatovať, že cieľom mechanizmu spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti, o aký ide vo veci samej, nie je určiť osobu povinnú platiť daň za určité zdaniteľné plnenie v zmysle článku 205 smernice o DPH.

52 Na jednej strane totiž osoba určená podľa tohto mechanizmu nie je osobou povinnou platiť

DPH za určité zdaniténé plnenie, ale je solidárne zodpovedná za všetky dlhy právnickej osoby na DPH alebo ich čas, a to nezávisle od dotknutých zdaniténých plnení.

53 Na druhej strane dosah uvedeného mechanizmu sa nevzahuje na celú DPH nezaplatenú z určitého zdaniténého plnenia, ale obmedzuje sa na sumu, o ktorú bol ochudobnený majetok právnickej osoby, z toho dôvodu, že osoba označená za solidárne zodpovednú nekonala v dobrej viere.

54 Takýto mechanizmus treba odlišiť najmä od tých, ktorých sa týkajú návrhy na začatie prejudiciálneho konania vo veciach, v ktorých boli vydané rozsudky z 11. mája 2006, Federation of Technological Industries a i. (C-384/04, EU:C:2006:309); z 21. decembra 2011, Vlaamse Oliemaatschappij (C-499/10, EU:C:2011:871), a z 20. mája 2021, ALTI (C-4/20, EU:C:2021:397). Na rozdiel od mechanizmu, o ktorý ide vo veci samej, tieto mechanizmy označovali osobu za solidárne zodpovednú za celú splatnú DPH zo zdaniténého plnenia určeného v súlade s článkom 205 smernice o DPH.

55 Z vyššie uvedeného vyplýva, že článok 205 smernice o DPH nie je uplatniteľný za okolností sporu vo veci samej.

56 Po tretie, pokiaľ ide o článok 273 smernice o DPH, treba pripomenúť, že tento článok stanovuje, že členské štáty môžu uložiť iné povinnosti, ktoré považujú za potrebné na zabezpečenie riadneho výberu DPH a na predchádzanie daňovým podvodom.

57 Ale článok 325 ods. 1 ZFEÚ ukladá členským štátom povinnosť boja proti podvodom a akejkoľvek inej protiprávnej činnosti, ktorá poškodzuje finančné záujmy Únie, prostredníctvom účinných a odradzujúcich opatrení [rozsudky z 5. júna 2018, Kolev a i., C-612/15, EU:C:2018:392, bod 50, a z 8. marca 2022, Komisia/Spojené kráľovstvo (Boj proti podvodom s podhodnotením), C-213/19, EU:C:2022:167, bod 209].

58 Podľa rozhodnutia Rady 2014/335/EÚ, Euratom z 26. mája 2014 o systéme vlastných zdrojov Európskej únie (Ú. v. EÚ L 168, 2014, s. 105) vlastné zdroje Únie zahŕňajú najmä príjmy pochádzajúce z uplatnenia jednotnej sadzby na harmonizovaný vymeriavací základ DPH určený podľa pravidiel Únie. Preto existuje priama súvislosť medzi výberom príjmov z DPH v súlade s uplatniteľným právom EÚ a dostupnosťou zodpovedajúceho zdroja založeného na DPH v rozpočte Únie, keďže akýkoľvek výpadok vo výbere týchto príjmov spôsobuje potenciálne zníženie tohto druhu zdroja finančných prostriedkov (rozsudky z 5. decembra 2017, M.A.S. a M.B., C-42/17, EU:C:2017:936, bod 31, ako aj zo 17. januára 2019, Dzivev a i., C-310/16, EU:C:2019:30, bod 26).

59 Na účely zabezpečenia ochrany finančných záujmov Únie musia členské štáty predovšetkým prijať potrebné opatrenia, aby zaručili účinnú a úplnú výber vlastných zdrojov, ktorými sú príjmy pochádzajúce z uplatnenia jednotnej sadzby na harmonizovaný vymeriavací základ DPH (rozsudok z 21. decembra 2021, Euro Box Promotion a i., C-357/19, C-379/19, C-547/19, C-811/19 a C-840/19, EU:C:2021:1034, bod 182).

60 Najmä z článkov 2 a 273 smernice o DPH v spojení s článkom 4 ods. 3 ZEÚ a článkom 325 ods. 1 ZFEÚ vyplýva, že členské štáty sú povinné prijať všetky legislatívne a správne opatrenia, aby zabezpečili, že splatná DPH bude na ich príslušných územiach vyberaná v plnej výške, a aby bojovali proti podvodom (pozri v tomto zmysle rozsudky z 19. októbra 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, bod 47; zo 17. mája 2018, Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, bod 18, a zo 17. mája 2018, Vámos, C-566/16, EU:C:2018:321, bod 37).

61 V prejednávanej veci mechanizmus spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti, akým je

mechanizmus zavedený v § 19 ods. 2 DOPK, prispieva k výberu súm DPH, ktoré neboli zaplatené právnickou osobou podliehajúcou dani v záväzných lehotách stanovených ustanoveniami smernice o DPH. Takýto mechanizmus prispieva k zabezpečeniu riadneho výberu DPH a/alebo k predchádzaniu podvodom v zmysle článku 273 smernice o DPH v súlade s povinnosťou stanovenou v článku 325 ods. 1 ZFEÚ.

62 Toto konštatovanie nemôže spochybniť skutočnosť, že samotné osoby, ktoré boli vyhlásené za solidárne zodpovedné na základe mechanizmu dotknutého vo veci samej, teda konateľ alebo člen riadiaceho orgánu právnickej osoby, nie sú zdaniteľnými osobami na účely DPH.

63 V tejto súvislosti a predovšetkým zo znenia článku 273 smernice o DPH nevyplýva, že povinnosti stanovené členskými štátmi podľa tohto ustanovenia sa môžu týkať iba zdaniteľných osôb na účely DPH.

64 Ďalej, pokiaľ ide o kontext tohto ustanovenia, treba uviesť, že toto ustanovenie je súčasťou hlavy XI smernice o DPH, ktorej názov výslovne uvádza „povinnosti zdaniteľných osôb a niektorých nezdaniteľných osôb“.

65 Napokon pokiaľ ide o ciele sledované článkom 273 smernice o DPH, povinnosť členských štátov prijať všetky vhodné opatrenia na zabezpečenie riadneho výberu DPH a na boj proti podvodom, pripomenutá v bode 60 tohto rozsudku, môže za určitých okolností vyžadovať, aby členský štát sankcionoval nezdaniteľné osoby, ktoré sa zúčastňujú na prijímaní rozhodnutí v rámci zdaniteľnej právnickej osoby, pretože inak by bola ohrozená účinnosť takýchto opatrení.

66 Z vyššie uvedeného vyplýva, že mechanizmus spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti, o aký ide vo veci samej, patrí do pôsobnosti článku 273 smernice o DPH vykladaného s prihliadnutím na článok 325 ods. 1 ZFEÚ.

67 Vzhľadom na všetky predchádzajúce úvahy treba otázky položené vnútroštátnym súdom vykladať tak, že sa nimi žiada o výklad článku 273 smernice o DPH a zásady proporcionality.

O prvej otázke

68 Svojou prvou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa článok 273 smernice o DPH a zásada proporcionality majú vykladať v tom zmysle, že bránia vnútroštátnej právnej úprave stanovujúcej mechanizmus spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti za dlhy právnickej osoby na DPH za týchto okolností:

- osoba, ktorá je spoločne a nerozdielne zodpovedná, je konateľom právnickej osoby alebo členom jej riadiaceho orgánu,
- osoba, ktorá je spoločne a nerozdielne zodpovedná, nekonala v dobrej viere, keď uskutočnila platby z majetku právnickej osoby, ktoré možno kvalifikovať ako skrytú výplatu ziskov alebo dividend, alebo tento majetok previedla bezodplatne alebo za cenu, ktorá je výrazne nižšia ako tržová cena,
- úkony, ktoré neboli uskutočnené v dobrej viere, viedli k tomu, že právnická osoba nebola schopná zaplatiť celú DPH alebo jej časť, ktorú je povinná zaplatiť,
- spoločná a nerozdielna zodpovednosť sa obmedzuje na sumu, o ktorú bol ochudobnený majetok právnickej osoby z dôvodu úkonov, ktoré neboli uskutočnené v dobrej viere, a
- táto spoločná a nerozdielna zodpovednosť vzniká len subsidiárne, ak sa preukáže, že od

právnickej osoby nie je možné vybrať dlžné sumy DPH.

69 Súdny dvor už mal príležitosť rozhodnúť, že ustanovenia článku 273 smernice o DPH okrem obmedzení, ktoré stanovujú, nespresujú podmienky ani povinnosti, ktoré môžu členské štáty stanoviť, a priznávajú im teda voľnú úvahu v súvislosti s prostriedkami na dosiahnutie toho, že splatná DPH bude na ich území vyberaná v plnej výške, ako aj na účely boja proti podvodom (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 17. mája 2018, Vámos, C-566/16, EU:C:2018:321, bod 38, a z 21. novembra 2018, Fontana, C-648/16, EU:C:2018:932, bod 35).

70 V prejednávanej veci treba uviesť, že mechanizmus spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti, o aký ide vo veci samej, sa podieľa na vymáhaní súm DPH, ktoré zdaniteľná právnická osoba nezaplatila v záväzných lehotách stanovených ustanoveniami smernice o DPH, takže prispieva k zabezpečeniu riadneho výberu DPH a/alebo k predchádzaniu ďalším podvodom v zmysle článku 273 prvého odseku smernice o DPH. Takýto mechanizmus preto v zásade patrí do miery voľnej úvahy, ktorú majú členské štáty v rámci vykonávania článku 273 smernice o DPH.

71 Treba dodať, že takýto mechanizmus prispieva k dodržiavaniu povinnosti pripomenutej v bode 60 tohto rozsudku, ktorá prináleží každému členskému štátu prijať všetky legislatívne a správne opatrenia vhodné na zabezpečenie výberu splatnej DPH na jeho území v plnej výške a na boj proti podvodom najmä v súlade s článkom 325 ods. 1 ZFEÚ.

72 Pri výkone svojej právomoci sú však členské štáty povinné dodržiavať právo Únie a jeho všeobecné zásady, a teda aj zásadu proporcionality (pozri v tomto zmysle rozsudky z 21. novembra 2018, Fontana, C-648/16, EU:C:2018:932, bod 35, a z 15. apríla 2021, Grupa Warzywna, C-935/19, EU:C:2021:287, bod 26).

73 Pokiaľ ide konkrétne o zásadu proporcionality, Súdny dvor už rozhodol, že členské štáty musia v súlade s touto zásadou použiť také prostriedky, ktoré okrem toho, že umožnia úinne dosiahnuť cieľ sledovaný vnútroštátnym právom, v čo najmenšej miere zasahujú do cieľov a zásad stanovených dotknutou právnou úpravou Únie. Hoci je legitímne, že cieľom členského štátu je čo najúčinnejšie chrániť práva týkajúce sa verejných financií, takéto opatrenia nesmú prekročiť rozsah nevyhnutný na dosiahnutie tohto cieľa (rozsudky z 21. decembra 2011, Vlaamse Oliemaatschappij, C-499/10, EU:C:2011:871, body 21 až 22, a z 20. mája 2021, ALTI, C-4/20, EU:C:2021:397, bod 33).

74 V tejto súvislosti Súdny dvor už rozhodol, že vnútroštátne opatrenia, ktoré *de facto* vedú ku vzniku systému spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti bez zavinenia, prekračujú rámec toho, čo je nevyhnutné na ochranu práv verejných financií. Prenesenie zodpovednosti za zaplatenie DPH na inú osobu než osobu povinnú platiť DPH bez toho, aby jej umožnilo vyhnúť sa tejto zodpovednosti predložením dôkazu o tom, že sa vôbec nepodieľa na konaní tejto osoby, sa preto musí považovať za nezlučiteľné so zásadou proporcionality. Bolo by totiž zjavne neprimerané, aby sa uvedenej osobe pripísala bezpodmienečná zodpovednosť za stratu v ďalších príjmoch spôsobenú správaním tretích zdaniteľných osôb, na ktoré nemá žiadny vplyv (rozsudok z 21. decembra 2011, Vlaamse Oliemaatschappij, C-499/10, EU:C:2011:871, bod 24).

75 Za týchto podmienok musí byť výkon právomoci členských štátov určitý iného spoločne a nerozdielne zodpovedného dlžníka, než je osoba povinná platiť daň, s cieľom zabezpečiť úinný výber tejto dane, odôvodnený skutkovým a/alebo právnym vzťahom medzi dvomi dotknutými osobami z hľadiska zásad právnej istoty a proporcionality. Členským štátom najmä prislúcha spresniť osobitné okolnosti, za ktorých osoba, akou je príjemca zdaniteľného plnenia, musí byť spoločne a nerozdielne zodpovedná za zaplatenie dane dlžnej svojou druhou zmluvnou stranou, hoci ju zaplatila uhradením ceny plnenia (rozsudok z 20. mája 2021, ALTI, C-4/20,

EU:C:2021:397, bod 34).

76 Súdny dvor tiež rozhodol, že okolnosti, že iná osoba než osoba povinná platiť daň konala dobromyseľne, prijala všetky rozumné opatrenia, ktoré boli v jej moci, a jej účasť na zneužití alebo podvode je vylúčená, predstavujú faktory, ktoré treba zohľadniť pri určení možnosti uloženia jej povinnosť zaplatiť dlhovanú DPH spoločne a nerozdielne (rozsudky z 21. decembra 2011, Vlaamse Oliemaatschappij, C-499/19, EU:C:2011:871, bod 26, a z 20. mája 2021, ALTI, C-4/20, EU:C:2021:397, bod 37).

77 V prejednávanej veci treba konštatovať, že mechanizmus spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti, o aký ide vo veci samej, nepresahuje rámec toho, čo je nevyhnutné na zabezpečenie riadneho výberu DPH a predchádzanie podvodom.

78 Presnejšie, vzhľadom na jeho charakteristiky takýto mechanizmus nemožno prirovnať k systému spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti bez zavinenia v zmysle judikatúry citovanej v bodoch 74 až 76 tohto rozsudku, ktorá je nezlučiteľná so zásadou proporcionality.

79 Po prvé osoba označená za spoločne a nerozdielne zodpovednú musí byť konateľom alebo členom riadiaceho orgánu právnickej osoby, ktorá má neuhradené dlhy na DPH, a možno ju teda považovať za osobu podieľajúcu sa na prijímaní rozhodnutí v rámci tejto spoločnosti.

80 Po druhé osoba označená za spoločne a nerozdielne zodpovednú musí nedobromyseľne vykonať platby z majetku právnickej osoby, ktoré možno kvalifikovať ako skrytú výplatu ziskov alebo dividend, alebo musí previesť všetok tento majetok alebo jeho časť bezodplatne alebo za cenu, ktorá je výrazne nižšia ako tržová cena.

81 Po tretie musí existovať prírodná súvislosť medzi úkonmi, ktoré uskutočnila nedobromyseľne osoba označená za spoločne a nerozdielne zodpovednú, a neschopnosťou právnickej osoby zaplatiť DPH, ktorú je povinná zaplatiť.

82 Po štvrté rozsah solidárnej zodpovednosti sa obmedzuje na sumu, o ktorú je ochudobnený majetok právnickej osoby z dôvodu konania, ku ktorému došlo pri nedostatku dobrej viery.

83 A napokon po piate sa táto zodpovednosť uplatňuje len subsidiárne, ak sa preukáže, že dlžné sumy DPH nemožno vybrať od právnickej osoby.

84 Vzhľadom na judikatúru pripomenutú v bodoch 72 až 76 tohto rozsudku treba konštatovať, že zavedenie takéhoto mechanizmu nejde nad rámec toho, čo je nevyhnutné na zabezpečenie riadneho výberu dane a zamedzenie podvodom.

85 Vzhľadom na vyššie uvedené treba na prvú otázku odpovedať tak, že článok 273 smernice o DPH a zásada proporcionality sa majú vykladať v tom zmysle, že nebránia vnútroštátnej právnej úprave stanovujúcej mechanizmus spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti za dlhy právnickej osoby na DPH za týchto okolností:

- osoba, ktorá je spoločne a nerozdielne zodpovedná, je konateľom právnickej osoby alebo členom jej riadiaceho orgánu,
- osoba, ktorá je spoločne a nerozdielne zodpovedná, nekonala v dobrej viere, keď uskutočnila platby z majetku právnickej osoby, ktoré možno kvalifikovať ako skrytú výplatu ziskov alebo dividend, alebo tento majetok previedla bezodplatne alebo za cenu, ktorá je výrazne nižšia ako tržová cena,
- úkony, ktoré neboli uskutočnené v dobrej viere, viedli k tomu, že právnická osoba nebola

schopná zaplatiť celú DPH alebo jej časť, ktorú je povinná zaplatiť,

- spoločná a nerozdielna zodpovednosť sa obmedzuje na sumu, o ktorú bol ochudobnený majetok právnickej osoby z dôvodu úkonov, ktoré neboli uskutočnené v dobrej viere, a
- táto spoločná a nerozdielna zodpovednosť vzniká len subsidiárne, ak sa preukáže, že od právnickej osoby nie je možné vybrať dlžné sumy DPH.

O druhej otázke

86 Svojou druhou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa článok 273 smernice o DPH a zásada proporcionality majú vykladať v tom zmysle, že bránia vnútroštátnej právnej úprave stanovujúcej mechanizmus spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti, aký je opísaný v prvej otázke, ktorý sa vzťahuje na úroky z omeškania, ktoré dlží právnická osoba z dôvodu nezaplatenia DPH v záväzných lehotách stanovených ustanoveniami tejto smernice.

87 V tejto súvislosti z informácií uvedených v návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že mechanizmus spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti, ktorého sa týka prvá otázka, je ako taký obmedzený na sumu, o ktorú bol ochudobnený majetok právnickej osoby z dôvodu konania, ktoré sa neuskutočnilo v dobrej viere. Vnútroštátna právna úprava však okrem toho stanovuje, že dane, ktoré nie sú zaplatené v stanovených lehotách, sa vyberajú „spolu so zákonnými úrokmi“, ako je uvedené v bode 11 tohto rozsudku, a vnútroštátny súd sa v podstate pýta, či túto úpravu možno uplatniť akcesoricky k predmetnému mechanizmu spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti.

88 V prvom rade treba zdôrazniť, že výber úrokov z omeškania v prípade nezaplatenia DPH v záväzných lehotách stanovených ustanoveniami smernice o DPH prispieva k zabezpečeniu riadneho výberu tejto dane v súlade s článkom 273 tejto smernice.

89 Výber úrokov z omeškania totiž umožňuje nahradiť škodu spôsobenú štátnemu rozpočtu z dôvodu nedostupnosti súm DPH, ktoré boli predmetom oneskorenej platby, za obdobie odo dňa splatnosti týchto súm až do dňa ich skutočného zaplatenia (pozri v tomto zmysle rozsudky z 19. júla 2012, Littlewoods Retail a i., C-591/10, EU:C:2012:478, body 25 a 26, a z 28. februára 2018, Nidera, C-387/16, EU:C:2018:121, bod 25).

90 Výber úrokov z omeškania tiež motivuje dotknuté osoby, aby zaplatili DPH v záväzných lehotách stanovených ustanoveniami smernice o DPH alebo čo najskôr po uplynutí týchto lehôt.

91 Súdny dvor tak rozhodol, že zaplatenie úrokov z omeškania môže predstavovať primeranú sankciu v prípade nezaplatenia DPH v stanovených lehotách, pokiaľ nejde nad rámec toho, čo je nevyhnutné na dosiahnutie cieľa spočívajúceho v zabezpečení riadneho výberu DPH a predchádzaní podvodom (pozri v tomto zmysle rozsudky z 12. júla 2012, EMS-Bulgarija Transport, C-284/11, EU:C:2012:458, bod 75, a zo 17. júla 2014, Equoland, C-272/13, EU:C:2014:2091, bod 46).

92 Výber úrokov z omeškania teda prispieva k boju proti neplateniu priznaných súm DPH v stanovených lehotách v súlade s povinnosťou, ktorá prináleží členským štátom, najmä podľa článku 273 smernice o DPH a článku 325 ods. 1 ZFEÚ, prijať všetky legislatívne a správne opatrenia na zabezpečenie výberu splatnej DPH na ich príslušných územiach v plnej výške a na boj proti podvodom.

93 Napokon z dôvodov uvedených v bodoch 77 až 84 tohto rozsudku zahrnutie úrokov z omeškania do mechanizmu spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti, o aký ide vo veci samej, je v

súlade so zásadou proporcionality, pokiaľ tieto úroky súvisia s tým, že právnická osoba povinná zaplatiť DPH nezaplatila túto daň v záväzných lehotách stanovených v smernici o DPH z dôvodu úkonov, ktoré neuskutočnila v dobrej viere osoba určená za spoločne a nerozdielne zodpovednú (pozri analogicky rozsudok z 20. mája 2021, ALTI, C-4/20, EU:C:2021:397, body 43 a 44).

94 Ako bolo v podstate pripomenuté v bode 74 tohto rozsudku, zásada proporcionality sa totiž má vykladať v tom zmysle, že bráni tomu, aby bola iná osoba než osoba povinná platiť DPH považovaná za zodpovednú za stratu daňových príjmov spôsobenú konaním tretej osoby, na ktoré nemá nijaký vplyv.

95 Zahrnutie úrokov z omeškania do mechanizmu spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti, akým je mechanizmus stanovený v § 19 ods. 2 DOPK, preto možno považovať za zlučiteľné so zásadou proporcionality, len pokiaľ tieto úroky súvisia s tým, že nebola zaplatená DPH v záväzných lehotách stanovených v smernici o DPH z dôvodu úkonov, ktoré osoba určená za spoločne a nerozdielne zodpovednú neuskutočnila v dobrej viere.

96 Vzhľadom na vyššie uvedené treba na druhú otázku odpovedať tak, že článok 273 smernice o DPH a zásada proporcionality sa majú vykladať v tom zmysle, že nebránia vnútroštátnej právnej úprave stanovujúcej mechanizmus spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti, aký je opísaný v prvej otázke, ktorý sa vzťahuje na úroky z omeškania, ktoré dlží právnická osoba z dôvodu nezaplatenia DPH v záväzných lehotách stanovených ustanoveniami tejto smernice, ktoré bolo spôsobené úkonmi, ktoré osoba označená za spoločne a nerozdielne zodpovednú neuskutočnila v dobrej viere.

O tretej otázke

97 Svojou treťou otázkou sa vnútroštátny súd pýta, či sa má zásada proporcionality vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnej právnej úprave stanovujúcej mechanizmus spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti, aký je opísaný v prvej otázke, ktorý sa vzťahuje na úroky z omeškania, ktoré dlží právnická osoba z dôvodu nezaplatenia DPH v záväzných lehotách stanovených ustanoveniami smernice o DPH, pokiaľ oneskorenú platbu nemožno pripísať správaniu osoby, ktorá je považovaná za spoločne a nerozdielne zodpovednú, ale správaniu inej osoby alebo objektívnym skutočnosťami.

98 Treba pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora pri otázkach týkajúcich sa výkladu práva Únie položených vnútroštátnym súdom v právnom a skutkovom rámci, ktorý tento súd vymedzí na svoju vlastnú zodpovednosť a ktorého správnosť Súdny dvor neprináleží preverovať, platí prezumpcia relevantnosti. Súdny dvor môže odmietnuť rozhodnúť o návrhu na začatie prejudiciálneho konania podanom vnútroštátnym súdom len vtedy, ak je zjavné, že požadovaný výklad práva Únie nemá nijakú súvislosť s realitou alebo predmetom sporu vo veci samej, ak ide o hypotetický problém alebo ak Súdny dvor nedisponuje skutkovými a právnymi podkladmi potrebnými na užitočnú odpoveď na otázky, ktoré mu boli položené (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 6. novembra 2008, *Trespa International*, C-248/07, EU:C:2008:607, bod 33, a z 22. februára 2022, *Stichting Rookpreventie Jeugd a i.*, C-160/20, EU:C:2022:101, bod 82).

99 V prejednávanej veci uplatnenie mechanizmu spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti stanoveného v § 19 ods. 2 DOPK, ako ho opisuje vnútroštátny súd, vyžaduje, aby neschopnosť právnickej osoby zaplatiť všetky jej verejné dlhy alebo ich časť bola spôsobená konaním, ktoré osoba spoločne a nerozdielne zodpovedná neuskutočnila v dobrej viere. V dôsledku toho uplatnenie tohto mechanizmu už z povahy veci vylučuje, aby nezaplatenie DPH v záväzných lehotách stanovených ustanoveniami smernice o DPH bolo možné pripísať správaniu inej osoby alebo vzniku objektívnych okolností.

100 Okrem toho, pokiaľ ide o spor vo veci samej, vnútroštátny súd sa neodvolal na žiadne správanie inej osoby alebo objektívne okolnosti, ktoré by viedli k nezaplateniu DPH v stanovenej lehote.

101 Treba preto konštatovať, že požadovaný výklad práva Únie nemá súvislosť s existenciou alebo predmetom sporu vo veci samej v zmysle judikatúry pripomenutej v bode 98 tohto rozsudku a v dôsledku toho je tretia položená otázka neprípustná.

O trovách

102 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo zatiaľ v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (siedma komora) rozhodol takto:

1. Článok 273 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty a zásada proporcionality

sa majú vykladať v tom zmysle, že:

nebránia vnútroštátnej právnej úprave stanovujúcej mechanizmus spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti za dlhy právnickej osoby na dani z pridanej hodnoty (DPH) za týchto okolností:

- osoba, ktorá je spoločne a nerozdielne zodpovedná, je konateľom právnickej osoby alebo členom jej správneho orgánu,
- osoba, ktorá je spoločne a nerozdielne zodpovedná, nekonala v dobrej viere, keď uskutočnila platby z majetku právnickej osoby, ktoré možno kvalifikovať ako skrytú výplatu ziskov alebo dividend, alebo tento majetok previedla bezodplatne alebo za cenu, ktorá je výrazne nižšia ako trhovú cenu,
- úkony, ktoré neboli uskutočnené v dobrej viere, viedli k tomu, že právnická osoba nebola schopná zaplatiť celú DPH alebo jej časť, ktorú je povinná zaplatiť,
- spoločná a nerozdielna zodpovednosť sa obmedzuje na sumu, o ktorú bol ochudobnený majetok právnickej osoby z dôvodu úkonov, ktoré neboli uskutočnené v dobrej viere, a
- táto spoločná a nerozdielna zodpovednosť vzniká len subsidiárne, ak sa preukáže, že od právnickej osoby nie je možné vybrať dlžné sumy DPH.

2. Článok 273 smernice 2006/112 a zásada proporcionality

sa majú vykladať v tom zmysle, že:

nebránia vnútroštátnej právnej úprave stanovujúcej mechanizmus spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti, aký je opísaný v bode 1 výroku tohto rozsudku, ktorý sa vzťahuje na úroky z omeškania, ktoré dlží právnická osoba z dôvodu nezaplatenia dane z pridanej hodnoty v záväzných lehotách stanovených ustanoveniami tejto smernice, ktoré bolo spôsobené úkonmi, ktoré osoba označená za spoločne a nerozdielne zodpovednú neuskutočnila v

dobrej viere.

Podpisy

* Jazyk konania: bulhar?ina.