

Predbežné znenie

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (deviata komora)

z 21. februára 2018 (*)

„Návrh na zažatie prejudiciálneho konania – Dane – Daž z pridanej hodnoty (DPH) – Po sebe nasledujúce dodávky toho istého tovaru – Miesto druhého dodania – Informácia prvého dodávateľa – Identifikačné číslo pre DPH – Právo na odpočítanie dane – Legitímna dôvera zdaniteľnej osoby, že sú splnené podmienky práva na odpočítanie dane“

Vo veci C-628/16,

ktorej predmetom je návrh na zažatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Bundesfinanzgericht (Spolkový finančný súd, Rakúsko) z 30. novembra 2016 a doručený Súdnemu dvoru 5. decembra 2016, ktorý súvisí s konaním:

Kreuzmayr GmbH

proti

Finanzamt Linz,

SÚDNY DVOR (deviata komora),

v zložení: E. Juhász, vykonávajúci funkciu predsedu deviatej komory, K. Jürimäe (spravodajkyňa) a C. Lycourgos, sudcovia,

generálny advokát: M. Wathelet,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteňom na písomnú časť konania,

so zreteňom na pripomienky, ktoré predložili:

- Kreuzmayr GmbH, v zastúpení: J. Hochleitner, Rechtsanwalt,
- rakúska vláda, v zastúpení: G. Eberhard, splnomocnený zástupca,
- Európska komisia, v zastúpení: L. Lozano Palacios a M. Wasmeier, splnomocnení zástupcovia,

so zreteňom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálneho advokáta, že vec bude prejednaná bez jeho návrhov,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na zažatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 32 prvého odseku a článku 168 písm. a) 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“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou Kreuzmayr GmbH a Finanzamt Linz (Finančný úrad v Linzi, Rakúsko) vo veci práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty (DPH) zaplatenej na vstupe v prípade transakcií realizovaných v roku 2008.

Právny rámec

Právo Únie

3 Podľa článku 32 prvého odseku smernice o DPH:

„Ak tovar odosiela alebo prepravuje dodávateľ, nadobúdateľ alebo tretia osoba, za miesto dodania sa považuje miesto, kde sa tovar nachádza v čase začatia odoslania alebo prepravy tovaru nadobúdateľovi.“

4 Článok 138 ods. 1 tejto smernice stanovuje:

„Členské štáty oslobodia od dane dodanie tovaru odoslaného alebo prepraveného do miesta určeného mimo ich územia, ale v rámci [Európskej únie] predávajúcim, nadobúdateľom alebo na ich účet, uskutočnené pre inú zdaniteľnú osobu alebo nezdaniteľnú právnickú osobu konajúcu ako takú v inom členskom štáte, než je členský štát, v ktorom sa odoslanie alebo preprava tovaru začala.“

5 Podľa článku 167 uvedenej smernice:

„Právo odpočítať daň vzniká vtedy, keď vzniká daňová povinnosť v súvislosti s daňou, ktorá je odpočítateľná.“

6 Článok 168 písm. a) tej istej smernice stanovuje:

„Pokiaľ ide o tovar a služby, ktoré sú použité na účely zdaniteľných transakcií zdaniteľnej osoby, táto má právo v členskom štáte, v ktorom uskutočňuje tieto transakcie, odpočítať z výšky DPH, ktorú je povinná zaplatiť, tieto sumy:

DPH splatnú alebo zaplatenú v tomto členskom štáte za tovar, ktorý jej bol alebo bude dodaný, a za služby, ktoré jej boli alebo budú poskytnuté, inou zdaniteľnou osobou.“

Rakúske právo

7 § 3 ods. 7 Umsatzsteuergesetz (rakúsky zákon o dani z obratu z roku 1994) vo svojom znení účinnom ku dňu skutkových okolností vo veci samej (ďalej len „UStG 1994“) stanovuje:

„Dodávka je vykonaná v mieste, kde sa nachádza tovar pri prevode práva nakladať s ním.“

8 Podľa § 3 ods. 8 prvej vety UStG 1994:

„Pokiaľ je predmet dodávky dopravovaný alebo zasielaný dodávateľom alebo kupujúcim, dodávka sa považuje za vykonanú začatím dopravy alebo zaslania s cieľom u kupujúceho alebo u tretích osôb splnomocnených kupujúcim.“

9 § 12 ods. 1 bod 1 UStG 1994 stanovuje:

„Podnikateľ si môže odpočítať DPH, ktorú zaplatil na vstupe a ktorú iní podnikatelia uviedli oddelene na faktúre, ktorá mu bola vystavená za dodávky alebo iné plnenia vykonané v Rakúsku

pre jeho podnik.

...

Ak sa dodanie alebo iné plnenie uskutočnilo v prospech podnikateľa, ktorý vedel alebo mal vedieť, že predmetná transakcia súvisí s krátením DPH alebo iným obdobným finančným priestupkom týkajúcim sa DPH, zaniká právo na odpočítanie DPH, ktorá bola zaplatená na vstupe. Uvedené platí najmä vtedy, ak takýto finančný priestupok vyplýva z predchádzajúcej alebo nasledujúcej transakcie.“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

10 BP Marketing GmbH, so sídlom a na účely DPH registrovaná v Nemecku, predala ropné produkty spoločnosti BIDI Ltd, ktorá je na účely DPH registrovaná v Rakúsku. Po akontácii ceny BP Marketing poskytla spoločnosti BIDI čísla a doklady potrebné na prevzatie dotknutých ropných produktov. BIDI sa voči spoločnosti BP Marketing zaviazala, že zabezpečí prepravu týchto tovarov z Nemecka do Rakúska.

11 BIDI bez toho, aby o tom informovala BP Marketing, následne predala uvedené tovary spoločnosti Kreuzmayr a poskytla jej čísla a doklady potrebné na prevzatie tovaru, ktoré obdržala od spoločnosti BP Marketing, pričom sa so spoločnosťou Kreuzmayr dohodla, že Kreuzmayr zabezpečí alebo vykoná prepravu ropných produktov z Nemecka do Rakúska. Kreuzmayr skutočne prevzala dotknutý tovar prostredníctvom svojich zamestnancov alebo poverených prepravcov. Tieto transakcie sa uskutočnili v období od apríla do októbra 2007.

12 BP Marketing sa domnievala, že tieto dodávky spoločnosti BIDI sú dodaniami v rámci Spoločenstva oslobodenými od dane. BIDI vo faktúrach, ktoré predložila spoločnosti Kreuzmayr, požadovala rakúsku DPH, ktorú Kreuzmayr zaplatila. Kreuzmayr potom použila dotknuté tovary na účely vlastných zdaniteľných transakcií a príslušnú sumu DPH, ktorú zaplatila na vstupe, si odpočítala v roku 2008.

13 V rámci obchodnoprávneho konania medzi spoločnosťami BP Marketing a BIDI, sa BP Marketing dozvedela, že BIDI poverila Kreuzmayr prepravou dotknutých tovarov. BP Marketing poskytla túto informáciu nemeckým finančným úradom, ktoré jej následne vyrubili DPH za dodanie predmetného tovaru.

14 Finančný úrad v Linzi v Rakúsku najprv uznal odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe v prospech spoločnosti Kreuzmayr. V rámci daňového vyšetrovania sa však zistilo, že BIDI túto DPH uvedenú vo faktúre nepriznala a neodviedla, pričom Kreuzmayr o tom nebola informovaná. BIDI svoj postup odôvodnila tým, že faktúry za dodávky pre Kreuzmayr boli vystavené v Nemecku, teda boli oslobodené od dane, a z tohto dôvodu nepodliehali dani v Rakúsku.

15 Po tomto vyšetrovaní zaslala BIDI opravené faktúry spoločnosti Kreuzmayr bez DPH. BIDI však sumy, ktoré podľa jej názoru bezdôvodne vybrala na základe jednoduchého pochybenia, Kreuzmayr nevrátila. Kreuzmayr zaplatené sumy DPH nikdy nevymohla, pretože BIDI sa medzičasom stala platobne neschopnou.

16 Finančný úrad v Linzi, opierajúc sa o opravené faktúry, ktoré uvádzali, že dotknuté dodávky boli oslobodenými transakciami v rámci Spoločenstva, rozhodol, že Kreuzmayr nemala nárok na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe. Zrušil odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe, pokiaľ ide o spoločnosť Kreuzmayr, čo odôvodnil tým, že miesto dodávok spoločnosti BIDI pre spoločnosť Kreuzmayr sa nenachádza v Rakúsku. Kreuzmayr tak proti tomuto rozhodnutiu podala odvolanie.

17 Unabhängiger Finanzsenat (Nezvisl finann senát, Rakúsko) rozhodnutím z 5. februr 2013 vyhovel odvolaniu sponosti Kreuzmayr proti zrušeniu odpočítania DPH zaplatenej na vstupe.

18 Finann rad v Linzi podal proti tomuto rozhodnutiu sťažnosť na Verwaltungsgerichtshof (Najvyši správny súd, Rakúsko), ktor nálezom z 29. júna 2016 zrušil uvedene rozhodnutie. Tento súd sa domnieval, že samotn skutočnosť, že BP Marketing svoje dodania pre sponos BIDI omylom, ale v dobrej viere, považovala za „dodania v rámci Spoločenstva“, nezakladá nárok sponosti Kreuzmayr na odpočítanie DPH, zaplatenej na vstupe a uvedenej vo faktúrach, ktor sa týkajú dotknutých dodan.

19 Verwaltungsgerichtshof (Najvyši správny súd) tiež zastával názor, že úvahy Unabhängiger Finanzsenat (Nezvisl finann senát), podľa ktorých Kreuzmayr môže m právo na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe, boli nesprávne. Tento súd totiž rozhodol, že ochrana legitímnej dôvere nemôže vyplývať z oslobodenia od dane v prípade prvých dodan, ktor sa objektívne nepovažujú za dodania v rámci Spoločenstva.

20 Z dôvodu, že rozhodnutie Unabhängiger Finanzsenat (Nezvisl finann senát) z 5. februr 2013 bolo zruen, rozhoduje teraz Bundesfinanzgericht (Spolkov finann súd, Rakúsko), ktor tento súd nahradil, po náleze Verwaltungsgerichtshof (Najvyši správny súd).

21 Za týchto podmienok Bundesfinanzgericht (Spolkov finann súd) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Má sa v prípade, o ak ide v konaní vo veci samej,

– keď zdaniten osoba X1 disponuje s tovarom uskladnením v členskom štáte A a X1 tento tovar pred zdaniteľnej osobe X2 a X2 oboznámila X1 so svojím úmyslom prepraviť tovary do členského štátu B, príčom X2 sa voči X1 preukázala svojím identifikačným sлом pre DPH, ktor jej pridelil lensk štát B,

– a X2 tento tovar ďalej pred X3 a X2 sa s X3 dohodla, že X3 zabezpečiť alebo vykoná prepravu tovaru z členského štátu A do členského štátu B a X3 zabezpečila alebo vykonala prepravu tovaru z členského štátu A do členského štátu B a zároveň mala X3 možnosť nakladať s tovarom ako vlastník už v členskom štáte A,

– a X2 však X1 neoznámila, že tovar predala ešte predtým, ako tieto tovary opustili lensk štát A,

– a X1 nemohla zistiť, že X2 nezabezpei ani nevykoná prepravu tovaru z členského štátu A do členského štátu B,

vykladať právo nie v tom zmysle, že miesto dodávky X1 pre X2 sa určiť podľa článku 32 prvej odseku smernice o DPH, a teda dodávka X1 pre X2 je dodaním v rámci Spoločenstva (takzvanou ‚pohyblivou dodávkou‘)?

2. V prípade zápornej odpovede na prv otázku, má sa právo nie vykladať v tom zmysle, že X3 má aj napriek tomu nárok, z titulu DPH zaplatenej na vstupe, na odpočítanie DPH členského štátu B, ktorej zaplatenie požadovala X2 vo faktúre, ak X3 použije dotknut tovary na účely svojich zdaniteľných transakcií v členskom štáte B, a X3 nemožno vytýkať zneuivajce uplatnenie nároku na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe?

3. V prípade kladnej odpovede na prv otázku a ak X1 dodatočne zistí, že X3 zabezpečila

prepravu a už v ?lenskom štáte A bola oprávnená nakladať s tovarmi ako vlastník, má sa právo Únie vykladať v tom zmysle, že dodávka X1 pre X2 stráca so spätnou ú?innosťou svoj charakter dodania v rámci Spolo?enstva (a taká dodávka sa tak má spätne posúdiť ako takzvaná ‚nepohyblivá dodávka‘)?“

O prejudiciálnych otázkach

O prvej otázke

O prípustnosti

22 Rakúska vláda spochyb?uje prípustnosť prvej otázky z dôvodu, že má hypotetickú povahu, pretože sa týka dodávky tovaru medzi spoločnosťami BP Marketing a BIDI, ktorá nie je predmetom konania vo veci samej.

23 Treba uviesť, že podľa ustálenej judikatúry pri otázkach týkajúcich sa výkladu práva Únie položených vnútroštátnym súdom v rámci právnej úpravy a skutkových okolností, ktoré tento súd vymedzí na vlastnú zodpovednosť a ktorých správnosť Súdneho dvoru 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 užitočné zodpovedanie položených otázok (rozsudok zo 14. júna 2017, Santogal M?Comércio e Reparação de Automóveis, C?26/16, EU:C:2017:453, bod 31 a citovaná judikatúra).

24 V prejednávanom prípade je pravda, že prvá otázka sa s prihliadnutím na jej formuláciu týka dodávok medzi spoločnosťami BP Marketing a BIDI.

25 Z vnútroštátneho rozhodnutia však vyplýva, že prvá otázka vnútroštátneho súdu sa zakladá na domnienke, podľa ktorej v prípade dvoch po sebe nasledujúcich dodávok, z ktorých iba pri jednej išlo o prepravu v rámci Spolo?enstva, sa môže ?lánok 32 prvý odsek smernice o DPH vzťahovať len na tú z týchto dvoch dodávok, pri ktorej prišlo k preprave v rámci Spolo?enstva. Z uplatniteľnosti tohto ustanovenia na prvú dodávku možno vyvodiť záver, že nie je uplatniteľné na druhú dodávku. Naopak, ak by uvedené ustanovenie nebolo uplatniteľné na prvú dodávku, bolo by uplatniteľné na druhú.

26 Táto otázka tak nie je bez akejkoľvek súvislosti s predmetom sporu vo veci samej a treba ju preto považovať za prípustnú.

O veci samej

27 Svojou prvou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či za okolností, akými sú okolnosti konania vo veci samej, sa má ?lánok 32 prvý odsek smernice o DPH vykladať v tom zmysle, že sa vzťahuje na prvú alebo druhú z dvoch po sebe nasledujúcich dodávok toho istého tovaru, z ktorých iba pri jednej išlo o prepravu v rámci Spolo?enstva.

28 ?lánok 32 prvý odsek smernice o DPH stanovuje, že ak tovar odosiela alebo prepravuje dodávateľ, nadobúdateľ alebo tretia osoba, za miesto dodania sa považuje miesto, kde sa tovar nachádza v ?ase začatia odoslania alebo prepravy tovaru nadobúdateľovi.

29 Zo znenia tohto ustanovenia tak vyplýva, že toto ustanovenie sa vzťahuje len na dodanie tovaru, ktorému sa pri?íta odoslanie alebo preprava.

30 Z ustálenej judikatúry však po prvé vyplýva, že ak dve po sebe nasledujúce dodávky týkajúce sa toho istého tovaru vykonané za protihodnotu medzi zdaniteľnými osobami, ktoré konajú ako také, zakladajú jedinú prepravu tohto tovaru v rámci Spoločenstva, táto preprava môže byť priítaná iba jednej z týchto dvoch dodávok (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 16. decembra 2010, Euro Tyre Holding, C-430/09, EU:C:2010:786, bod 21 a citovaný judikatúru, ako aj z 26. júla 2017, Toridas, C-386/16, EU:C:2017:599, bod 34).

31 Z toho vyplýva, že v takej situácii sa článok 32 prvý odsek smernice o DPH uplatní iba na dodávku, ktorej sa priíta preprava v rámci Spoločenstva.

32 Judikatúra Súdneho dvora ďalej spresňuje, že na to, aby bolo možné určiť, ktorému z dvoch dodaní treba priítať prepravu v rámci Spoločenstva, treba uskutočniť všeobecné posúdenie všetkých osobitných okolností prejednávanej veci. Na účely tohto posúdenia je najmä potrebné určiť, v ktorom momente bolo druhýkrát prevedené právo nakladať s tovarom ako vlastník na koncového príjemcu (pozri v tomto zmysle rozsudok z 26. júla 2017, Toridas, C-386/16, EU:C:2017:599, body 35 a 36, ako aj citovaný judikatúru).

33 Za predpokladu, že by sa druhý prevod práva nakladať s tovarom ako vlastník uskutočnil skôr ako preprava v rámci Spoločenstva, nemožno o takejto preprave hovoriť v súvislosti s prvým dodaním uskutočneným v prospech prvého nadobúdateľa (rozsudok z 26. júla 2017, Toridas, C-386/16, EU:C:2017:599, bod 36 a citovaná judikatúra).

34 Napokon treba dodať, že na účely určenia, či dodávku možno považovať za „dodanie v rámci Spoločenstva“, treba zohľadniť úmysly kupujúceho v okamihu nadobudnutia tovaru, pokiaľ sú podopreté objektívnymi dôkazmi (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 16. decembra 2010, Euro Tyre Holding, C-430/09, EU:C:2010:786, bod 34 a citovaný judikatúru).

35 V prejednávanom prípade vyplýva z rozhodnutia vnútroštátneho súdu, že Kreuzmayr nakladala s tovarom ako vlastník skôr, ako sa uskutočnila preprava v rámci Spoločenstva. Z toho vyplýva, že za takých okolností, o aké ide vo veci samej, treba prepravu v rámci Spoločenstva priítať dodávke medzi sprostredkujúcim subjektom a konečným nadobúdateľom, a že článok 32 prvý odsek smernice o DPH sa uplatní iba na druhú dodávku.

36 Navyše sa s prihliadnutím na vnútroštátne rozhodnutie zdá, že spoločnosti BIDI a Kreuzmayr mali vedomosť o tom, že právo nakladať s tovarom ako vlastník bolo prevedené na Kreuzmayr v Nemecku pred prepravou v rámci Spoločenstva. Za takých okolností nemožno miesto druhej dodávky reazca transakcií, o aký ide v konaní vo veci samej, určiť bez zohľadnenia relevantných objektívnych skutočností, ktoré boli známe sprostredkujúcemu subjektu a konečnému nadobúdateľovi a nemôže závisieť iba od kvalifikácie, ktorú prvej dodávke pripísal prvý dodávateľ iba na základe informácií, ktoré mu boli chybné poskytnuté sprostredkujúcim subjektom.

37 Tento záver nemôže ovplyvniť skutočnosť, že ako v konaní vo veci samej, nebol prvý dodávateľ informovaný o tom, že tovary sa ďalej predávajú sprostredkujúcim subjektom príslušnému konečnému kupujúcemu pred akoukoľvek prepravou v rámci Spoločenstva a že sprostredkujúci subjekt prvému dodávateľovi uviedol identifikačné číslo pre DPH vydané nemeckým štátom určené prepravu v rámci Spoločenstva.

38 S prihliadnutím na vyššie uvedené úvahy treba na prvú otázku odpovedať tak, že za okolností, akými sú okolnosti konania vo veci samej, sa má článok 32 prvý odsek smernice o DPH vykladať v tom zmysle, že sa vzťahuje na druhú z dvoch po sebe nasledujúcich dodávok toho istého tovaru, z ktorých iba pri jednej išlo o prepravu v rámci Spoločenstva.

O druhej otázke

39 Svojou druhou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či v prípade, že druhá dodávka reazca dvoch za sebou nasledujúcich dodávok, z ktorých iba pri jednej išlo o prepravu v rámci Spoločenstva, je dodaním v rámci Spoločenstva, má sa zásada ochrany legitímnej dôvery vykladať v tom zmysle, že konečný nadobúdateľ, ktorý nesprávne uplatnil nárok na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe, predsa len môže z titulu DPH zaplatenej na vstupe odpočítať DPH zaplatenú na základe faktúr poskytnutých sprostredkujúcim subjektom, ktorý nesprávne kvalifikoval svoju dodávku ako „interné dodanie“.

40 Treba pripomenúť, že na dodania v rámci Spoločenstva sa nevzťahujú podmienky stanovené v článku 138 ods. 1 smernice o DPH (pozri v tomto zmysle rozsudok z 9. februára 2017, Euro Tyre, C-21/16, EU:C:2017:106, bod 25 a citovanú judikatúru).

41 Treba tiež zdôrazniť, že právo na odpočítanie uvedené v článku 167 a nasledujúcich článkoch smernice o DPH je neoddeliteľnou súčasťou mechanizmu DPH a v zásade nemôže byť obmedzené. Tento systém odpočítania dane má za cieľ celkovo zmierniť záťaž, ktorú pre podnikateľa predstavuje DPH splatná alebo zaplatená pri vykonaní všetkých jeho hospodárskych činností (pozri v tomto zmysle rozsudok z 15. septembra 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, bod 37 a citovanú judikatúru).

42 Spoločný systém DPH tak zabezpečuje úplnú neutralitu, pokiaľ ide o daňové zaťaženie všetkých hospodárskych činností, bez ohľadu na ich účel alebo výsledky, za predpokladu, že sú samy predmetom DPH (pozri v tomto zmysle rozsudok z 26. apríla 2017, Farkas, C-564/15, EU:C:2017:302, bod 43 a citovanú judikatúru).

43 Výkon práva na odpočítanie DPH je totiž obmedzený len na splatné dane, a nemôže sa rozšíriť na DPH, ktorá bola bezdôvodne zaplatená na vstupe (pozri analogicky rozsudok zo 14. júna 2017, Compass Contract Services, C-38/16, EU:C:2017:454, body 35 a 36). Z toho vyplýva, že tento výkon práva sa nevzťahuje na DPH, ktorá je splatná výlučne z dôvodu, že je uvedená na faktúre (pozri v tomto zmysle rozsudky z 13. decembra 1989, Genius, C-342/87, EU:C:1989:635, bod 19, ako aj zo 6. novembra 2003, Karageorgou a i., C-78/02 až C-80/02, EU:C:2003:604, bod 51).

44 V prípade, že druhá dodávka reazca dvoch za sebou nasledujúcich dodávok, z ktorých iba pri jednej išlo o prepravu v rámci Spoločenstva, je dodaním v rámci Spoločenstva, nemôže konečný nadobúdateľ odpočítať z DPH, ktorú je povinný zaplatiť, výšku DPH bezdôvodne zaplatenú za tovar, ktorý mu bol dodaný v rámci Spoločenstva, oslobodeného od dane len na základe nesprávnej faktúry poskytnutej dodávateľom.

45 Z návrhu na začatie prejudiciálneho konania však vyplýva, že vnútroštátny súd sa tiež snaží zistiť, či sa subjekt, akým je Kreuzmayr, mohol na účely uplatnenia nároku na odpočítanie DPH predsa len spoliehať na základe zásady ochrany legitímnej dôvery na údaje nachádzajúce sa na faktúre poskytnutej jeho dodávateľom, ktoré uvádzali, že dodávka je interným dodaním.

46 V tejto súvislosti treba zdôrazniť, že právo dovoľávať sa zásady ochrany legitímnej dôvery sa vzťahuje na každú osobu podliehajúcu súdnej právomoci v situácii, keď správny orgán spôsobil

vznik dôvodných o?akávaní tým, že tejto osobe poskytol konkrétne záruky (rozsudok z 9. júla 2015, Salomie a Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, bod 44, ako aj citovaná judikatúra).

47 Z toho vyplýva, že za okolností, akými sú okolnosti vo veci samej, sa subjekt nemôže dovoliavať zásady ochrany legitímnej dôvery voči svojmu dodávateľovi na uplatnenie nároku na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe.

48 Subjekt v situácii, v akej je Kreuzmayr v konaní vo veci samej, naopak môže požadovať vrátenie dane, ktorú bezdôvodne zaplatil subjektu, ktorý vystavil nesprávnu faktúru, v súlade s vnútroštátnym právom (pozri v tomto zmysle rozsudok z 26. apríla 2017, Farkas, C-564/15, EU:C:2017:302, bod 49 a citovanú judikatúru).

49 S prihliadnutím na vyššie uvedené skutočnosti treba na druhú otázku odpovedať tak, že vzhľadom na to, že druhá dodávka reazca dvoch za sebou nasledujúcich dodávok, z ktorých iba pri jednej išlo o prepravu v rámci Spoločenstva, je dodaním v rámci Spoločenstva, zásada ochrany legitímnej dôvery sa má vykladať v tom zmysle, že konečný nadobúdateľ, ktorý nesprávne uplatnil nárok na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe, nemôže z titulu DPH zaplatenej na vstupe odpočítať DPH zaplatenú dodávateľovi len na základe faktúr poskytnutých sprostredkujúcim subjektom, ktorý nesprávne kvalifikoval svoju dodávku.

O tretej otázke

50 Svojou treťou otázkou sa vnútroštátny súd pýta, či v prípade negatívnej odpovede na prvú otázku možno kvalifikácie transakcií, akými sú transakcie v konaní vo veci samej, spätne zmeniť hneď, ako sa prvý dodávateľ dozvie o skutkových okolnostiach týkajúcich sa prepravy a druhej dodávky.

51 S prihliadnutím na odpoveď na prvú otázku nie je potrebné odpovedať na tretiu otázku.

O trovách

52 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté 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 Súdnym dvor (deviata komora) rozhodol takto:

1. Za okolností, akými sú okolnosti konania vo veci samej, sa má článok 32 prvý odsek smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty vykladať v tom zmysle, že sa vzťahuje na druhú z dvoch po sebe nasledujúcich dodávok toho istého tovaru, z ktorých iba pri jednej išlo o prepravu v rámci Spoločenstva.

2. Vzhľadom na to, že druhá dodávka reazca dvoch za sebou nasledujúcich dodávok, z ktorých iba pri jednej išlo o prepravu v rámci Spoločenstva, je dodaním v rámci Spoločenstva, zásada ochrany legitímnej dôvery sa má vykladať v tom zmysle, že konečný nadobúdateľ, ktorý nesprávne uplatnil nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty zaplatenej na vstupe, nemôže z titulu dane z pridanej hodnoty zaplatenej na vstupe odpočítať daň z pridanej hodnoty zaplatenú dodávateľovi len na základe faktúr poskytnutých sprostredkujúcim subjektom, ktorý nesprávne kvalifikoval svoju dodávku.

Podpisy

* Jazyk konania: nem?ina.