

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (čtvrtého senátu)

15. září 2016(*)

„řízení o předběžné otázce – Společný systém daní z přidané hodnoty – Směrnice 2006/112/ES – Článek 167, Článek 178 písm. a), Článek 179 a Článek 226 bod 3 – Odpověď daní zaplacené na vstupu – Vystavení faktur bez daňového identifikačního čísla nebo identifikačního čísla pro DPH – Právní úprava německého státu vylučující opravu faktury s účinkem ex tunc“

Ve věci C-518/14,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Niedersächsisches Finanzgericht (finanční soud Spolkové země Dolní Sasko, Německo) ze dne 3. července 2014, došlým Soudnímu dvoru dne 18. listopadu 2014, v řízení

Senatex GmbH

proti

Finanzamt Hannover-Nord,

SOUDNÍ DVŮR (čtvrtý senát),

ve složení T. von Danwitz, předseda senátu, C. Lycourgos, E. Juhász, C. Vajda (zpravodaj) a K. Jürimäe, soudci,

generální advokát: Y. Bot,

vedoucí soudní kanceláře: C. Strömholm rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 14. ledna 2016,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Senatex GmbH D. Hippkem, Prozessbevollmächtigter, a A. Hüttlem, Rechtsanwalt,
- za německou vládu T. Henzem a K. Petersen, jako zmocněnci,
- za Evropskou komisi M. Wasmeierem a M. Owsiany-Hornung, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 17. února 2016,

vydává tento

Rozsudek

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

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Senatex GmbH a Finanzamt Hannover-

Nord (finanční úřad Hannover-sever, Německo, dále jen „finanční úřad“) ohledně odmítnutí tohoto úřadu připustit odpočet daně z přidané hodnoty (DPH) zaplacené společností Senatex na vstupu za roky, kdy byly vystaveny faktury této společnosti, z důvodu, že tyto faktury v jejich povodním znění nesplňují požadavky stanovené vnitrostátními daňovými předpisy.

Právní rámec

Unijní právo

3 Podle článku 63 směrnice 2006/112:

„Zdanitelné plnění je uskutečneno a daňová povinnost vzniká dodáním zboží nebo poskytnutím služby.“

4 Článek 167 této směrnice stanoví:

„Nárok na odpočet daně vzniká okamžikem vzniku daňové povinnosti z odpočitatelné daně.“

5 Článek 168 uvedené směrnice zní:

„Jsou-li zboží a služby použity pro účely zdaněných plnění osoby povinné dani, má tato osoba nárok ve členském státě, v němž tato plnění uskutečňuje, odpočíst od daně, kterou je povinna odvést, tyto částky:

a) DPH, která je splatná nebo byla odvedena v tomto členském státě za zboží, jež jí bylo nebo bude dodáno, nebo za službu, jež jí byla nebo bude poskytnuta jinou osobou povinnou k dani;

[...]“

6 Článek 178 též směrnice stanoví:

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

a) při odpočtu daně podle čl. 168 písm. a) při dodáních zboží a poskytnutích služeb musí mít fakturu vystavenou v souladu s články 220 až 236 a články 238, 239 a 240;

[...]“

7 Článek 179 směrnice 2006/112 zní:

„Osoba povinná k dani provede odpočet daně tak, že od celkové výše daně splatné za dané zdaňovací období odečte celkovou výši daně, u níž v průběhu téhož období vznikl nárok na odpočet daně, který je uplatňován podle článku 178.

Členské státy však mohou požadovat, aby v případě osob povinných k dani, které uskutečňují příležitostně plnění uvedená v článku 12, byl nárok na odpočet daně uplatněn pouze [až] v okamžiku dodání.“

8 Článek 219 této směrnice stanoví:

„Za fakturu se považuje i každý doklad nebo sdělení, které má povodní fakturu a výslovně a jednoznačně na ni odkazuje.“

9 Podle článku 226 uvedené směrnice:

„Aniž jsou dotěna zvláštní ustanovení této směrnice, uvádějí se na fakturách vystavovaných podle článků 220 a 221 pro účely daně z přidané hodnoty povinně pouze tyto údaje:

[...]

3) identifikační číslo pro DPH uvedené v článku 214, pod nímž osoba povinná k dani dodala zboží nebo poskytla službu;

[...]“

10 Článek 273 též směrnice stanoví:

„Členské státy mohou uložit další povinnosti, které považují za nezbytné k správnému výběru daně a k předcházení daňovým únikům, dostojí-li požadavku rovného zacházení s domácími plátními i plátními mezi členskými 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.“

Německé právo

11 V souladu s § 15 odst. 1 první věty bodu 1 první věty Umsatzsteuergesetz (zákon o dani z obratu, dále jen „UStG“) může podnikatel odečíst daň zaplacenou na vstupu od daně splatné ze zákona za dodání a jiná plátní, která byla poskytnuta jiným podnikatelem v rámci jeho činnosti (plátní na vstupu).

12 Ustanovení § 15 odst. 1 první věty bodu 1 druhé věty UStG stanoví, že uplatnění nároku na odpočet DPH je podřízeno tomu, že podnikatel má fakturu vystavenou v souladu s ustanoveními § 14 a § 14a UStG. Taková faktura musí obsahovat zejména všechny údaje uvedené v § 14 odst. 4 bodech 1 až 9 UStG.

13 Podle ustálené judikatury Bundesfinanzhof (Spolkový finanční soud, Německo), částky daně zaplacené na vstupu lze odečíst pouze ve zdaňovacím období, v němž byly splněny všechny hmotněprávní podmínky pro výkon tohoto práva ve smyslu § 15 odst. 1 první věty UStG.

14 Ustanovení § 31 odst. 5 Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (prováděcího nařízení k UStG) obecně stanoví, že fakturu lze opravit, pokud neobsahuje všechny údaje podle § 14 odst. 4 nebo § 14a UStG nebo pokud jsou údaje na faktuře nepřesné. Za tímto účelem postačí, aby byly předány pouze chybějící nebo nepřesné údaje, a to v dokumentu, který se konkrétně a jednoznačně vztahuje k faktuře. Na tuto opravu se vztahují stejné požadavky na formu a obsah, jako jsou požadavky stanovené v § 14 UStG.

15 Ve zvláštních případech nepřesného nebo nepodloženého údaje týkajícího se DPH stanoví ustanovení § 14c odst. 1 a 2 UStG obdobné použití ustanovení § 17 odst. 1 UStG. Podle tohoto ustanovení nemá oprava faktur zpětný účinek, ale platí pro období, v němž je opravená faktura předána osobě, které je určena, nebo pro období, v němž je vyhověno žádosti o opravu poté, co se vyloučí možné ohrožení daňových příjmů.

16 Pokud je odpočet odepřen z důvodu neuvedení nebo nepřesnosti některých údajů na faktuře, může nárok na odpočet DPH podle německého práva vzniknout na základě opravy faktury, a to v okamžiku opravy. V tomto případě, jestliže příjmy vybrané finančními orgány

spravujícími DPH zůstávají stejné, vede použití úrok? z prodlení stanovených v § 233a Abgabenordnung (obecného zákona o daních), k dodatečné finanční zátěži.

Spor v povodním řízení a předběžné otázky

17 Společnost Senatex provozuje velkoobchod s textilem. V každém ze svých daňových přiznání v letech 2008 až 2011 uvedla odpout DPH zaplacené na vstupu na základě vyúčtování provizí pro své obchodní zástupce, jakož i faktur vystavených reklamní agenturou.

18 Dne 21. ledna 2013 se finanční úřad rozhodl provést kontrolu na místě v době od 11. února do 17. května 2013, aby ověřil správnost daňových přiznání společnosti Senatex za roky 2008 až 2011. Při této kontrole měl finanční úřad za to, že odpout DPH zaplacené na vstupu na základě vyúčtování provizí, které Senatex vyplatila svým obchodním zástupcem, nebyl možný, protože taková vyúčtování nejsou žádnými fakturami ve smyslu § 15 odst. 1 a § 14 odst. 4 UStG. Podle finančního úřadu tyto dokumenty totiž neobsahovaly, ať již na samotných vyúčtováních provizí nebo v jejich přílohách, daňové číslo ani identifikační číslo pro účely DPH osob, kterým byly určeny. Uvedená vyúčtování dále neobsahují odkaz na žádný jiný dokument, z něhož by bylo možno tyto údaje dovodit. Ze stejných důvodů finanční úřad konstatoval, že nebyl přípustný ani odpout na základě faktur vystavených reklamní agenturou.

19 Dne 2. května 2013, zatímco ještě probíhala kontrola na místě, opravila Senatex vyúčtování provizí za roky 2009 až 2011 zaplacených jejím obchodním zástupcem tak, že bylo k těmto dokumentům připojeno daňové číslo nebo identifikační číslo pro DPH každého obchodního zástupce. Faktury reklamní agentury za roky 2009 až 2011 byly k témuž datu rovněž obdobně opraveny, to znamená v průběhu kontroly na místě.

20 Navzdory těmto okolnostem vydal finanční úřad dne 2. července 2013 dodatečné daňové výměry za roky 2008 až 2011, ve kterých na základě zjištění učiněných v rámci kontroly na místě snížil částky, které si Senatex mohla odečíst z titulu DPH, a to z důvodu, že podmínky tohoto odpoutu nebyly pro tyto roky splněny, ale byly splněny teprve v okamžiku provedení oprav faktur, tedy v průběhu roku 2013.

21 Dopisem ze dne 19. července 2013 podala Senatex námitky proti těmto daňovým výměrám. V průběhu řízení o námitkách bylo zjištěno, že Senatex neopravila vyúčtování provizí vydané za rok 2008, kterých se týkaly tyto daňové výměry. Tato společnost tedy až dne 11. února 2014 opravila pro rok 2008 vyúčtování provizí zaplacených jejím obchodním zástupcem a faktury reklamní agentury, a to tak, že je doplnila o údaj o daňovém čísle nebo identifikačním čísle pro DPH dotčených osob.

22 Rozhodnutím ze dne 3. března 2014 finanční úřad zamítl odvolání společnosti Senatex a potvrdil své stanovisko, podle kterého jelikož byly podmínky pro odpout DPH splněny teprve v okamžiku, kdy došlo k opravám faktur, tedy v průběhu let 2013 a 2014, nemůže mít oprava faktur zpětné účinky k okamžiku poskytnutí plnění, které je předmětem tohoto dokumentu.

23 Právě proti tomuto rozhodnutí podala společnost Senatex dne 5. března 2014 žalobu k předsádkajícímu soudu, Niedersächsisches Finanzgericht (finanční soud Spolkové země Dolní Sasko, Německo). Společnost Senatex tvrdí, že opravy, které provedla, mají zpětný účinek, jelikož byly provedeny před posledním správním rozhodnutím, a sice rozhodnutím finančního úřadu ze dne 3. března 2014, které zamítlo její námitky. Svou žalobou tedy Senatex předsádkajícímu soudu navrhuje, aby zrušil dodatečné daňové výměry vydané finančním úřadem pro roky 2008 až 2011.

24 Za těchto okolností se Niedersächsisches Finanzgericht (finanční soud Spolkové země

Dolní Sasko) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Je úinek *ex nunc* prvního vystavení faktury, který byl Soudním dvorem určen v jeho rozsudku [ze dne 29. dubna 2004,] Terra Baubedarf-Handel (C-152/02, EU:C:2004:268), relativizován rozsudky [ze dne 15. července 2010,] Pannon Gép Centrum (ECLI:EU:C:2010:441), jakož i [ze dne 8. května 2013,] Petroma Transport a další (C-271/12, EU:C:2013:297) v případě doplnění neúplné faktury – dotčeném v projednávané věci – protože Soudní dvor chtěl v takovém případě v konečném důsledku připustit zpětný úinek?

2) Jaké minimální požadavky musí být stanoveny pro fakturu, která může být opravena, aby mohla mít zpětný úinek? Musí již původní faktura obsahovat daňové číslo nebo identifikační číslo pro DPH, nebo může být o tento údaj doplněna později s tím důsledkem, že odpotet daně zaplacené na vstupu skutečně na základě původní faktury zůstane zachován?

3) Je oprava faktur provedena však, pokud k ní dojde teprve v rámci řízení o námitkách směřující proti rozhodnutí (dodatečnému daňovému výměru) daňového orgánu?“

K předběžným otázkám

K první a druhé otázce

25 Podstatou první a druhé otázky předkládajícího soudu, které je třeba zkoumat společně, je, zda články 167, čl. 178 písm. a), článek 179 a čl. 226 bod 3 směrnice 2006/112 musí být vykládány v tom smyslu, že brání takové vnitrostátní právní úpravě, jako je úprava dotčená v původním řízení, podle které oprava faktury, která se týká povinného údaje, a sice identifikačního čísla pro DPH, nemá zpětný úinek, takže nárok na odpotet DPH uplatňovaný na základě opravené faktury se netýká roku, ve kterém byla tato faktura původně vystavena, ale roku, ve kterém byla faktura opravena.

26 Je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury Soudního dvora představuje nárok osob povinných k dani odpotet od DPH, kterou jsou povinny odvést, částku DPH, která je splatná, i byla zaplacená za zboží a služby, které obdržely na vstupu, základní zásadu společného systému DPH zavedeného unijními právními předpisy (rozsudek ze dne 11. února 2014, Maks Pen, C-18/13, EU:C:2014:69, bod 23 a citovaná judikatura).

27 Cílem systému odpotet je zcela sejmout z podnikatele zatížení DPH, která je splatná nebo byla zaplacená v rámci jeho veškerých hospodářských činností. Společný systém DPH tudíž zaručuje, že jsou všechny hospodářské činnosti bez ohledu na cíle nebo výsledky těchto činností za podmínky, že uvedené činnosti v zásadě samy o sobě podléhají DPH, zdaněny neutrálním způsobem (rozsudek ze dne 22. října 2015, PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, bod 27 a citovaná judikatura).

28 Podle článku 167 směrnice 2006/112 vzniká nárok na odpotet daně okamžikem vzniku daňové povinnosti z odpotitelné daně. Hmotněprávní podmínky vyžadované pro vznik tohoto nároku jsou uvedeny v čl. 168 písm. a) této směrnice. Proto aby dotčená osoba mohla tohoto nároku využít, je třeba, aby jednak byla osobou povinnou k dani ve smyslu uvedené směrnice a jednak zboží nebo služby uplatňované pro odvodnění tohoto nároku na odpotet byly na výstupu osobou povinnou k dani použity pro účely jejích zdaněných plnění a na vstupu bylo toto zboží dodáno nebo tyto služby poskytnuty jinou osobou povinnou k dani (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 22. října 2015, PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, bod 28 a citovaná judikatura).

29 Pokud jde o formální podmínky nároku na odpotet, z čl. 178 písm. a) směrnice 2006/112 vyplývá, že uplatnění tohoto nároku je podmíněno držením faktury vystavené v souladu s článkem

226 této směrnice (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 1. března 2012, Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. Wsiewicz, C-280/10, EU:C:2012:107, bod 41, a ze dne 22. října 2015, PPUH Stehcamp, C-277/14, EU:C:2015:719, bod 29). Podle čl. 226 bodu 3 uvedené směrnice musí faktura uvádět zejména identifikační číslo pro DPH, pod nímž osoba povinná k dani dodala zboží nebo poskytla službu.

30 V projednávané věci z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že identifikační číslo pro DPH stanovené v čl. 226 bodu 3 směrnice 2006/112 převodně na fakturách a vyúčtováních dotčených v převodním řízení chybělo, přičemž toto číslo doplnila společnost Senatex teprve za několik let po dni vystavení těchto dokumentů. Je nesporné, že tyto faktury a tato vyúčtování obsahovaly ostatní informace povinně stanovené v tomto článku.

31 Předkládající soud se táže, zda směrnice 2006/112 brání takové vnitrostátní právní úpravě, jako je úprava dotčená v převodním řízení, podle které nárok na odpočet DPH může být za takových okolností uplatněn pouze za rok, ve kterém byla převodní faktura opravena, a nikoliv za rok, ve kterém byla tato faktura vystavena.

32 Nejprve je třeba uvést, že směrnice 2006/112 stanoví možnost opravit fakturu, ve které byly opomenuty určité povinné údaje. Toto vyplývá z článku 219 této směrnice, který uvádí, že se „[z]a fakturu považuje i každý doklad nebo sdělení, které má ní převodní fakturu a výslovně a jednoznačně na ni odkazuje“.

33 Je nesporné, že faktury dotčené ve věci v převodním řízení byly řádně opraveny.

34 Dále Soudní dvůr v bodě 43 rozsudku ze dne 15. července 2010, Pannon Gép Centrum (C-368/09, EU:C:2010:441), jakož i v bodě 34 rozsudku ze dne 8. května 2013, Petroma Transports a další (C-271/12, EU:C:2013:297) potvrdil, že směrnice 2006/112 nezakazuje provádět opravu chybných faktur. Nicméně, jak uvedl generální advokát v bodech 36 a 37 jeho stanoviska, Soudní dvůr se v těchto rozsudcích nezabýval otázkou časového úhinku takové opravy na výkon práva na odpočet DPH.

35 V tomto ohledu je třeba připomenout, že čl. 179 první pododstavec směrnice 2006/112 stanoví, že odpočet daně se provede tak, že se od celkové výše daně splatné za dané zdaňovací období odečte celková výše daně, „u níž v průběhu téhož období vznikl nárok na odpočet, který může být uplatněn podle článku 178“. Z toho vyplývá, že nárok na odpočet DPH musí být v zásadě uplatněn za období, v němž zaprvé tento nárok na odpočet vznikl a zadruhé osoba povinná k dani má fakturu (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 29. dubna 2004, Terra Baubedarf-Handel, C-152/02, EU:C:2004:268, bod 34).

36 Podle německé vlády je při opravě faktury doplněním identifikačního čísla pro DPH, které chybělo v převodně vystavené faktuře, splněn požadavek, aby faktura uváděla identifikační číslo pro DPH, až v okamžiku této opravy, takže podle článků 178 a 179 směrnice 2006/112 může být nárok na odpočet DPH uplatněn až v okamžiku opravy.

37 V tomto ohledu je třeba zaprvé připomenout, že Soudní dvůr opakovaně rozhodl, že nárok na odpočet DPH stanovený v článku 167 a následujících směrnice 2006/112 je nedílnou součástí mechanismu DPH a v zásadě nemůže být omezen a že se tento nárok uplatňuje přímo u všech daní, které zatěžují plnění uskutečněná na vstupu (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 13. února 2014, Maks Pen, C-18/13, EU:C:2014:69, bod 24 a citovaná judikatura). Úelem režimu odpočtu je, jak bylo připomenuto v bodě 27 tohoto rozsudku, zcela zbavit podnikatele zátlže DPH, která je splatná nebo byla zaplacená v rámci všech jeho hospodářských činností. Nicméně taková vnitrostátní právní úprava, jako je úprava dotčená v převodním řízení, která používá úroky z prodlení na částky DPH, které považuje za splatné před opravou převodně vystavené faktury,

zatřžuje jeho hospodářské řinnosti dařovým břemenem vyplřvajřícím z DPH, i když spoleřný systém DPH zaruřuje pro tyto řinnosti neutralitu řeto danř.

38 Zadruř Soudnř dvřr rozhodl, ře řákladnř řásada neutrality DPH vyřaduře, aby odpořet DPH na vstupu byl přiznřn, jestliře jsou splnřny vřcně hmotnřprřvnř požadavky, i když osoby povinně k dani nevyhovřly urřitřm požadavkřm formřlnřm (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 21. řřjna 2010, Nidera Handelscompagnie, Cř385/09, EU:C:2010:627, bod 42 a citovaná judikatura, jakoř i ze dne 1. března 2012, Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. Wřsiewicz, Cř280/10, EU:C:2012:107, bod 43). Přitom jak bylo připomenuto v bodř 29 tohoto rozsudku, drření faktury s řdaji stanovenřmi v řlřnku 226 smřnice 2006/112 představuře formřlnř podmřnku, a nikoliv vřcnou podmřnku pro nřrok na odpořet DPH.

39 Zatřetř, i když Soudnř dvřr rozhodl v bodř 38 rozsudku ze dne 29. dubna 2004, Terra Baubedarf-Handel (Cř152/02, EU:C:2004:268), ře nřrok na odpořet musř břt uplatnřn za vykazované období, břhem kterého dořlo k dodřnř zbořř a poskytnutř sluřeb a břhem kterého mřla osoba povinnř k dani fakturu, je třeba uvřst, ře vřc, ve které byl vydřn tento rozsudek, se třkala podniku, který nemřl fakturu v okamřiku, kdy uplatnil nřrok na odpořet, a ře Soudnř dvřr tedy nerozhodl o řasovřch řřincřch opravy přvodnř vystaveně faktury. Jak uvedl generřlnř advokřt v bodř 39 svěho stanoviska, tato vřc se odliřuře od vřci v přvodnřm řřizenř v rozsahu, v nřmř Senatex disponovala v okamřiku uplatnřnř svěho nřroku na odpořet DPH fakturami a zaplatila DPH na vstupu.

40 Zařtvřtě nřmeckř vlřda sama na jednřnř uznala, ře za urřitřch podmřnek nřslednř oprava faktury, napřřklad za řřelem opravit chybu v identifikařnřm řřřlu pro DPH, které je v nř uvedeno, nebrřnř tomu, aby mohl břt nřrok na odpořet uplatnřn za rok, kdy byla faktura vystavena. Naopak tato vlřda neposkytla přesvřdřivě dřvody pro odliřenř takovřch okolnostř od okolnostř vřci v přvodnřm řřizenř.

41 Koneřnř je třeba upřesnit, ře řlenské střty mohou stanovit sankce za nedodrřenř formřlnřch podmřnek třkajřcřch se nřroku na odpořet DPH. Podle řlřnku 273 smřnice 2006/112 majř řlenské střty mořnost přijmout opatřenř k zajiřtřnř sprřvněho vřbřru danř a k předchřzenř dařovřm řřnikřm za podmřnky, ře tato opatřenř nejdu nad rřmec toho, co je nezbytně k dosařenř třchto cřlř ani nezpochybřujř neutralitu DPH (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 9. řervence 2015, Salomie a Oltean, Cř183/14, EU:C:2015:454, bod 62).

42 Nřmeckř vlřda na jednřnř uvedla, ře odlořenř nřroku na odpořet DPH ař na rok, kdy je faktura opravena, nahrazuře sankci. Nicměnř za řřelem sankcionovřnř nedodrřenř formřlnřch požadavkř jsou představitelně jině sankce neř odmřtnutř nřroku na odpořet danř za rok, kdy dořlo k vystavenř faktury, jako je ulořenř pokuty nebo penřřnř sankce přimřřenř zřvařnosti protipřvřnřho jednřnř (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 9. řervence 2015, Salomie a Oltean, Cř183/14, EU:C:2015:454, bod 63). Dřle podle prřvnř řřpravy dotřeně v přvodnřm řřizenř dochřzř k odlořenř tohoto nřroku, které sebou nese pouřitř řřrokř z prodlenř, v kařdřm přřpadř bez ohledu na okolnosti, které vyřaduřujř opravu přvodnř vystaveně faktury, coř jde nad rřmec toho, co je nezbytně pro dosařenř cřlř uvedenřch v předchozřm bodř tohoto rozsudku.

43 S ohledem na vřře uvedeně řřvahy je třeba odpovřdřt na prvnř a druhou otřzku, ře řlřnek 167, řl. 178 přřm. a), řlřnek 179 a řl. 226 bod 3 smřnice 2006/112 musř břt vyklřdřny v tom smyslu, ře brřnř takově vnitrostřtnř prřvnř řřpravř, jako je řřprava dotřenř v přvodnřm řřizenř, podle které oprava faktury, která se třkř povinněho řřdaje, a sice identifikařnřho řřřla pro DPH, nemř zpřtnř řřřinek, takře nřrok na odpořet DPH uplatnřnř na řákladř opraveně faktury se netřkř roku, ve kterěm byla tato faktura přvodnř vystavena, ale roku, ve kterěm byla faktura opravena.

Ke t?etí otázce

44 Svou t?etí otázkou se p?edkládající soud táže na to, zda musí být sm?rnice 2006/112 vykládána v tom smyslu, že brání právní úprav? nebo vnitrostátní praxi, podle které se osob? povinné k dani odep?e nárok na odpo?et DPH, pokud k oprav? faktury dojde poté, co da?ové orgány p?ijaly rozhodnutí o zamítnutí odpo?tu DPH.

45 Podstatou této otázky je ur?it, zda mohou mít da?ové orgány za to, že k oprav? faktury týkající se povinného údaje, a sice identifika?ního ?ísla pro DPH, došlo opožd?n?, jestliže k ní dojde až poté, co tyto orgány p?ijaly rozhodnutí o neuznání odpo?tu DPH.

46 Z vyjád?ení n?mecké vlády a spole?nosti Senatex jasn? vyplývá, že ve v?ci v p?vodním ?ízení finan?ní ú?ad prohlásil, že má v úmyslu p?ipustit opravené faktury p?edložené spole?ností Senatex, a tedy nemá za to, že k opravám provedeným spole?ností Senatex došlo pozd?.

47 Za t?chto okolností není t?eba na t?etí otázku odpovídat.

K náklad?m ?ízení

48 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?astníků ?ízení se nenahrazují.

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

?lánek 167, ?l. 178 písm. a), ?lánek 179 a ?l. 226 bod 3 sm?rnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o spole?ném systému dan? z p?idané hodnoty musí být vykládány v tom smyslu, že brání takové vnitrostátní právní úprav?, jako je úprava dot?ená v p?vodním ?ízení, podle které oprava faktury, která se týká povinného údaje, a sice identifika?ního ?ísla pro DPH, nemá zp?tný ú?inek, takže nárok na odpo?et DPH uplatn?ný na základ? opravené faktury se netýká roku, ve kterém byla tato faktura p?vodn? vystavena, ale roku, ve kterém byla faktura opravena.

Podpisy.

* Jednací jazyk: n?m?ina.