

Prozatímní vydání

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (sedmého senátu)

12. září 2018 (*)

„Řízení o předběžné otázce – Daně – Daň z přidané hodnoty (DPH) – Nárok na odpotet – Pořízení uskutečňá plátcem daně, kterého daňová správa prohlásila za ‚neaktivního‘ – Odepotení nároku na odpotet – Zásady proporcionality a neutrality DPH“

Ve věci C-69/17,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Curtea de Apel București (odvolací soud v Bukurešti, Rumunsko) ze dne 16. listopadu 2016, došlým Soudnímu dvoru dne 8. února 2017, v řízení

Siemens Gamesa Renewable Energy România SRL, dříve Gamesa Wind România SRL,

proti

proti Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor,

Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili,

SOUDNÍ DVŮR (sedmý senát),

ve složení A. Rosas (zpravodaj), předseda senátu, C. Toader a A. Prechal, soudkyně,

generální advokát: P. Mengozzi,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Siemens Gamesa Renewable Energy România SRL A. Stănoiu a O. Marianem, avocáti,
- za rumunskou vládu předseda H. R. Radu, poté C.-R. Cărmășanu, jakož i R. I. Hăgăganu a L. Liță, jako zmocněnci,
- za Evropskou komisi G.-D. Balanem a R. Lyalem, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1) ve znění směrnice Rady 2010/45/EU ze dne 13. července 2010 (Úř. věst. 2010, L 189, s. 1) (dále jen „směrnice 2006/112“).

2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi společnostmi Siemens Gamesa Renewable Energy România SRL, dříve Gamesa Wind România SRL (dále jen „Gamesa“), na jedné straně, a Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (Národní agentura daňové správy – Generální ředitelství pro vyřizování stížností, Rumunsko) a Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (Národní agentura daňové správy - Generální ředitelství pro správu velkých daňových poplatníků), na straně druhé, ve věci nároku společnosti Gamesa na odpot daně z přidané hodnoty (DPH) zaplacené z pořízení uskutečněných v období, v němž jí bylo zrušeno identifikační číslo pro účely DPH.

Právní rámec

Unijní právo

3 Článek 1 odst. 2 druhý pododstavec směrnice 2006/112, obsažený v hlavě I této směrnice, nadepsané „Účel a oblast působnosti“, stanoví:

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

4 Článek 9 odst. 1 této směrnice stanoví:

„Osobou povinnou k dani se rozumí jakákoliv osoba, která na jakémkoli místě vykonává samostatnou ekonomickou činnost, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti.

„Ekonomickou činností se rozumí veškerá činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby [...] Za ekonomickou činnost se považuje zejména využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj.“

5 Článek 167 uvedené směrnice stanoví:

„Nárok na odpot daně vzniká okamžikem vzniku daňové povinnosti z odpotitelné daně.“

6 Článek 168 též směrnice obsažený v hlavě X, nadepsané „Odpot daně“, zní následovně:

„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, odpotíst 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;

[...]“

7 Článek 178 směrnice 2006/112 stanoví:

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

a) při odpotu daně podle čl. 168 písm. a) při dodáních zboží a poskytnutích služeb musí mít

fakturu vystavenou v souladu s hlavou XI kapitolou 3 oddíly 3 až 6;

[...]"

8 ?lánek 179 první pododstavec této sm?rnice stanoví:

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

9 ?lánek 213 odst. 1 první pododstavec uvedené sm?rnice stanoví:

„Každá osoba povinná k dani oznámí zahájení, zm?nu nebo ukon?ení ?innosti, kterou vykonává jako osoba povinná k dani.“

10 ?lánek 214 odst. 1 téže sm?rnice stanoví:

„?lenské státy p?ijmou opat?ení nezbytná k tomu, aby bylo následujícím osobám p?id?leno osobní identifika?ní ?íslo:

a) každé osob? povinné k dani s výjimkou osob uvedených v ?l. 9 odst. 2, která uskute??uje na jejich území dodání zboží nebo poskytnutí služeb, p?i kterých jí vzniká nárok na odpo?et dan?, krom? dodání zboží nebo poskytnutí služeb, p?i nichž da? odvádí podle ?lánek? 194 až 197 a ?lánku 199 výhradn? po?izovatel nebo p?íjemce;

[...]"

11 ?lánek 250 odst. 1 sm?rnice 2006/112 stanoví:

„Každá osoba povinná k dani podá p?iznání k dani z p?idané hodnoty, které obsahuje všechny údaje pot?ebné k výpo?tu splatné dan? a k provedení odpo?tu dan?, v?etn? celkové hodnoty pln?ní vztahujících se k této dani a odpo?tu a celkové hodnoty pln?ní osvobozených od dan?, do té míry, do jaké je to nezbytné ke stanovení základu dan?.“

12 V ?lánku 252 této sm?rnice je up?es?no:

„1. P?iznání k dani se podává ve lh?t?, kterou stanoví ?lenské státy. Tato lh?ta nesmí p?ekro?it dva m?síce od konce každého zda?ovacího období.

2. Zda?ovací období stanoví ?lenské státy jako m?sí?ní, dvoum?sí?ní nebo t?ím?sí?ní.

?lenské státy však mohou stanovit odlišná období s podmínkou, že nep?ekro?í jeden rok.“

13 ?lánek 273 první pododstavec uvedené sm?rnice stanoví:

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

Rumunské právo

14 ?lánek 11 odst. 1a Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (zákon ?. 571/2003, jímž se zavádí da?ový zákoník) ze dne 22. prosince 2003 (*Monitorul Oficial al României*, ?ást I, ?. 927 ze

dne 23. prosince 2003) ve znění platném v době rozhodné z hlediska skutkového stavu v původním řízení (dále jen „daňový zákoník“) stanoví:

„Daňové orgány neberou v úvahu plnění uskutečnění plátcem daně, který byl prohlášen za neaktivního rozhodnutím ředitele Národní agentury daňové správy, s výjimkou dodání zboží uskutečněných v rámci exekutivního řízení“.

15 §lánek 147a odst. 2 tohoto zákoníku stanoví:

„Nejsou-li podmínky a formální náležitosti pro uplatnění nároku na odpočet daně splněny ve zdaňovacím období, k němuž se vztahuje daňové přiznání, nebo nebyly poskytnuty dokumenty k prokázání daně uvedené v §lánku 146, může osoba povinná k dani nárok na odpočet daně uplatnit v daňovém přiznání vztahujícím se ke zdaňovacímu období, kdy byly tyto podmínky a náležitosti splněny, nebo následněm daňovém přiznání; to však do pěti let od 1. ledna roku následujícího po roce, ve kterém vznikl nárok na odpočet“.

16 §lánek 153 odst. 9 uvedeného zákoníku stanoví:

„Příslušné daňové orgány mohou v souladu s tímto §lánkem zrušit registraci určité osoby pro účely DPH, pokud na základě ustanovení této hlavy nebyla tato osoba povinna o registraci požádat nebo neměla v souladu s tímto §lánkem nárok žádat o registraci pro účely DPH. Příslušné daňové orgány kromě toho mohou v souladu s tímto §lánkem zrušit z moci úřední registraci určité osoby pro účely DPH v případě osob povinných k dani, které jsou na seznamu plátců daně prohlášených za neaktivní na základě §lánku 11, jakož i dočasně neaktivních plátců zapsaných v obchodním rejstříku na základě zákona. Řízení o výmazu je upraveno platnými procesními předpisy. Po zrušení registrace pro účely DPH mají [tyto osoby] povinnost požádat příslušné daňové orgány o registraci pro účely DPH poté, co situace, která k výmazu vedla, pomine, aniž by byla pro dotčený kalendářní rok použitelná ustanovení týkající se prahové hodnoty pro osvobození malých podniků od daně uvedená v §lánku 152.“

17 §lánek 158 téhož zákoníku stanoví:

„1. Od 1. srpna 2010 je v rámci Národní agentury daňové správy zaveden a veden rejstřík subjektů působících v rámci Společenství, který zahrnuje všechny osoby povinné k dani a právnické osoby nepovinné k dani uskutečňující plnění uvnitř Společenství, a sice:

- a) dodání zboží uvnitř Společenství uskutečnění v Rumunsku v souladu s §l. 132 odst. 1 písm. a) a osvobozená od daně v souladu s §l. 143 odst. 2 písm. a) a d);
- b) pozdější dodání zboží uskutečnění v rámci trojstranných dohod uvedených v §l. 132a odst. 5 v členském státě ukončení přepravy zboží a přiznaná pro účely daně jako dodání zboží uvnitř Společenství označená v Rumunsku kódem T;
- c) poskytování služeb – a sice služeb, na které se vztahují ustanovení §l. 133 odst. 2 – osobami povinnými k dani usazenými v Rumunsku ve prospěch osob povinných k dani neusazených v Rumunsku, avšak usazených ve Společenství, jiných, než jsou služby osvobozené od DPH v členském státě, ve kterém mají tyto osoby postavení osob povinných k dani;
- d) pořízení zdaněného zboží uvnitř Společenství uskutečnění v Rumunsku podle ustanovení §lánku 132a;
- e) pořízení služeb – a sice služeb, na které se vztahují ustanovení §l. 133 odst. 2 – uvnitř Společenství uskutečnění ve prospěch osob povinných k dani usazených v Rumunsku, včetně právnických osob nepovinných k dani, které jsou registrovány pro účely DPH v souladu s §lánkem

153 nebo ?lánkem 153a, osobami, které nejsou usazeny v Rumunsku, avšak jsou usazeny ve Spole?enství, jejichž p?íjemce je povinný k dani v souladu s ?l. 150 odst. 2.

[...]

3. Osoby registrované pro ú?ely DPH v souladu s ?lánkem 153 a ?lánkem 153a musí požádat o zápis do rejst?íku subjekt? p?sobících v rámci Spole?enství, pokud mají v úmyslu uskute?nit jedno nebo n?kolik pln?ní uvnit? Spole?enství, na která se vztahuje odstavec 1, a to p?ed uskute?n?ním t?chto pln?ní.

[...]

10. P?íslušný da?ový orgán z moci ú?ední vymaže z rejst?íku subjekt? p?sobících v rámci Spole?enství:

a) osoby povinné k dani a právnické osoby nepovinné k dani, které jsou uvedeny na seznamu plátc? dan? prohlášených v souladu se zákonem za neaktivní;

[...]“

18 ?lánek 78 odst. 5 ordonan?a Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedur? fiscal? (na?ízení vlády ?. 92/2003 o da?ovém ?ádu) ve zn?ní rozhodném z hlediska skutkového stavu v p?vodním ?ízení stanoví:

„Plátc? dan?, kte?í jsou právnickými osobami nebo jinými entitami bez právní subjektivity, jsou prohlášeny za neaktivní a vztahují se na n? ustanovení ?l. 11 odst. 1a a 1b zákona ?. 571/2003, jímž se zavádí da?ový zákoník, ve zn?ní pozd?jších zm?n a dopl?k?, pokud spl?ují n?kterou z následujících podmínek:

a) nepodali za kalendá?ní pololetí žádné ze zákonem stanovených p?iznání;

b) vyhýbají se da?ové kontrole tím, že poskytnou údaje týkající se identifikace sídla, které neumož?ují da?ovému ú?adu jeho identifikaci;

c) da?ové ú?ady konstatovaly, že nejsou aktivní v sídle nebo v uvedeném míst? da?ového domicilu.“

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

19 Gamesa je spole?ností založenou podle rumunského práva a usazenou v Bukurešti (Rumunsko), jejímž p?edm?tem podnikání je montáž, instalace a údržba v?trných elektráren.

20 Pro ú?ely výkonu své ekonomické ?innosti po?ídila r?zn? zboží a služby od dodavatel? usazených a registrovaných pro ú?ely DPH v Rumunsku a jiných státech Evropské unie. Podáním p?iznání k DPH uplatnila sv?j nárok na odpo?et DPH z uskute?n?ných po?ízení.

21 Od 7. ?íjna 2010 do 24. kv?tna 2011 byla Gamesa prohlášena za neaktivního plátce ve smyslu ?l. 11 odst. 1a da?ového zákoníku, protože za kalendá?ní pololetí nepodala žádné ze zákonem stanovených da?ových p?iznání.

22 V období od 26. listopadu 2014 do 29. ?ervence 2015 byla žalobkyn? podrobena da?ové kontrole za ú?elem ov?zení situace týkající se DPH a korpora?ní dan? týkající se pln?ní uskute?n?ných v období od 15. kv?tna 2009 do 31. prosince 2013. Na základ? zprávy vypracované po skon?ení této kontroly obdržela Gamesa da?ový vým?r, kterým byl zamítnut

nárok na odpočet DPH ve výši 3 875 717 rumunských lei (RON) (přibližně 890 000 eur) a byly jí uloženy pokuty ve výši 2 845 308 RON (přibližně 654 000 eur) zejména z důvodu, že neměla nárok na odpočet daně týkající se pořízení uskutečněných v době její neaktivity.

23 Stížnost, kterou podala Gamesa proti dodatečnému daňovému výměru, byla zamítnuta rozhodnutím Národní agentury daňové správy – Generálním ředitelstvím pro vyřizování stížností.

24 Návrhem zapsaným do rejstříku dne 10. června 2016 podala Gamesa žalobu proti Národní agentuře daňové správy – Generálnímu ředitelství pro vyřizování stížností a proti Národní agentuře daňové správy – Generálnímu ředitelství pro správu velkých daňových poplatníků ke Curtea de apel București (odvolací soud v Bukurešti, Rumunsko). Domáhá se částečného zrušení daňového výměru v rozsahu, v němž jí daňová správa odepřela nárok na odpočet DPH ve výši 3 875 717 RON (přibližně 890 000 eur) za období od 15. května 2009 do 31. prosince 2013 a uložila jí pokuty ve výši 2 845 308 RON (přibližně 654 000 eur), jakož i zrušení v plném rozsahu rozhodnutí Národní agentury daňové správy – Generálního ředitelství pro vyřizování stížností ze dne 15. prosince 2015.

25 Ve svém návrhu vytýká Gamesa daňové správě, že porušila zásady proporcionality a neutrality DPH za okolností, kdy splnila všechny nezbytné povinnosti pro opětovnou aktivaci jejího identifikačního čísla pro účely DPH. V žalobní odpovědi se tato správa dovolává nezbytnosti správného výběru DPH a předcházení daňovým únikům.

26 Za těchto podmínek se Curtea de Apel București (odvolací soud v Bukurešti) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Brání směrnice [2006/112] (zejména její články 213, 214 a 273) za takových okolností, jako jsou ty v původním řízení, vnitrostátní právní úprava nebo daňové praxi, podle kterých nemá plátců daně nárok na odpočet DPH uplatňovaný prostřednictvím několika přiznání k DPH po opětovné aktivaci jeho identifikačního čísla pro účely DPH, a to z důvodu, že se předmětná DPH týká pořízení uskutečněných v době, kdy bylo jeho identifikační číslo pro účely DPH neaktivní?

2) Brání směrnice [2006/112] (zejména její články 213, 214 a 273) za takových okolností, jako jsou ty v původním řízení, vnitrostátní právní úprava nebo daňové praxi, podle kterých nemá plátců daně nárok na odpočet DPH uplatňovaný prostřednictvím několika přiznání k DPH po opětovné aktivaci jeho identifikačního čísla pro účely DPH, a to z důvodu, že aťkoli se předmětná DPH týká faktur vystavených po opětovné aktivaci jeho identifikačního čísla pro účely DPH, vztahuje k pořízením uskutečněným v době, kdy jeho identifikační číslo pro účely DPH bylo neaktivní?“

K předběžným otázkám

27 Svými předběžnými otázkami, kterými je třeba se zabývat soud, se předkládající soud táže, zda směrnice 2006/112, zejména její články 213, 214 a 273, musí být vykládána v tom smyslu, že brání takové vnitrostátní právní úpravě, jako je právní úprava, o kterou se jedná ve věci v původním řízení a která umožňuje, aby daňová správa odepřela osobě povinné k dani, která uskutečnila pořízení v době, kdy bylo její identifikační číslo pro účely DPH zrušeno z důvodu nepředložení daňových přiznání, nárok na odpočet DPH týkající se těchto pořízení, uplatňovaný prostřednictvím přiznání k DPH učiněných – nebo faktur vystavených – po opětovné aktivaci jejího identifikačního čísla.

28 Úvodem je třeba připomenout, že nárok osob povinných k dani odpočíst od DPH, kterou jsou povinny odvést, částku DPH, která je splatná a byla zaplacená za zboží a služby, které obdržely na vstupu, představuje základní zásadu společného systému DPH zavedeného právními

předpisy Unie (rozsudek ze dne 19. října 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, bod 35 a citovaná judikatura).

29 Jak Soudní dvůr opakovaně zdůraznil, nárok na odpotet stanovený v článku 167 a následujících směrnice 2006/112 je nedílnou součástí mechanismu DPH a nemůže být v zásadě omezen. Konkrétně se tento nárok váže přímo ke všem daním, které zatížily plnění uskutečněná na vstupu (rozsudek ze dne 19. října 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, bod 36 a citovaná judikatura).

30 Cílem režimu odpoty je zcela zbavit podnikatele zatížení DPH, která je splatná nebo byla zaplacená v rámci všech jeho ekonomických činností. Společný systém DPH tudíž zaručuje, že všechny ekonomické činnosti jsou bez ohledu na cíle nebo výsledky z těchto činností vyplývajících, podléhají-li uvedené činnosti v zásadě samy o sobě DPH, zdaněny neutrálním způsobem (rozsudek ze dne 19. října 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, bod 37 a citovaná judikatura).

31 K uplatnění nároku na odpotet DPH je však nutno dodržet včcné i formální požadavky nebo podmínky.

32 Pokud jde o hmotněprávní včcné požadavky nebo podmínky, z čl. 168 písm. a) směrnice 2006/112 vyplývá, že k tomu, aby dotčená osoba mohla využít nároku na odpotet, je třeba, aby byla „osobou povinnou k dani“ ve smyslu této směrnice a na výstupu byly zboží nebo služby uplatňované k odvodnění tohoto nároku použity osobou povinnou k dani pro účely jejích zdaněných plnění a na vstupu bylo toto zboží dodáno nebo tyto služby poskytnuty jinou osobou povinnou k dani (rozsudek ze dne 19. října 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, bod 39).

33 Pokud jde o způsoby uplatnění nároku na odpotet, které jsou postaveny na rove formálním požadavkům nebo podmínkám, čl. 178 písm. a) směrnice 2006/112 stanoví, že osoba povinná k dani musí být držitelem faktury vystavené v souladu s jejími články 220 až 236 a články 238 až 240 (rozsudek ze dne 19. října 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, bod 40).

34 Podle ustálené judikatury platí, že základní zásada neutrality DPH vyžaduje, aby byl odpotet této daně na vstupu poznán, jestliže jsou splněny včcné požadavky, i když osoby povinné k dani nevyhověly určitým formálním požadavkům (rozsudky ze dne 28. července 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, bod 45; ze dne 19. října 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, bod 41, a ze dne 26. dubna 2018, Zabrus Siret, C-81/17, EU:C:2018:283, bod 44).

35 Konkrétně registrace pro účely DPH stanovená v článku 214 směrnice 2006/112, jakož i povinnost osoby povinné k dani oznámit zahájení, změnu nebo ukončení činnosti uvedená v článku 213 této směrnice jsou pouze formálními požadavky pro účely kontroly, které nemohou zpochybnit zejména nárok na odpotet DPH, jestliže jsou splněny hmotněprávní včcné podmínky, které zakládají tento nárok (rozsudky ze dne 9. července 2015, Salomie a Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, bod 60, jakož i ze dne 7. března 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, bod 32).

36 Osoby povinné k DPH tedy nelze zabránit v uplatnění jejího nároku na odpotet daně s odvodněním, že nebyla zaregistrována pro účely DPH před použitím zboží pořízeného v rámci zdaněné činnosti (rozsudky Nidera Handelscompagnie, C-385/09, EU:C:2010:627, bod 51, jakož i ze dne 7. března 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, bod 33).

37 Dále Soudní dvůr rozhodl, že sankcionování nedodržení povinností týkajících se účtnictví a

daňového pŕiznání osobou povinnou k dani odepŕením nároku na odpoŕet danŕ, zachází zjevnŕ nad rámec toho, co je nezbytné k dosažení cíle zajistit správné provádŕní takových povinností, neboŕ unijní právo nebrání ŕlenským státŕm, aby pŕípadnŕ uložily pokutu nebo penŕžní sankci odpovídající závažnosti protiprávního jednání (rozsudky ze dne 9. ŕervence 2015, Salomie a Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, bod 63, jakoŕ i ze dne 7. bŕezna 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, bod 34).

38 Jinak tomu být mŕže tehdy, když porušení takových formálních požadavkŕ mŕlo za následek nemoŕnost pŕedložení jednoznačného dŕkazu o splnŕní vŕcných požadavkŕ (rozsudky ze dne 28. ŕervence 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, bod 46 a citovaná judikatura, jakoŕ i ze dne 7. bŕezna 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, bod 35).

39 Nárok na odpoŕet mŕže být rovnŕŕ odepŕen, je-li na základŕ objektivních okolností prokázáno, ŕe k uplatnŕní tohoto nároku došlo podvodnŕ nebo zneuŕívajícím zpŕsobem (rozsudky ze dne 19. ŕíjna 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, bod 43, a ze dne 7. bŕezna 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, bod 36).

40 V projednávaném pŕípadŕ z pŕedkládacího rozhodnutí vyplývá, ŕe od 7. ŕíjna 2010 do 24. kvŕtna 2011 byla Gamesa prohlášena za neaktivního plátce danŕ z dŕvodu, ŕe za kalendářní pololetí nepodala žádné ze zákonem stanovených pŕiznání. Od 25. kvŕtna 2011 však byla znovu prohlášena za aktivní a zapsána pro úŕely DPH. Po této opŕtovné aktivaci uplatnila nárok na odpoŕet danŕ prostŕednictvím pŕiznání k DPH uskutečnŕných nebo faktur vystavených po této opŕtovné aktivaci.

41 Je tŕeba poznamenat, ŕe datum, k nŕmuŕ je pŕiznání k DPH uskutečnŕno nebo faktura vystavena nemá vliv na hmotnŕprávní vŕcné požadavky zakládající nárok na odpoŕet danŕ.

42 Z tŕchto skutečností vyplývá, ŕe pokud jsou splnŕny hmotnŕprávní vŕcné požadavky zakládající nárok na odpoŕet DPH zaplacené na vstupu a jestliŕe není tento nárok na odpoŕet uplatŕován podvodnŕ nebo zneuŕívajícím zpŕsobem, má společnost v takové situaci, jako je situace, v níŕ se nachází Gamesa, právo uplatŕovat nárok na odpoŕet prostŕednictvím pŕiznání k DPH uŕinŕných nebo faktur vystavených po jeho opŕtovném prohlášení za aktivního.

43 Je na pŕedkládajícím soudu, aby zejména ovŕŕil, zda mŕla daňová správa potŕebné údaje k tomu, aby prokázala, ŕe hmotnŕprávní vŕcné požadavky zakládající nárok na odpoŕet zaplacené na vstupu společností Gamesa byly splnŕny bez ohledu na datum, k nŕmuŕ byla uskutečnŕna pŕiznání k DPH nebo vystaveny faktury.

44 Vzhledem k tŕmto úvahám musí být smŕrnice 2006/112, zejména její ŕlánky 213, 214 a 273, vykládána v tom smyslu, ŕe brání takové vnitrostátní právní úpravŕ, jako je právní úprava, o kterou se jedná ve vŕci v pŕvodním ŕízení a která umoŕŕuje, aby daňová správa odepŕela osobŕ povinné k dani, která uskutečnila poŕízení v dobŕ, kdy bylo její identifikační ŕíslo pro úŕely DPH zrušeno z dŕvodu nepŕedložení daňových pŕiznání, nárok na odpoŕet DPH týkající se tŕchto poŕízení a uplatŕovaný prostŕednictvím pŕiznání k DPH uŕinŕných – nebo faktur vystavených – po opŕtovné aktivaci jejího identifikačního ŕísla jen z toho dŕvodu, ŕe k tŕmto poŕízením došlo v dobŕ, kdy byla tato osoba neaktivní, tŕebaŕe jsou splnŕny hmotnŕprávní vŕcné požadavky a nárok na odpoŕet není uplatŕován podvodnŕ nebo zneuŕívajícím zpŕsobem.

K nákladŕm ŕízení

45 Vzhledem k tomu, ŕe ŕízení má, pokud jde o úŕastníky pŕvodního ŕízení, povahu incidenčního ŕízení ve vztahu ke sporu probíhajícím pŕed pŕedkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech ŕízení pŕíslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé pŕedložením jiných

vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (sedmý senát) rozhodl takto:

Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daní z přidané hodnoty ve znění směrnice Rady 2010/45/EU ze dne 13. července 2010, zejména její články 213, 214 a 273, musí být vykládána v tom smyslu, že brání takové vnitrostátní právní úpravě, jako je právní úprava, o kterou se jedná ve věci v původním řízení a která umožňuje, aby daňová správa odepěla osobě povinné k dani, která uskutečnila pořízení v době, kdy bylo její identifikační číslo pro účely daní z přidané hodnoty zrušeno z důvodu nepředložení daňových přiznání, nárok na odpočet daní z přidané hodnoty týkající se těchto pořízení a uplatňovaný prostřednictvím přiznání k dani z přidané hodnoty u jiných – nebo faktur vystavených – po optovné aktivaci jejího identifikačního čísla jen z toho důvodu, že k této pořízení došlo v době, kdy byla tato osoba neaktivní, třebaže jsou splněny hmotněprávní věcné požadavky a nárok na odpočet není uplatněván podvodně nebo zneužívajícím způsobem.

Podpisy.

*— Jednací jazyk: rumunština.