

62018CJ0273

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (ôsma komora)

z 10. júla 2019 (*1)

„Návrh na zažatie prejudiciálneho konania – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 2006/112/ES – Právo na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe – Článok 168 – Režiové dodávky tovaru – Zamietnutie práva na odpočítanie z dôvodu existencie tohto reživa – Povinnosť príslušného daňového orgánu preukázať existenciu zneužívajúceho konania“

Vo veci C-273/18,

ktorej predmetom je návrh na zažatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Augstākā tiesa (Najvyšší súd, Lotyšsko) z 13. apríla 2018 a doručený Súdnemu dvoru 20. apríla 2018, ktorý súvisí s konaním:

SIA „Kuršu zeme“

proti

Valsts ieņēmumu dienests,

SÚDNY DVOR (ôsma komora),

v zložení: predseda ôsmej komory F. Biltgen, sudcovia C. G. Fernlund (spravodajca) a L. S. Rossi, generálny advokát: Y. Bot,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteňom na písomnú časť konania,

so zreteňom na pripomienky, ktoré predložili:

—

lotyšská vláda, v zastúpení: I. Kucina a V. Šotēca, splnomocnené zástupkyne,

—

česká vláda, v zastúpení: M. Smolek, O. Serdula a J. Vlášil, splnomocnení zástupcovia,

—

estónska vláda, v zastúpení: N. Grünberg, splnomocnená zástupkyňa,

—

španielska vláda, v zastúpení: L. Aguilera Ruiz, splnomocnený zástupca,

—

Európska komisia, v zastúpení: N. Gossement a I. Rubene, splnomocnené zástupkyne,

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

vyhlásil tento

Rozsudok

1

Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu 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), zmenenej smernicou Rady 2010/45/EÚ z 13. júla 2010 (Ú. v. EÚ L 189, 2010, s. 1) (ďalej len „smernica o DPH“).

2

Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou SIA „Kuršu zeme“ a Valsts ieņēmumu dienests (Finančná správa, Lotyšsko) (ďalej len „VID“) týkajúceho sa zamietnutia priznania práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty (DPH) zo strany finančnej správy v súvislosti s nadobudnutiami tovaru touto spoločnosťou od spoločnosti SIA „KF Prema“, pretože k týmto nadobudnutiam v skutočnosti nedošlo.

Právny rámec

Právo Únie

3

Článok 2 ods. 1 písm. a) a článok 2 písm. b) bod i) smernice o DPH stanovuje:

„DPH podliehajú tieto transakcie:

a)

dodanie tovaru za protihodnotu na území členského štátu zdaniteľnou osobou, ktorá koná ako taká;

b)

nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva za protihodnotu na území členského štátu:

i)

zdaniteľnou osobou konajúcou ako takou...”

4

Článok 14 ods. 1 tejto smernice stanovuje:

„Dodanie tovaru‘ je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako majiteľ.“

5

§ 20 prvý odsek uvedenej smernice znie takto:

„Nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva je získanie práva disponovať ako majiteľ hmotným hnuteľným majetkom, ktorý bol odoslaný alebo dopravený nadobúdateľovi predávajúcim, nadobúdateľom alebo na ich účet do iného členského štátu než je ten, v ktorom sa odoslanie alebo preprava tovaru začala.“

6

Podľa § 23 tejto smernice:

„Členské štáty prijímajú opatrenia na zabezpečenie toho, aby sa transakcie, ktoré by boli považované za dodanie tovaru, ak by ich uskutočnila na ich území zdaniteľná osoba konajúca ako taká, považovali za nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva.“

7

§ 32 prvý odsek smernice o DPH stanovuje:

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

8

§ 40 tejto smernice stanovuje:

„Za miesto nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva sa považuje miesto, kde sa koná odoslanie alebo preprava tovaru nadobúdateľovi.“

9

§ 68 uvedenej smernice uvádza:

„Zdaniteľná udalosť nastáva uskutočnením nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva.

Nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva sa považuje za uskutočnené, keď sa za uskutočnené považuje dodanie podobného tovaru na území príslušného členského štátu.“

10

§ 69 tejto smernice stanovuje:

„V prípade nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva vzniká daňová povinnosť domov vyhotovenia faktúry alebo, ak sa do uvedeného dátumu žiadna faktúra nevyhotovila, v deň uplynutia lehoty uvedenej v prvom odseku § 222.“

11

Podľa § 138 ods. 1 smernice o DPH:

„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 zaŕala.“

12

Článok 167 tejto smernice stanovuje, že „právo odpôítať daň vzniká vtedy, keď vzniká daňová povinnosť v súvislosti s daňou, ktorá je odpôítateľná“.

13

Článok 168 uvedenej 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, odpôítať z výšky DPH, ktorú je povinná zaplatiť, tieto sumy:

a)

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,

...

c)

DPH splatnú za nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva podľa článku 2 ods. 1 písm. b) bod i)“.

14

Článok 193 tejto smernice stanovuje:

„DPH platí každá zdaniteľná osoba, ktorá uskutočňuje zdaniteľné dodanie tovaru alebo zdaniteľné poskytovanie služieb...“

15

Článok 200 smernice o DPH uvádza:

„DPH platí každá osoba, ktorá v rámci Spoločenstva uskutočňuje nadobudnutie zdaniteľného tovaru.“

Lotyšské právo

16

Likums par pievienotās vērtības nodokli (zákon o dani z pridanej hodnoty) z 9. marca 1995 (Latvijas Vēstnesis, 1995, č. 49, ďalej len „zákon o DPH“), v znení uplatniteľnom na skutkové okolnosti vo veci samej, vo svojom článku 1 bodoch 2 a 34 stanovuje:

„2. za dodanie tovaru sa považuje transakcia, ktorou sa prevádza na tretiu osobu vlastníctvo tovaru na účely nakladania s ním ako majiteľ.“

...

34. za nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva sa považuje prijatie tovaru na vnútroštátnom

území z iného členského štátu, pokiaľ je tovar z tohto iného členského štátu odoslaný alebo prepravený dodávateľom, príjemcom alebo treťou osobou v ich mene.“

17

§ 2 ods. 2 tohto zákona stanovuje:

„Transakciami uskutočnenými na vnútroštátnom území v rámci výkonu hospodárskej činnosti, ktoré podliehajú [DPH], sú:

1.

dodanie tovaru za protihodnotu vrátane dodania pre vlastnú spotrebu;

...“

18

§ 10 ods. 1 body 1 a 7 uvedeného zákona stanovuje:

„Iba administratívne zaregistrovaná zdaniteľná osoba má právo odpovedať si vo svojom priznaní týkajúcom sa DPH zo sumy dane zaplatenej do štátnej pokladnice z titulu dane zaplatenej na vstupe:

1. sumu dane uvedenú na faktúrach prijatých od iných zdaniteľných osôb za nadobudnuté tovary a poskytnuté služby uskutočnené na území vlastných zdaniteľných transakcií vrátane transakcií uskutočnených v zahraničí, ktoré by boli zdanené, ak by sa uskutočnili na vnútroštátnom území;

...

7. sumu dane z nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva uskutočnené na území vlastných zdaniteľných transakcií.“

19

§ 18 ods. 1 tohto zákona znie:

„Dani podliehajú nasledujúce transakcie v rámci Spoločenstva:

1. transakcie uvedené v § 2 ods. 2 tohto zákona, ak sa uskutočňujú v rámci ekonomickej činnosti, a nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva;

2. prevod tovaru od osoby z iného členského štátu na vnútroštátne územie na účely výkonu jej ekonomickej činnosti na danom vnútroštátnom území, ktoré sa považuje za nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva;

...“

20

§ 30 ods. 1 prvá veta zákona o DPH stanovuje:

„Ak zdaniteľná osoba prijme tovar od inej zdaniteľnej osoby z iného členského štátu, prvá zdaniteľná osoba vypočíta a zaplatí daň do štátnej pokladnice uplatnením sadzby dane zodpovedajúcej tejto transakcii v súlade s článkom 5 ods. 1 alebo 3.“

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

21

Kuršu zeme je spoločnosť so sídlom v Lotyšsku, ktorá od februára do decembra 2012 priznala transakcie nadobudnutia tovaru od inej spoločnosti sídliacej v Lotyšsku, KF Prema, a ktorá si v súvislosti s týmito transakciami odpočítala DPH zaplatenú na vstupe.

22

Počas daňovej kontroly VID konštatovala, že tieto nadobudnutia sa uskutočnili v rámci reazca po sebe nasledujúcich transakcií medzi viacerými spoločnosťami. Dotknutý tovar totiž najprv spoločnosť UAB „Baltfisher“ so sídlom v Litve predala dvom spoločnostiam sídlacim v Lotyšsku. Tieto spoločnosti následne tovar opätovne predali inej spoločnosti sídliacej v Lotyšsku, ktorá ho ďalej predala spoločnosti KF Prema, ktorá ho napokon predala spoločnosti Kuršu zeme, ktorá tento tovar sama prepravila z Klaipėda (Litva) do svojho podniku v Lotyšsku.

23

Keďže VID nenašla pre daný reazec transakcií logické vysvetlenie, domnievala sa jednak, že sprostredkovateľské spoločnosti v skutočnosti nevykonávali žiadnu činnosť pri nadobudnutí dotknutého tovaru, a jednak, že Kuršu zeme nemohla nevedieť o umelej povahe uvedeného reazca.

24

VID sa teda domnievala, že Kuršu zeme v skutočnosti nadobudla dotknutý tovar priamo od spoločnosti Baltfisher, a preto dotknuté nadobudnutia považovala za „nadobudnutia v rámci Spoločenstva“. V dôsledku toho rozhodnutím z 29. apríla 2014 opravila priznania k DPH podané spoločnosťou Kuršu zeme tak, že do hodnoty tovaru nadobudnutého z iných členských štátov zahrnula hodnotu dotknutého tovaru a tým následne zvýšila sumu splatnej DPH a súčasne zodpovedajúcim spôsobom znížila DPH zaplatenú na vstupe, ktorú Kuršu zeme priznala.

25

Kuršu zeme podala proti tomuto rozhodnutiu žalobu na administratívny rajona tiesa (Okresný správny súd, Lotyšsko), v ktorej v prvom rade uvádza, že všetky formálne a materiálne požiadavky na uplatnenie práva na odpočítanie boli splnené, v druhom rade, že nemala dôvod pochybovať o spoločnosti KF Prema ani o účele uskutočnenia jej transakcií, a v treťom rade, že nezískala z transakcií uskutočnených touto spoločnosťou daňovú výhodu.

26

Keďže jej žaloba bola zamietnutá, podala Kuršu zeme odvolanie na Administratívny apgabaltiesa (Krajský správny súd, Lotyšsko), ktorý rozhodnutie administratívneho rajona tiesa (okresný správny súd) potvrdil.

27

Kuršu zeme preto podala kasa?ný opravný prostriedok na Augst?k? tiesa (Najvyšší súd, Lotyšsko), v ktorom tvrdila, že VID, administrat?v? rajona tiesa (okresný správny súd) a Administrat?v? apgabaltiesa (krajský správny súd) síce dospeli k záveru, že participovala na re?azci umelo vytvorených transakcií na ú?ely získania da?ovej výhody, neuviedli však, v ?om spo?ívala táto da?ová výhoda, ktorú uvedená spoločnosť alebo iné spoločnosti participujúce na dotknutých transakciách získali. Pod?a Kuršu zeme aj v prípade, že by dotknutý tovar nadobudla priamo od spoločnosti Baltfisher, mala by pod?a ?lánku 10 ods. 7 zákona o DPH právo na odpo?ítanie DPH za nadobudnutie tohto tovaru, pretože dané nadobudnutie je „nadobudnutím tovaru v rámci Spolo?enstva“.

28

Vnútroštátny súd predkladajúci návrh uvádza, že skuto?nosť, že tovar nebol prebratý priamo z rúk vyhotovite?a faktúry, nemusí byť nevyhnutne dôsledkom podvodného zatajovania skuto?ného dodávate?a. Preto skuto?nosť, že Kuršu zeme fyzicky prevzala dotknutý tovar v sklade spoločnosti Baltfisher namiesto skuto?ného prevzatia tovaru od vyhotovite?a faktúry za tento tovar, t. j. od spoločnosti KF Prema, nemôže sama osebe odôvodni? záver, pod?a ktorého Kuršu zeme nenadobudla uvedený tovar od tejto spoločnosti, pretože sa iba simulovala transakcia nadobudnutia medzi spoločnosťami Kuršu zeme a KF Prema a z tohto dôvodu je sú?as?ou podvodu na DPH.

29

Tento súd sa pýta, či je možné konštatova? existenciu zneužívajúceho konania bez preukázania toho, v ?om spo?íva neoprávnená da?ová výhoda nadobudnutá samotnou zdanite?nou osobou alebo inými osobami participujúcimi na spornom re?azci transakcií.

30

Za týchto podmienok Augst?k? tiesa (Najvyšší súd, Lotyšsko) rozhodol preruši? konanie a položi? Súdnemu dvoru nasledujúcu prejudiciálnu otázku:

„Má sa ?lánok 168 písm. a) smernice [o DPH] vyklada? v tom zmysle, že bráni zákazu odpo?ítania dane [zaplatenej na vstupe] v prípade, keď je uvedený zákaz založený výlu?ne na vedomej ú?asti zdanite?nej osoby na vykonávaní fiktívnych transakcií, pričom sa neuvádza, akým spôsobom dotknuté transakcie poškodili štátnu pokladnicu v podobe nezaplatenia DPH alebo neoprávnenej žiadosti o vrátenie uvedenej dane, v porovnaní so situáciou, v ktorej by boli tieto transakcie formálne vykázané tak, ako sa uskuto?nili?“

O prejudiciálnej otázke

31

Ke?že z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že prejednávaná vec sa netýka prípadu podvodov v oblasti DPH, ale eventuálneho zneužívajúceho konania, treba chápa? otázku vnútroštátneho súdu tak, že sa v podstate snaží zisti?, či sa má ?lánok 168 písm. a) smernice o DPH vyklada? v tom zmysle, že na ú?ely zamietnutia práva odpo?íta? DPH zaplatenú na vstupe skuto?nosť, že k nadobudnutiu tovaru došlo v rámci re?azca transakcií v podobe po sebe nasledujúcich predajov medzi viacerými osobami a že zdanite?ná osoba nadobudla držbu dotknutého tovaru v sklade osoby zú?astnenej na tomto re?azci, ktorá sa nezhoduje s osobou uvedenou na faktúre ako dodávate?, sama osebe posta?uje na konštatovanie existencie zneužívajúceho konania zo strany zdanite?nej osoby alebo iných osôb zú?astnených na

uvedenom re?azci, alebo je zároveň potrebné preukázať neoprávnenú da?ovú výhodu, ktorú získala táto zdaniteľná osoba alebo tieto iné osoby.

32

Podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora právo zdaniteľných osôb odpo?ítať z DPH, ktorú majú zaplatiť, DPH splatnú alebo zaplatenú na vstupe z tovarov, ktoré nadobudli, alebo služieb, ktoré prijali, predstavuje základnú zásadu spoločného systému DPH zavedeného právnou úpravou Únie (rozsudok z 19. októbra 2017, Paper Consult, C?101/16, EU:C:2017:775, bod 35 a citovaná judikatúra).

33

Z tohto hľadiska právo na odpo?ítanie uvedené v ?lánku 167 a nasl. smernice o DPH je neoddeliteľnou súčasťou mechanizmu DPH a v zásade nemôže byť obmedzené. Toto právo sa osobitne uplatňuje bezprostredne na všetky dane zaťažujúce transakcie uskutočnené na vstupe (rozsudok z 19. októbra 2017, Paper Consult, C?101/16, EU:C:2017:775, bod 36 a citovaná judikatúra).

34

Je však potrebné pripomenúť, že boj proti podvodom, da?ovým únikom a prípadným zneužitiam je cieľ uznaný a podporovaný smernicou o DPH. Právne subjekty sa totiž nemôžu podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom dovoľávať právnych noriem Únie. Prináleží teda vnútroštátnym orgánom a súdom zamietnuť priznanie práva na odpo?ítanie, ak sa s ohľadom na objektívne skutočnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom (rozsudok z 13. februára 2014, Maks Pen, C?18/13, EU:C:2014:69, bod 26 a citovaná judikatúra).

35

Súdny dvor už rozhodol, že v oblasti DPH si zistenie existencie zneužívajúceho konania vyžaduje splnenie dvoch podmienok, a to na jednej strane, aby predmetné transakcie napriek formálnemu dodržaniu podmienok stanovených v príslušných ustanoveniach smernice o DPH a vo vnútroštátnej právnej úprave preberajúcej túto smernicu viedli k získaniu da?ovej výhody, ktorej poskytnutie by bolo v rozpore s cieľom sledovaným týmito ustanoveniami, a na druhej strane, aby zo všetkých objektívnych skutočností vyplývalo, že hlavným cieľom predmetných transakcií je získať túto da?ovú výhodu (rozsudok zo 17. decembra 2015, WebMindLicenses, C?419/14, EU:C:2015:832, bod 36 a citovaná judikatúra).

36

V tejto súvislosti treba pripomenúť, že skutočnosť, že tovar nebol prevzatý priamo z rúk vyhotoviteľa faktúry, nemusí byť nevyhnutne dôsledkom podvodného zatajovania skutočného dodávateľa a nepredstavuje nevyhnutne zneužívajúce konanie, ale môže mať iné príčiny, akou je najmä existencia dvoch po sebe nasledujúcich predajov toho istého tovaru, ktorý je na objednávku prepravený priamo od prvého predávajúceho k druhému nadobúdateľovi, a z tohto dôvodu síce dochádza k dvom po sebe nasledujúcim dodaniam v zmysle ?lánku 14 ods. 1 smernice o DPH, ale len k jedinej skutočnej preprave tovaru. Okrem toho nie je potrebné, aby sa prvý nadobúdateľ stal vlastníkom predmetného tovaru v ?ase danej prepravy, keďže existencia dodania v zmysle tohto ustanovenia nepredpokladá prevod právneho vlastníctva tovaru (pozri v tomto zmysle uznesenie zo 6. februára 2014, Jagie?o, C?33/13, neuverejnený, EU:C:2014:184, bod 32 a citovanú judikatúru).

V prejednávanej veci z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že VID nepreukázala ani, v akej veci sama získala neoprávnenú daňovú výhodu, ktorú údajne získala Kuršu zeme, ani nešpecifikovala prípadné neoprávnené daňové výhody získané inými spoločnosťami súvisiacimi s ňou po sebe nasledujúcich predajov predmetného tovaru, aby overila, či skutočným cieľom týchto transakcií bolo len získanie neoprávnenej daňovej výhody. V dôsledku toho treba konštatovať, že samotná existencia reazca transakcií a skutočnosť, že Kuršu zeme fyzicky prevzala predmetný tovar v sklade spoločnosti Baltfisher namiesto skutočného prevzatia tovaru od spoločnosti uvedenej na faktúre ako dodávateľ tohto tovaru, t. j. spoločnosti KF Prema, nemôže – ako to konštatoval aj vnútroštátny súd prekladajúci návrh – sama osebe odôvodniť záver, že Kuršu zeme uvedený tovar od spoločnosti KF Prema nenadobudla, takže transakcia medzi týmito dvoma spoločnosťami neprebehla.

Vzhľadom na tieto úvahy za takých okolností, o aké ide v prejednávanej veci, keď príslušný daňový orgán nepredložil nijaký dôkaz, ktorý by preukazoval existenciu zneužívajúceho konania, nemožno zdaniť osobu zamietnuť právo na odpočítanie.

V zostávajúcej časti, pokiaľ ide o otázku, ktorú nepredložil vnútroštátny súd, týkajúcu sa určenia, ku ktorému nadobudnutiu v reazci dotknutom vo veci samej treba priradiť jedinou prepravu v rámci Spoločenstva a ktoré nadobudnutie treba ako jediné kvalifikovať ako nadobudnutie v rámci Spoločenstva, prislúcha vnútroštátnemu súdu vykonať celkové posúdenie všetkých osobitných okolností prejednávanej veci a overiť najmä, v ktorom okamihu došlo k prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastníkom na spoločnosť Kuršu zeme (pozri v tomto zmysle rozsudok z 19. decembra 2018, AREX CZ, C-414/17, EU:C:2018:1027, body 70 a 72). Od okamihu, keď sa tento prevod uskutočnil, a to pred alebo po preprave v rámci Spoločenstva, bude závisieť tak kvalifikácia jedného z nadobudnutí v rámci reazca dotknutého vo veci samej ako nadobudnutia v rámci Spoločenstva, ako aj rozsah práva na odpočítanie, ba dokonca rozsah práva na vrátenie DPH v prospech spoločnosti Kuršu zeme (pozri v tomto zmysle rozsudky z 21. februára 2018, Kreuzmayr, C-628/16, EU:C:2018:84, body 43 a 44, ako aj z 11. apríla 2019, PORR Építési Kft., C-691/17, EU:C:2019:327, body 30 a 42).

Za predpokladu, že dodaním v rámci Spoločenstva je konečné dodanie v rámci reazca po sebe nasledujúcich dodaní, pri ktorých došlo len k jedinej preprave v rámci Spoločenstva, nemôže konečný nadobúdateľ odpočítať od DPH, ktorú má zaplatiť, sumu DPH bezdôvodne zaplatenú za tovar, ktorý mu bol dodaný v rámci dodania vo vnútri Spoločenstva oslobodeného od dane, len na základe nesprávnej faktúry poskytnutej dodávateľom (pozri v tomto zmysle rozsudok z 21. februára 2018, Kreuzmayr, C-628/16, EU:C:2018:84, bod 44).

Naopak tento nadobúdateľ môže žiadať vrátenie dane, ktorú neoprávnene zaplatil dodávateľovi, ktorý vystavil nesprávnu faktúru, v súlade s vnútroštátnym právom (rozsudok z 21. februára 2018, Kreuzmayr, C-628/16, EU:C:2018:84, bod 48 a citovaná judikatúra). V prípade, že dotknutý dodávateľ zaplatil DPH do štátnej pokladnice a vrátenie DPH nadobúdateľovi je zo strany tohto dodávateľa nemožné alebo neprimerane zložené okrem iného v prípade insolventnosti tohto

dodávateľ, zásada efektivity môže vyžadovať, aby sa tento nadobúdateľ obrátil so žiadosťou o vrátenie priamo na daňové orgány (pozri v tomto zmysle rozsudok z 11. apríla 2019, PORR Építési Kft., C-691/17, EU:C:2019:327, bod 42 a citovaná judikatúra).

42

Vzhľadom na vyššie uvedené úvahy treba na položenú otázku odpovedať tak, že článok 168 písm. a) smernice o DPH sa má vykladať v tom zmysle, že na účely zamietnutia práva odpočítať DPH zaplatenú na vstupe skutočnosť, že k nadobudnutiu tovaru došlo v rámci reazca transakcií v podobe po sebe nasledujúcich predajov medzi viacerými osobami a že zdaniteľná osoba nadobudla držbu dotknutého tovaru v sklade osoby zúčastnenej na tomto reazci, ktorá sa nezhoduje s osobou uvedenou na faktúre ako dodávateľ, sama osebe nepostačuje na konštatovanie existencie zneužívajúceho konania zo strany zdaniteľnej osoby alebo iných osôb zúčastnených na uvedenom reazci, pretože príslušný daňový orgán je povinný preukázať existenciu neoprávnenej daňovej výhody, ktorú získala táto zdaniteľná osoba alebo tieto iné osoby.

O trovách

43

Vzhľadom na to, že konanie pred Súdny dvorom má vo vzahu 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 Súdny dvor (ôsma komora) rozhodol takto:

Článok 168 písm. a) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006, o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, zmenenej smernicou Rady 2010/45/EÚ z 13. júla 2010, sa má vykladať v tom zmysle, že na účely zamietnutia práva odpočítať daň z pridanej hodnoty (DPH) zaplatenú na vstupe skutočnosť, že k nadobudnutiu tovaru došlo v rámci reazca transakcií v podobe po sebe nasledujúcich predajov medzi viacerými osobami a že zdaniteľná osoba nadobudla držbu dotknutého tovaru v sklade osoby zúčastnenej na tomto reazci, ktorá sa nezhoduje s osobou uvedenou na faktúre ako dodávateľ, sama osebe nepostačuje na konštatovanie existencie zneužívajúceho konania zo strany zdaniteľnej osoby alebo iných osôb zúčastnených na uvedenom reazci, pretože príslušný daňový orgán je povinný preukázať existenciu neoprávnenej daňovej výhody, ktorú získala táto zdaniteľná osoba alebo tieto iné osoby.

Podpisy

(*1) Jazyk konania: lotyšтина.