

Prozatímní vydání

USNESENÍ SOUDNÍHO DVORA (desátého senátu)

14. dubna 2021(*)

„Řízení o předběžné otázce – Článek 99 jednacího řádu Soudního dvora – Daně – Daň z přidané hodnoty (DPH) – Směrnice 2006/112/ES – Články 167a 168 – Nárok na odpočet DPH zaplacené na vstupu – Odepření – Daňový únik – Dodavatelský řetězec – Odepření nároku na odpočet daně v případě, kdy osoba povinná k dani vzdala nebo měla vzdát, že se svým pořízením účastní plnění, které je součástí úniku na DPH“

Ve věci C-108/20,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Finanzgericht Berlin-Brandenburg (finanční soud pro Berlín-Braniborsko, Německo) ze dne 5. února 2020, došlým Soudnímu dvoru dne 27. února 2020, v řízení

HR

proti

Finanzamt Wilmersdorf

SOUDNÍ DVŮR (desátý senát),

ve složení M. Ilešič, předseda senátu, E. Juhász a I. Jarukaitis (zpravodaj), soudci,

generální advokát: E. Tanchev,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za HR M. Wulfem, Rechtsanwalt,
- za německou vládu J. Möllem a S. Eisenberg, jako zmocněnci,
- za českou vládu M. Smolkem, J. Vlášilem a O. Serdulou, jako zmocněnci,
- za Evropskou komisi J. Jokubauskaitė a L. Mantlem, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout usnesením s odvodněním podle článku 99 jednacího řádu Soudního dvora,

vydává toto

Usnesení

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článku 167 a čl. 168 písm. a)

směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi HR a Finanzamt Wilmersdorf (finanční úřad ve Wilmersdorfu, Německo) (dále jen „správce daně“), jehož předmětem je odepření nároku na odpočet daně z přidané hodnoty (DPH) zaplacené na vstupu z pořízení nápojů, k nimž došlo ve zdaňovacích obdobích 2009 a 2010.

Právní rámec

Unijní právo

3 Článek 167 směrnice 2006/112 obsažený v kapitole 1, nadepsané „Vznik a rozsah nároku na odpočet daně“, která je součástí hlavy X této směrnice, nadepsané „Odpočet daně“, stanoví:

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

4 V rámci téže kapitoly článek 168 této směrnice stanoví:

„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;

[...]“

5 Článek 273 první pododstavec uvedené 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 plněními i plněními mezi členskými státy uskutečňovanými osobami povinnými k dani, a za podmínky, že tyto povinnosti nevedou při obchodu mezi členskými státy k formalitám spojeným s překračováním hranic.“

Německé právo

6 Umsatzsteuergesetz (zákon o DPH, BGBl. 2005 I, s. 386), ve znění použitelném na skutkové okolnosti sporu v povodním řízení, v § 15 odst. 1 stanoví:

„Podnikatel má nárok odepíst následující daně zaplacené na vstupu:

1. daň splatnou ze zákona za dodání a jiná plnění, která byla poskytnuta jiným podnikatelem ve prospěch jeho podniku. Podmínkou nároku na odpočet daně je, že podnikatel disponuje fakturou vystavenou podle § 14 a § 14a tohoto zákona. [...]

[...]“

Spor v povodním řízení a předběžná otázka

7 HR – ve spolupráci se svým manželem – v letech 2009 a 2010 provozovala velkoobchod s nápoji. Ve svých přiznáních k DPH za tato zdaňovací období odpotěla DPH zaplacenou na základě faktur vystavených společností P GmbH (dále jen „P“) ve výši 993 164 eur za rok 2009 a 108 417,87 eura za rok 2010, které se týkaly dodání nápojů, ke kterým skutečně došlo.

8 Podle dvou rozsudků vydaných trestním soudem, které nabyly právní moci, se společnost P při požíování nápojů dodávaných ze strany HR dopustila řady úniků na DPH. Podle zjištění uvedeného soudu dodal manžel HR společnosti P značné množství lihovin, kávy a nápojů Red Bull, jímž dosáhl obrátu příbližně 80 milionů eur, aniž vystavil faktury za tato dodání. Zaměstnanec společnosti P vystavil fiktivní faktury na nákup tohoto zboží, na jejichž základě společnost P neoprávněně uplatnila nárok na odpočet DPH na vstupu. Manžel HR zároveň společnost P zajistil ceníky a potenciální zákazníky pro toto zboží. Uvedené zboží bylo dále prodáváno různým odběratelům, včetně HR.

9 Po zjištění těchto skutečností odešel správce daně společnosti P nárok na odpočet DPH a učinil totéž i ve vztahu k HR, jelikož měl v podstatě za to, že HR byla se svým podnikem součástí dodavatelského řetězce, v němž došlo k daňovým únikům.

10 HR podala žalobu k předkládajícímu soudu, jímž je Finanzgericht Berlin-Brandenburg (finanční soud pro Berlín-Braniborsko, Německo), u něhož tvrdila, že splňuje zákonné podmínky pro vznik nároku na odpočet DPH zaplacené na vstupu.

11 Správce daně je naproti tomu toho názoru, že HR na základě úasti svého manžela, jakož i tohoto neobvyklého obchodního poínání musela vědět, že je se svým podnikem součástí dodavatelského řetězce, v jehož rámci došlo k únikům na DPH.

12 Předkládající soud má pochybnosti o výkladu pojmu „dodavatelský řetzec“ s ohledem na unijní právo a táže se, zda obchodní vztahy, o jaké se jedná ve věci, jež mu byla předložena, mohou spadat pod tento pojem, přičemž podotýká, že HR tím, že uplatnila nárok na odpočet DPH zaplacené na vstupu z dodání nápojů skutečných společností P, ani poslední uvedená společnost jakožto dodavatel zboží se v rámci dotčených plnění nedopustily úniku na DPH.

13 Podle názoru předkládajícího soudu lze mít podle všeho za to, že pouhá skutečnost, že osoba povinná k dani byl nebo měl být znám daňový únik, který byl spáchán v dřívější fázi dotčeného plnění, ji zbavuje nároku na odpočet DPH odvedené na vstupu. Pojem „dodavatelský řetzec“ je tak chápán v tom smyslu, že stačí, aby dodávané zboží bylo předmětem několika po sobě jdoucích plnění, a zapojení do daňového úniku, ke kterému došlo na vstupu, je dáno ze samotného důvodu, že se tento únik týká téhož zboží, aniž je nutné, aby osoba povinná k dani sporným plněním usnadnila spáchání daňového úniku nebo se dopustila v souvislosti s ním nabádání.

14 Podle předkládajícího soudu je však takový výklad pojmu „dodavatelský řetzec“ s přihlédnutím k zásadám daňové neutrality a proporcionality vyplývajících z unijního práva příliš široký. Z judikatury Soudního dvora podle jeho názoru vyplývá, že odeření nároku na odpočet v případě daňového úniku lze zvažovat pouze tehdy, pokud je podvodná povaha těchto plnění jako celku výsledkem specifické kombinace plnění skutečných postupů, jako je tomu v případě, kdy po sobě jdoucí dodání spadají do rámce celkového plánu, jehož cílem je ztížit vyhodnotitelnost dodaného zboží, a tedy odhalování daňových úniků spáchaných v dodavatelském řetězci. Taková analýza je podpořena judikaturou, která odeření nároku na odpočet daně podmiňuje „úastí“ nebo „zapojením“ osoby povinné k dani. Pouhá skutečnost, že osoba povinná k dani věděla nebo měla vědět o daňovém úniku, nemůže stačit k tomu, aby charakterizovala úast na daňovém úniku nebo zapojení se do tohoto úniku, neboť úast či zapojení předpokládají osobní příspění k úniku, přinejmenším ve formě nabádání nebo usnadnění. Nedostatek dobré víry jakožto čistě subjektivní okolnost nemůže nahradit aktivní úast, která je nezbytná pro charakterizování úasti nebo zapojení.

15 Podle něj tak v takovém případě, o jaký se jedná ve věci, která mu byla předložena, kdy

nedošlo k zatajování dodavatelských vztahů ani dodavatel?, kdy je daňový únik spáchaný na vstupu zcela dokonán a nemůže již být usnadněn nebo nelze k němu již nabádat a kdy neexistuje celkový plán, u něhož lze předpokládat, že dodání jsou součástí daňového úniku vztahujícího se k několika plněním, nárok na odpočet nelze odepít. Plnění mezi společnostmi P a HR může být za takových okolností považováno za pokračování dodavatelského vztahu, nezávislé na plnění, které bylo součástí daňového úniku na vstupu, takže posledním článkem dodavatelského řetězce je společnost P. Otázka, zda manžel HR poskytl dotčené seznamy zákazníků a zboží společnosti P, je irelevantní, jelikož tato okolnost nepochybně, že dodání uskutečňuje společnost P ve prospěch HR neměla žádný vliv na daňový únik spáchaný touto společností dříve. Kromě toho dotčená plnění nezpůsobila ztrátu na DPH, protože společnost P byla osobou povinnou odvést naúčtovanou DPH a nevedla k daňovému zvýhodnění, které by mohlo být v rozporu s cíli směrnice 2006/112.

16 Předkládající soud má za to, že za takových okolností by rozšíření důsledků daňového úniku spáchaného v dřívější fázi i na všechna následná plnění v případě, že osoba povinná k dani o tomto úniku pouze věděla nebo věděla měla, představovalo nepřiměřené omezení zásady daňové neutrality, přičemž je třeba poznamenat, že odepření nároku na odpočet nemůže mít povahu sankce. Tuto právní koncepci by podle jeho názoru mohla potvrdit skutečnost, že otázka, zda DPH za předchozí nebo následující plnění týkající se dotčeného zboží byla nebo nebyla zaplacená do státní pokladny, nemá podle judikatury Soudního dvora vliv na nárok osoby povinné k dani na odpočet DPH odvedené na vstupu. V této souvislosti Soudní dvůr vždy zdůrazňoval, že opatření, jež mají členské státy možnost přijmout na základě článku 273 směrnice 2006/112 k zajištění správného výběru daní a předcházení daňovým únikům, nesmí jít nad rámec toho, co je nezbytné k dosažení těchto cílů. Nezdá se přitom, že by extenzivní výklad pojmu „dodavatelský řetězec“ mohl zajistit dosažení těchto cílů. Okolnost, že by odepření nároku na odpočet daní v tomto kontextu mohlo být nesprávné, by konečně mohla dokládat rovněž judikatura Soudního dvora, podle níž z hlediska DPH nelze rozlišovat mezi dovolenými a nedovolenými plněními.

17 Za těchto podmínek se Finanzgericht Berlin-Brandenburg (finanční soud pro Berlín-Braniborsko) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Musí být článek 167 a čl. 168 písm. a) směrnice 2006/112[...] vykládány v tom smyslu, že brání takovému uplatnění vnitrostátního práva, podle něhož je třeba odepít nárok na odpočet [DPH] odvedené na vstupu i v případě, že v rámci některého z předcházejících plnění byl spáchán [...] únik [na DPH] a osoba povinná k dani tato skutečnost byla nebo musela být známa, ale s plněním, které jí bylo poskytnuto, se daňového úniku ani neúčastnila, ani nebyla jeho součástí a ani spáchání daňového úniku neusnadnila a nedopustila se v souvislosti s ním nabádání?“

K předběžné otázce

18 Podle článku 99 svého jednacího řádu může Soudní dvůr, pokud lze zejména odpovět na položenou předběžnou otázku jasně vyvodit z judikatury nebo pokud o odpovědi na položenou předběžnou otázku nelze rozumně pochybovat, kdykoli na návrh soudce zpravodaje a po vyslechnutí generálního advokáta rozhodnout usnesením s odvodněním.

19 Toto ustanovení je třeba použít i v projednávané věci.

20 Podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda musí být směrnice 2006/112 vykládána v tom smyslu, že brání vnitrostátní praxi, podle které je nárok na odpočet DPH zaplacené na vstupu odepřen osobě povinné k dani, která poříдила zboží, jež bylo předmětem úniku na DPH spáchaného na vstupu v dodavatelském řetězci, a která o tomto úniku věděla nebo měla vědět, přestože se na něm aktivně nepodílela.

21 Soudní dvůr opakovaně připomíná, že boj proti daňovým únikům, vyhýbání se daňovým povinnostem a případným zneužíváním je cílem uznaným a podporovaným směrnicí 2006/112. V tomto ohledu rozhodl, že právní subjekty se nemohou podvodně nebo zneužívajícím způsobem dovolávat unijních právních norem, a že vnitrostátní orgány a soudy tedy musí nárok na odpočet daně odepřít, je-li na základě objektivních okolností prokázáno, že k uplatnění tohoto nároku došlo podvodně nebo zneužívajícím způsobem (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 6. července 2006, Kittel a Recolta Recycling, C-439/04 a C-440/04, EU:C:2006:446, body 54 a 55, jakož i ze dne 16. října 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, bod 34 a citovaná judikatura).

22 Soudní dvůr rovněž při mnoha příležitostech zopakoval, že nárok na odpočet daně musí být odepřen nejen v případě, kdy se daňového úniku dopustila samotná osoba povinná k dani, ale také v případě, kdy se prokáže, že osoba povinná k dani, které bylo dodáno zboží nebo poskytnuty služby zakládající nárok na odpočet, věděla nebo měla vědět, že se pořízení tohoto zboží nebo těchto služeb účastnila plnění, které bylo součástí úniku na DPH (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 6. července 2006, Kittel a Recolta Recycling, C-439/04 a C-440/04, EU:C:2006:446, bod 59; ze dne 21. června 2012, Mahagében a Dávid, C-80/11 a C-142/11, EU:C:2012:373, bod 45, jakož i ze dne 16. října 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, bod 35 a citovaná judikatura).

23 V tomto ohledu bylo konstatováno, že taková osoba povinná k dani musí být pro účely směrnice 2006/112 považována za osobu, která se podílí na tomto úniku, a to bez ohledu na to, zda má z následného prodeje zboží nebo využití služeb prospěch v rámci zdaněných plnění, která uskutečnila na výstupu, jelikož tato osoba povinná k dani v takové situaci napomáhá pachatelům tohoto úniku a stává se jeho spolupachatelem (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 6. července 2006, Kittel a Recolta Recycling, C-439/04 a C-440/04, EU:C:2006:446, body 56 a 57; ze dne 21. června 2012, Mahagében a Dávid, C-80/11 a C-142/11, EU:C:2012:373, bod 46; ze dne 6. prosince 2012, Bonik, C-285/11, EU:C:2012:774, bod 39; ze dne 13. února 2014, Maks Pen, C-18/13, EU:C:2014:69, bod 27, jakož i ze dne 22. října 2015, PPUH Stehcamp, C-277/14, EU:C:2015:719, bod 48).

24 Soudní dvůr také opakovaně upřesnil, že v situacích, kdy byly splněny hmotné podmínky nároku na odpočet, lze tento nárok osobě povinné k dani odepřít pouze tehdy, pokud se na základě objektivních okolností prokáže, že věděla nebo měla vědět, že se pořízení zboží nebo služeb zakládajících nárok na odpočet účastnila plnění, které bylo součástí takového úniku, jehož se dopustil dodavatel či jiný subjekt v etape těchto dodání zboží nebo těchto poskytnutí služeb na vstupu nebo na výstupu (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 6. prosince 2012, Bonik, C-285/11, EU:C:2012:774, bod 40; ze dne 13. února 2014, Maks Pen, C-18/13, EU:C:2014:69, bod 28, a usnesení ze dne 3. září 2020, Vikingo Fővállalkozó, C-610/19, EU:C:2020:673, bod 53).

25 Soudní dvůr v tomto ohledu totiž rozhodl, že s režimem nároku na odpočet upraveným ve směrnici 2006/112 není slučitelné sankcionovat nepříznáním tohoto nároku osobu povinnou k dani, která nevěděla nebo nemohla vědět, že dotyčné plnění bylo součástí daňového úniku, kterého se dopustil dodavatel, nebo že jiné plnění, které je součástí dodavatelského etape, přechází dodání uskutečněnému uvedenou osobou povinnou k dani nebo po něm následuje, bylo provázeno únikem na DPH, jelikož zavedením systému odpovědnosti bez zavazání by se totiž překračoval rámec toho, co je nezbytné k ochraně plateb do veřejného rozpočtu (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 21. června 2012, Mahagében a Dávid, C-80/11 a C-142/11, EU:C:2012:373, body 47 a 48; ze dne 6. prosince 2012, Bonik, C-285/11, EU:C:2012:774, body 41 a 42, jakož i usnesení ze dne 3. září 2020, Vikingo Fővállalkozó, C-610/19, EU:C:2020:673, bod 52).

26 Na rozdíl od výkladu judikatury Soudního dvora provedeného předkládajícím soudem z

judikatury uvedené v bodech 21 až 25 tohoto usnesení zaprvé jasně vyplývá, že pouhá skutečnost, že osoba povinná k dani pořídila zboží nebo služby, i když nějakým způsobem věděla, že se tímto pořízením účastní plnění, které je součástí úniku na DPH spáchaného na vstupu v řetězci dodání zboží či poskytnutí služeb, je pro účely směrnice 2006/112 považována za účast na tomto úniku. Jak tvrdí německá vláda, jediným pozitivním jednáním, které je rozhodující pro odvodnění odepření nároku na odpotet v takové situaci, je pořízení tohoto zboží nebo těchto služeb. K odvodnění takového odepření tedy není nutné prokázat, že se tato osoba povinná k dani nějakým způsobem aktivně podílela na uvedeném dačovém úniku, i když jen aktivním nabádáním k jeho spáchání nebo jeho usnadňováním. Rovněž je zcela irrelevantní, že nezatajovala své dodavatelské vztahy ani dodavatele.

27 To platí tím spíše, že podle této judikatury je zbavena nároku na odpotet rovněž osoba povinná k dani, která měla vědět, že se svým pořízením účastní plnění, které je součástí úniku na DPH spáchaného na vstupu v řetězci dodání zboží nebo poskytnutí služeb. V takové situaci vede k odepření nároku na odpotet určitá nedbalost při plnění povinností žádné péče.

28 V tomto ohledu je třeba připomenout, že Soudní dvůr již několikrát rozhodl, že s unijním právem není v rozporu požadavek, aby daný subjekt přijal všechna opatření, která po něm mohou být rozumně vyžadována k zajištění toho, aby plnění, které provádí, nevedlo k jeho účasti na dačovém úniku, přičemž určení opatření, jež lze v projednávaném případě rozumně vyžadovat od osoby povinné k dani, která chce uplatnit nárok na odpotet DPH, aby se ujistila o tom, že její plnění nejsou součástí podvodu, jehož se dopustil subjekt na vstupu, závisí hlavně na okolnostech uvedeného případu (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 21. března 2012, Mahagében a Dávid, C-80/11 a C-142/11, EU:C:2012:373, body 54 a 59, jakož i ze dne 19. října 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, bod 52).

29 Soudní dvůr upřesnil, že jestliže existují náznaky vzbuzující podezření, že došlo k nesrovnalostem nebo úniku, lze od obezřetného subjektu v závislosti na okolnostech projednávaného případu vyžadovat, aby si zjistil informace o druhém subjektu, u něhož zamýšlí nakoupit zboží či služby, za účelem ujistění se o jeho věrohodnosti (rozsudek ze dne 21. března 2012, Mahagében a Dávid, C-80/11 a C-142/11, EU:C:2012:373, bod 60; jakož i usnesení ze dne 16. května 2013, Hardimpex, C-444/12, nezveřejněné, EU:C:2013:318, bod 25, jakož i ze dne 3. září 2020, Vikingo Fővállalkozó, C-610/19, EU:C:2020:673, bod 55).

30 Kromě toho pokud předkládající soud v podstatě tvrdí, že nedostatek dobré víry osoby povinné k dani nemůže představovat kritérium, které by mohlo nahradit kritérium aktivní účasti této osoby, je třeba poznamenat, že požadavek, aby subjekt jednal v dobré víře, není v rozporu s unijním právem (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 28. března 2019, Vinš, C-275/18, EU:C:2019:265, bod 33, a ze dne 17. října 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, bod 33).

31 Není však nezbytné osobě povinné k dani prokázat, že nejednala v dobré víře, k tomu, aby jí byl odepřen nárok na odpotet daně, jelikož z judikatury uvedené v bodech 21 až 25 tohoto usnesení a z výše uvedených důvodů vyplývá, že skutečnost, že osoba povinná k dani pořídila zboží nebo služby, i když na základě přijatých opatření, která po ní mohou být rozumně požadována, aby se ujistila, že toto plnění nevede k její účasti na dačovém podvodu, věděla nebo měla vědět, že se uvedeným pořízením účastní plnění, které je součástí daového úniku, stačí pro účely směrnice 2006/112 ke konstatování, že se uvedená osoba podílela na tomto úniku, a k tomu, aby jí byl odepřen nárok na odpotet daně.

32 Zadruhé nelze přijmout výklad, podle kterého by pojem „dodatelský řetězec“ měl být chápán tak, že se vztahuje pouze na případy, kdy je daový únik výsledkem specifické kombinace po sobě jdoucích plnění nebo celkového plánu, u něhož se předpokládá, že dodání jsou součástí daového úniku vztahujícího se k několika plněním, a dále že plnění uskutečněné osobou

povinnou k dani a plnění na vstupu, které je spojeno s daňovým únikem, musí být mimo tyto případy považována za samostatná plnění, zejména když byl únik již spáchán v okamžiku, kdy došlo k prvnímu z těchto plnění, takže tento únik již nebylo možné usnadnit ani k němu nabádat.

33 Takový výklad totiž vede k přidání dodatečných podmínek pro odepření nároku na odpočet v případě daňového úniku, které nevyplynou z judikatury uvedené v bodech 21 až 25 tohoto usnesení. Jak bylo uvedeno v bodě 31 tohoto usnesení, skutečnost, že osoba povinná k dani poříдила zboží nebo služby, aťoli vďla nebo mla vďt, že se pořízením tohoto zboží nebo těchto služeb účastní plnění, které je součástí daňového úniku spáchaného na vstupu, postačuje k závěru, že se tato osoba povinná k dani podílela na tomto úniku, a ke zbavení této osoby nároku na odpočet.

34 Kromě toho takový výklad odhlíží od skutečnosti, že se daňový únik spáchaný v rámci dodání zboží nebo poskytnutí služeb odráží v následujících stádiích tohoto řetězce v případě, že částka vybrané DPH neodpovídá částce dlužné, jelikož z důvodu DPH, jež nebyla vybrána na vstupu, došlo ke snížení ceny zboží nebo služeb. V každém případě pořízení zboží osobou povinnou k dani, které je předmětem plnění na vstupu spojeného s daňovým únikem, umožňuje jeho odbyť, jak dokládají skutkové okolnosti věci v původním řízení, takže – jak poznamenává česká vláda – usnadňuje únik.

35 Zatím, pro účely posouzení, zda se osoba povinná k dani podílela na daňovém úniku, je irelevantní, zda dotčeným plněním získala daňové zvýhodnění. Na rozdíl totiž od toho, co bylo rozhodnuto stran zneužívajících praktik (rozsudky ze dne 21. února 2006, Halifax a další, C-255/02, EU:C:2006:121, body 74 a 75; ze dne 17. prosince 2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, bod 36, jakož i ze dne 10. července 2019, Kuršu zeme, C-273/18, EU:C:2019:588, bod 35), konstatování účasti osoby povinné k dani na úniku DPH nepodléhá podmínce, že tímto plněním získala daňové zvýhodnění, jehož poskytnutí je v rozporu s cílem sledovaným ustanoveními směrnice 2006/112. Stejně tak je irelevantní, že dotčené plnění nepřineslo osobě povinné k dani žádnou hospodářskou výhodu, jak bylo připomenuto v bodech 23 a 34 tohoto usnesení.

36 Konečně z úvah uvedených v bodech 23 a 25 tohoto usnesení, podle kterých zavedení systému odpovědnosti bez zavinění by překračovalo meze toho, co je nezbytné k ochraně plateb do veřejného rozpočtu, a podle kterých osoba povinná k dani, která vďla nebo mla vďt, že se svým pořízením účastní plnění, které je součástí daňového úniku, napomáhá pachatelům tohoto úniku a stává se jeho spolupachatelem, vyplývá, že taková účast představuje porušení povinnosti, za které je tato osoba povinná k dani odpovědná.

37 Tento výklad může znemožnit podvodné transakce (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 6. července 2006, Kittel a Recolta Recycling, C-439/04 a C-440/04, EU:C:2006:446, bod 58), mimo jiné tím, že připravuje zboží a služby, které byly předmětem plnění, jež bylo součástí daňového úniku, o odbytiště, a tudíž přispívá k boji proti daňovým únikům, což je, jak bylo připomenuto v bodě 21 tohoto usnesení, cílem uznaným a podporovaným směrnicí 2006/112. Soudní dvůr tím, že ustáleně judikuje, že nárok na odpočet musí být odepřen, pokud osoba povinná k dani vďla nebo mla vďt, že se svým pořízením účastní plnění, které je součástí daňového úniku, může nutně za to, že napadené odepření za těchto podmínek nepřekračuje meze toho, co je k dosažení tohoto cíle nezbytné. Stejně tak Soudní dvůr nutně rozhodl, že takové odepření nelze považovat za porušení zásady daňové neutrality, které se ostatně pro účely odpočtu DPH nemůže dovolávat osoba povinná k dani, která se podílela na daňovém úniku (obdobně viz rozsudky ze dne 28. března 2019, Vinš, C-275/18, EU:C:2019:265, bod 33, a ze dne 17. října 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, bod 33).

38 S ohledem na všechny výše uvedené úvahy je třeba na položenou otázku odpovědět tak,

že směrnice 2006/112 musí být vykládána v tom smyslu, že nebrání vnitrostátní praxi, podle které je nárok na odpočet DPH zaplacené na vstupu odepřen osobě povinné k dani, která poškodila zboží, jež bylo předmětem úniku na DPH spáchaného na vstupu v dodavatelském řetězci, a která o tomto úniku věděla nebo měla vědět, přestože se na něm aktivně nepodílela.

K nákladům řízení

39 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky převodního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

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

Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daní z přidané hodnoty musí být vykládána v tom smyslu, že nebrání vnitrostátní praxi, podle které je nárok na odpočet daní z přidané hodnoty (DPH) zaplacené na vstupu odepřen osobě povinné k dani, která poškodila zboží, jež bylo předmětem úniku na DPH spáchaného na vstupu v dodavatelském řetězci, a která o tomto úniku věděla nebo měla vědět, přestože se na něm aktivně nepodílela.

Podpisy

* – Jednací jazyk: němčina.