

null

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (sedmého senátu)

25. listopadu 2021(*)

„Řízení o předběžné otázce – Společný systém daní z přidané hodnoty (DPH) – Směrnice 2006/112/ES – Článek 2 – Plnění podléhající DPH – Pojem – Článek 168 písm. a) a Článek 176 – Nárok na odpočet DPH zaplacené na vstupu – Odmítnutí – Reklamní služby kvalifikované daňovou správou jako nadměrně nákladné a bez užitku – Chybějící obrat vytvářený ve prospěch osoby povinné k dani“

Ve věci C-334/20,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Veszprémi Törvényszék (soud ve Veszprému, Maďarsko) ze dne 20. července 2020, došlým Soudnímu dvoru dne 23. července 2020, v řízení

Amper Metal Kft.

proti

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,

SOUDNÍ DVŮR (sedmý senát),

ve složení I. Ziemele, předsedkyně šestého senátu, vykonávající funkci předsedkyně sedmého senátu, T. von Danwitz (zpravodaj) a A. Kumin, soudci,

generální advokát: M. Szpunar,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Amper Metal Kft. V. Pallósem, ügyvéd,
- za maďarskou vládu M. Z. Fehérem a R. Kissné Berta, jako zmocněnci,
- za českou vládu M. Smolkem, J. Vlášilem a O. Serdulou, jako zmocněnci,
- za Evropskou komisi A. Armenia a L. Havasem, jako zmocněnci,

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

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článku 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, dále jen „směrnice o DPH“).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společnostmi Amper Metal Kft. a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (odvolací orgán státní daňové a celní správy, Maďarsko) z důvodu, že tento orgán odmítl nárok společnosti Amper Metal na odpočet daně z přidané hodnoty (DPH), kterou zaplatila na vstupu za reklamní služby.

Právní rámec

Unijní právo

3 Článek 2 odst. 1 písm. c) směrnice o DPH stanoví:

„Příjemcem DPH jsou tato plnění:

[...]

c) poskytnutí služby za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková“

4 Článek 73 směrnice o DPH stanoví:

„Při dodání zboží nebo poskytnutí služby jiných, než jsou plnění uvedená v článcích 74 až 77, zahrnuje základ daně vše, co tvoří protiplnění, které dodavatel nebo poskytovatel získal nebo má získat od pořizovatele, příjemce nebo třetí osoby za takové dodání zboží nebo poskytnutí služby, včetně dotací přímo vázaných k ceně těchto plnění.“

5 Podle čl. 80 odst. 1 směrnice o DPH mohou členské státy v případech uvedených v tomto ustanovení za účelem zabránění daňovým únikům nebo vyhýbání se daňovým povinnostem přijmout opatření, aby při dodání zboží nebo poskytnutí služby osobou, s níž má osoba povinná k dani rodinné nebo jiné úzké osobní vazby, organizační vazby a vlastnické, členské, finanční nebo právní vazby, jak je vymezují členské státy, byla základem daně obvyklá cena.

6 Článek 168 písm. a) směrnice o DPH 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, 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“.

7 Podle čl. 176 prvního pododstavce směrnice o DPH platí, že:

„Rada [Evropské unie] na návrh [Evropské] komise jednomyslně rozhodne o tom, z jakých výdajů nelze daň odpočíst. V žádném případě nelze daň odpočíst z výdajů, které nejsou přísně provozními výdaji [nepatří jednoznačně mezi podnikatelské výdaje], jako například výdaje na luxusní zboží, na zábavu a reprezentaci.“

Maďarské právo

8 Podle § 119 odst. 1 az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXCV. törvény (zákon ?.

CXXVII z roku 2007 o dani z přidané hodnoty, dále jen „zákon o DPH“) platí, že pokud není v zákoně stanoveno jinak, nárok na odpočet daně vzniká v okamžiku, kdy má být stanovena dlužná daň odpovídající dani na vstupu, včetně případu, kdy se výše uvedené daň stanoví podle § 196/B odst. 2 písm. a) tohoto zákona.

9 Ustanovení § 120 písm. a) zákona o DPH stanoví, že pokud osoba povinná k dani, která jedná jako taková, používá či jiným způsobem využívá zboží nebo služby pro účely zdanitelných dodání zboží nebo poskytnutí služeb, má nárok odpočíst od daně, kterou je povinna odvést, daň, kterou jí v souvislosti s nabytím zboží nebo využitím služeb vyfakturuje jakákoli jiná osoba povinná k dani, včetně osoby nebo entity, které podléhají zjednodušené korporátní dani.

10 Ustanovení § 8 odst. 1 písm. d) az társasági adóról és az osztalék adóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (zákon č. LXXXI z roku 1996 o korporátní dani a dani z dividend; dále jen „zákon o korporátní dani“) stanoví, že výsledek je před zdaněním navýšen o částky započítané jako náklady nebo výdaje a použité na snížení uvedeného výsledku, včetně amortizací z důvodu odpisu nehmotného nebo hmotného majetku, který nesouvisí s podnikatelskou nebo výdělečnou činností, zejména s ohledem na přílohu č. 3 tohoto zákona.

11 Bod 4 přílohy 3 zákona o korporátní dani stanoví:

„Pro účely použití § 8 odst. 1 písm. d) se za náklady nebo výdaje vynaložené na podnikatelskou činnost nepovažují zejména: protiplnění (celkové nebo částečné) za službu poskytující 200 000 maďarských forintů (HUF) [přibližně 555 eur] bez DPH, pokud okolnosti (zejména podnikatelská činnost daňového poplatníka, jeho obrat, povaha služby nebo protiplnění za službu) umožňují s jistotou dospět k závěru, že využití této služby je v rozporu s požadavky rozumného hospodaření; protiplnění za služby poskytnuté stejnou osobou ze stejného důvodu během daňového období se zohledňuje jako celek.“

Spor v povodním řízení a předběžné otázky

12 Amper Metal je maďarská společnost poskytující v odvětví elektrických zařízení.

13 V průběhu roku 2014 uzavřela Amper Metal smlouvu se společností Sziget-Reklám Kft., která se týkala poskytování reklamních služeb spočívajících v umístění reklamních nálepek označených názvem Amper Metal na automobily při mistrovství závodů automobilů v Maďarsku. Za tyto služby bylo v roce 2014 vystaveno společností Sziget-Reklám dvanáct faktur v celkové výši 48 000 000 HUF (přibližně 133 230 eur), k níž byla připočtena DPH ve výši 27 % odpovídající částce 12 960 000 HUF (přibližně 35 970 eur). Společnost Amper Metal odpočetla DPH zaplacenou za tyto služby ve svých daňových přiznáních za období od 1. ledna do 31. prosince 2014.

14 Po následné kontrole těchto přiznání maďarská daňová správa prvního stupně tento odpočet zamítla. Kromě toho domáhala společnosti Amper Metal daň ve výši neoprávněné odpočtené DPH a uložila jí daňovou pokutu ve výši 3 240 000 HUF (přibližně 8 991 eur), jakož i povinnost zaplatit úroky z prodlení ve výši 868 000 HUF (přibližně 2 409 eur). Tento daňový orgán mohl za to, že výdaje za dotčené reklamní služby nepředstavují náklady související se zdanitelnými plněními, z nichž plynou společnosti Amper Metal příjmy, a že tedy DPH zaplacená společností Amper Metal není odpočitatelná na základě § 120 zákona o DPH.

15 Na podporu svého rozhodnutí odkázal uvedený daňový orgán na stanoviska soudních znalců v oblasti daní a reklamy. Podle těchto znalců byly uvedené reklamní služby příliš nákladné a neměly ve skutečnosti pro společnost Amper Metal žádný užitek, zejména s ohledem na povahu její klientely, kterou tvoří papírny, dílny na válcování za tepla a jiná průmyslová zařízení, na

jejichž obchodní rozhodnutí nemohly mít samolepky na závodních vozidlech žádný vliv. Tentýž daňový orgán v této souvislosti upřesnil, že smlouva o reklamních službách nesplňuje požadavky „rozumného hospodaření“ ve smyslu bodu 4 přílohy 3 zákona o korporátní dani.

16 Společnost Amper Metal podala správní odvolání k daňovému orgánu druhého stupně, který jej zamítl a potvrdil rozhodnutí daňového orgánu prvního stupně.

17 Amper Metal se proto obrátila na předkládající soud s návrhem na zrušení rozhodnutí daňových orgánů v prvním a druhém stupni. V této souvislosti uvádí, že nárok na odpočet DPH může být uplatněn, i když výdaj učiněný osobou povinnou k dani nebyl rozumný ani ekonomicky výnosný, takže údajná neexistence reklamní hodnoty poskytovaných služeb nemá na tento nárok žádný vliv. Stejně tak požadavek užitečnosti, kterou by bylo možné vyjít u každé z položek, je podle jejího názoru v rozporu s unijním právem, jelikož cílem společného systému DPH je zajistit úplnou neutralitu daňové zátěže všech hospodářských činností bez ohledu na jejich účel nebo výsledky za podmínky, že samy tyto činnosti v zásadě podléhají DPH. Společnost Amper Metal dodává, že základ daně odpovídá protiplnění, které skutečně obdržel poskytovatel, jímž je v projednávané věci společnost Sziget-Reklám, takže jí nelze nárok na odpočet odepřít z důvodu, že cena zaplacená uvedenému poskytovateli je údajně nepřiměřená.

18 Podle názoru odvolacího ředitelství státní správy daní a cel brání uplatnění nároku na odpočet DPH chybnými ekonomická racionalita. Kromě toho tvrdí, že čl. 80 odst. 1 směrnice o DPH umožňuje opravit základ daně, který je uveden na faktuře, pokud neodpovídá obvyklé tržní hodnotě, což je případ v projednávané věci.

19 Předkládající soud má za to, že hlavní otázkou, která vyvstává v rámci sporu v předmětném řízení, je, zda se osoba povinná k dani vykonávající výlučně zdanitelnou činnost může domáhat odpočtu DPH zaplacené na vstupu pouze tehdy, pokud může na základě konkrétních údajů objektivně prokázat užitek jí využitých služeb. Podle tohoto soudu § 120 písm. a) zákona o DPH, který obsahuje výraz „využití jiným způsobem“, vyžaduje podle svého významu v maarském jazyce používání, které vede k určitému výsledku, jakož i účinné a rentabilní využívání. Uvedený soud si přitom klade otázku, zda je takový požadavek v souladu s unijním právem. Je tedy třeba objasnit, zda musí být čl. 168 písm. a) směrnice o DPH vykládán v tom smyslu, že odpočitatelnost DPH nutně předpokládá prokazatelnou výnosnost ve formě zvýšení obrátu osoby povinné k dani.

20 Za těchto podmínek se předkládající soud rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Musí nebo může být čl. 168 [první věta] písm. a) [směrnice o DPH] vykládán v tom smyslu, že podle tohoto ustanovení vzhledem k výrazu ‚jsou-li [...] použity‘, který je v něm uveden, nelze odepřít odpočet DPH z plnění, na které se vztahuje směrnice o DPH z důvodu, že podle posouzení daňové správy není služba poskytovaná vystavitelem faktury v rámci plnění skutečného mezi nezávislými stranami ‚užitečná‘ pro zdanitelnou činnost adresáta faktury, jelikož:

- hodnota služby (reklamní služba), kterou poskytuje strana, jež vystavuje fakturu, je nepřiměřená ve vztahu k výnosu (obratu/zvýšení obrátu) pocházejícího ze stejné služby pro jejího příjemce nebo
- tato služba (reklamní služba) nevytvořila u jejího příjemce žádný obrát?

2) Musí nebo může být čl. 168 [první věta] písm. a) směrnice o DPH vykládán v tom smyslu, že podle uvedeného ustanovení lze odepřít odpočet DPH z plnění, na které se vztahuje směrnice o DPH, z důvodu, že podle posouzení daňové správy má služba poskytovaná vystavitelem faktury v

rámci plnění uskutečného mezi nezávislými stranami, nepřiměřenou hodnotu, nebo služba (reklamní služba) je drahá nebo je její cena příliš vysoká ve vztahu k některé ze služeb, které byly zohledněny pro srovnání“

K pedbžným otázkám

21 Podstatou pedbžných otázek pedkládajícího soudu, které je třeba zkoumat společně, je, zda čl. 168 písm. a) směrnice o DPH musí být vykládán v tom smyslu, že osoba povinná k dani nemůže odpočíst DPH odvedenou na vstupu z reklamních služeb z důvodu, že cena účtovaná za takové služby je nepřiměřená ve vztahu k referenční hodnotě definované vnitrostátním daňovým orgánem a že takové služby nevedly ke zvýšení obrátu této osoby povinné k dani.

22 Článek 168 písm. a) směrnice o DPH uvádí, že jsou-li zboží a služby použity pro účely zdaněných plnění osoby povinné dani, má tato osoba nárok v členském státě, v němž tato plnění uskutečňuje, odpočíst od daně, kterou je povinna odvést, 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.

23 V tomto ohledu je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury je nárok na odpočet nedílnou součástí systému DPH a v zásadě ho nelze omezit. Tento nárok se váže přímo ke všem daním, které zatížily plnění uskutečněná na vstupu. Cílem systému odpočtu je totiž zcela sejmut z podnikatele zatížení DPH, která je splatná nebo byla odvedena v rámci všech jeho hospodářských činností. Společný systém DPH zajišťuje neutralitu daňové zátěže všech hospodářských činností bez ohledu na jejich účel nebo výsledky za podmínky, že tyto činnosti v zásadě samy podléhají DPH. Použije-li osoba povinná k dani jednající jako taková v okamžiku pořízení zboží nebo služby toto zboží nebo službu pro účely svých zdanitelných plnění, je oprávněna odečíst od daně DPH, která je splatná nebo byla odvedena v souvislosti s uvedeným zbožím nebo službou (rozsudek ze dne 14. září 2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C-132/16, EU:C:2017:683, body 25 až 27, jakož i ze dne 16. září 2020, Mitteldeutsche Hartstein-Industrie, C-528/19, EU:C:2020:712, body 23 až 25 a citovaná judikatura).

24 V projednávané věci se pedkládající soud táže na význam pojmu „použity“, obsažený ve znění čl. 168 písm. a) směrnice o DPH. Klade si zejména otázku, zda nadměrná cena účtovaná za služby poskytnuté osobě povinné k dani a okolnost, že tyto služby nevedly k žádnému zvýšení obrátu osoby povinné k dani, mohou bránit nároku na odpočet DPH odvedené na vstupu za tyto služby.

25 Pokud jde zprv o konstatování ohledně nadměrné ceny účtované za služby poskytnuté osobě povinné k dani a její dopad na nárok na odpočet, je třeba uvést, že čl. 168 písm. a) směrnice o DPH pedpokládá existenci plnění na vstupu, které samo podléhá DPH.

26 Z ustálené judikatury v této souvislosti vyplývá, že poskytování služeb je uskutečeno za úplatu ve smyslu směrnice o DPH, a je tedy zdanitelné, pouze tehdy, pokud mezi poskytovatelem a příjemcem existuje právní vztah, v jehož rámci jsou vzájemně poskytnuta plnění, přičemž odměna obdržená poskytovatelem pedstavuje skutečnou protihodnotu služby poskytnuté příjemci. Tak je tomu v případě, existuje-li přímá souvislost mezi poskytnutou službou a získanou protihodnotou, a pokud zaplacené částky pedstavují skutečné protiplnění za individualizovatelnou službu poskytnutou v rámci právního vztahu, v jehož rámci jsou vzájemně poskytnuta plnění (rozsudek ze dne 21. ledna 2021, UCMR – ADA, C-501/19, EU:C:2021:50, bod 31 a citovaná judikatura).

27 Přímá souvislost existuje, když se dvě plnění vzájemně podmiňují, a sice že jedno plnění se

uskuteční pouze za podmínky, že se uskuteční druhé a naopak (rozsudek ze dne 11. března 2020, San Domenico Vetraria, C-94/19, EU:C:2020:193, bod 26 a citovaná judikatura). Naopak skutečnost, že je určité plnění poskytnuto za cenu vyšší nebo nižší, než je pořizovací cena, a tudíž za cenu, která je vyšší nebo nižší, než je běžná tržní cena, je irrelevantní pro kvalifikaci plnění jako plnění za úplatu, jelikož taková okolnost nemůže mít vliv na přímou souvislost mezi poskytnutím služby, které bylo nebo má být uskutečeno, a protiplněním, které bylo nebo má být obdrženo a jehož výše je určena předem a podle jasně stanovených kritérií (rozsudek ze dne 15. dubna 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, bod 43, jakož i citovaná judikatura).

28 Pokud jde dále o částku DPH, kterou může osoba povinná k dani odpovídat, je třeba připomenout, že podle judikatury připomenuté v bodě 23 tohoto rozsudku se nárok na odpot váže v zásadě ke všem daním, které zatížily plnění uskutečněné na vstupu, přičemž tyto daně jsou vypočteny v závislosti na použitelném základu daně. Podle obecného pravidla uvedeného v článku 73 směrnice o DPH platí, že při dodání zboží nebo poskytnutí služby jiných, než jsou plnění uvedená v člancích 74 až 77 této směrnice, zahrnuje základ daně vše, co tvoří protiplnění, které dodavatel nebo poskytovatel získal nebo má získat od pořizovatele, příjemce nebo třetí osoby za takové dodání zboží nebo poskytnutí služby, včetně dotací přímo vázaných k ceně těchto plnění. Jedná se tedy o protiplnění stanovené mezi stranami a zaplacené dodavateli nebo poskytovateli, a nikoliv o objektivní hodnotu, jako je tržní hodnota nebo referenční hodnota určená daňovou správou.

29 I když článek 80 směrnice o DPH zavádí za účelem zabránění daňovým únikům a vyhýbání se daňovým povinnostem výjimku z uvedeného obecného pravidla tím, že stanoví, že základem daně může být obvyklá cena dotyčného plnění, je třeba připomenout, že toto ustanovení se týká pouze dodání zboží a poskytnutí služby osobám, k nimž má osoba povinná k dani rodinné nebo jiné úzké osobní vazby, organizační vazby a vlastnické, členské, finanční nebo právní vazby, jak je vymezuje dotčený členský stát.

30 Z druhé stran konstatování, že nedošlo ke zvýšení obrátu osoby povinné k dani, které svědčí o neužitosti služeb, jež jí byly poskytnuty na vstupu, je třeba na úvod připomenout, že čl. 168 písm. a) směrnice o DPH předpokládá, že zboží a služby pořízené osobou povinnou k dani na vstupu jsou použity pro účely jejích zdanitelných plnění. Na základě prvního pododstavce článku 176 směrnice o DPH jsou z nároku na odpot výslovně vyloučeny výdaje, které nepatří jednoznačně mezi podnikatelské výdaje, jako například výdaje na luxusní zboží, na zábavu a reprezentaci. Aťkoli tedy výdaje vynaložené osobou povinnou k dani na vstupu musí mít podnikatelský charakter a pořízené zboží nebo služby musí být použity pro účely zdanitelných plnění osoby povinné k dani, neváže čl. 168 písm. a) ani čl. 176 první pododstavec směrnice uplatnění nároku na odpot na kritérium týkající se zvýšení obrátu osoby povinné k dani ani obecněji na kritérium ekonomické výnosnosti plnění uskutečněného na vstupu.

31 Naopak podle ustálené judikatury je k tomu, aby byl osobě povinné k dani přiznán nárok na odpot DPH odvedené na vstupu a aby mohl být určen rozsah takového nároku nezbytná existence přímé a bezprostřední souvislosti mezi konkrétním plněním na vstupu a jedním nebo několika plněními na výstupu, jež zakládají nárok na odpot. Nárok na odpot DPH, která zatížila pořízení zboží nebo služeb na vstupu, předpokládá, že výdaje vynaložené na takové pořízení jsou součástí prvku spoluúčastí cenu plnění zdanitelných na výstupu, která zakládají nárok na odpot (rozsudky ze dne 14. září 2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C-132/16, EU:C:2017:683, bod 28, jakož i ze dne 16. září 2020, Mitteldeutsche Hartstein-Industrie, C-528/19, EU:C:2020:712, bod 26 a citovaná judikatura).

32 Z ustálené judikatury rovněž vyplývá, že nárok na odpot daně je přiznán osobě povinné k

dani i v případě neexistence takové souvislosti, pokud jsou náklady na dotčená plnění součástí režijních nákladů posledně uvedené osoby a jsou jako takové prvky spoluurčujícími cenu zboží, které dodává, nebo služeb, které poskytuje. Takové náklady mají totiž přímou a bezprostřední souvislost s celkovou hospodářskou činností osoby povinné k dani (rozsudky ze dne 14. září 2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C-132/16, EU:C:2017:683, bod 29 a ze dne 16. září 2020, Mitteldeutsche Hartstein-Industrie, C-528/19, EU:C:2020:712, bod 27, jakož i citovaná judikatura).

33 Z toho vyplývá, že se existence nároku na odpočet zjišťuje v závislosti na plněních na výstupu, pro jejichž účely jsou plnění na vstupu určena. Existence přímé a bezprostřední souvislosti předpokládá, že náklady na pořízení plnění na vstupu jsou vyjádřeny v ceně konkrétních plnění na výstupu nebo v ceně zboží či služeb dodaných osobou povinnou k dani v rámci jejích hospodářských činností (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 16. září 2020, Mitteldeutsche Hartstein-Industrie, C-528/19, EU:C:2020:712, bod 28 a citovaná judikatura).

34 Orgány daňové správy a vnitrostátní soudy musí zohlednit všechny okolnosti, za kterých byla uskutečněna dotčená plnění, a přihlídnout pouze k plněním, která objektivně souvisí se zdanitelnou činností osoby povinné k dani. Existence takové souvislosti tedy musí být posouzena vzhledem k objektivnímu obsahu dotčeného plnění (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 14. září 2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C-132/16, EU:C:2017:683, bod 31, a ze dne 16. září 2020, Mitteldeutsche Hartstein-Industrie, C-528/19, EU:C:2020:712, bod 30, jakož i citovaná judikatura).

35 Okolnost, že nedošlo ke zvýšení obrátu osoby povinné k dani, nemůže mít v rámci tohoto posouzení vliv na uplatnění nároku na odpočet daní. Jak totiž bylo připomenuto v bodě 23 tohoto rozsudku, společný systém DPH zaručuje neutralitu daňové zátěže všech hospodářských činností, bez ohledu na jejich účel nebo výsledky, podléhají-li uvedené činnosti v zásadě samy DPH. Jednou vzniklý nárok na odpočet zůstane tedy zachován i tehdy, pokud k zamýšlené hospodářské činnosti později nedošlo, a tato hospodářská činnost tudíž nevedla ke zdanitelným plněním nebo nemohla-li osoba povinná k dani použít zboží nebo služby, které vedly k odpočtu v rámci zdanitelných plnění, z důvodu okolností nezávislých na její vůli (rozsudek ze dne 12. listopadu 2020, Sonaecom, C-42/19, EU:C:2020:913, body 38 a 40, jakož i citovaná judikatura).

36 Pokud v projednávané věci představuje plnění uskutečněné na vstupu, tedy poskytování reklamních služeb společností Amper Metal, v souladu se zásadami připomenutými v bodech 26 a 27 tohoto rozsudku plnění podléhající DPH, nemůže skutečnost, že zaplacená cena je vyšší než tržní cena nebo případná referenční hodnota určená daňovou správou pro obdobné reklamní služby, odvodnit odmítnutí nároku na odpočet na úkor osoby povinné k dani.

37 V tomto kontextu musí být částka DPH, kterou lze odpočíst, určena v souladu s příslušným daňovým základem ve světle požadavků uvedených v bodě 28 tohoto rozsudku, tedy v závislosti na protiplnění skutečně uhrazeném osobou povinnou k dani, které vyplývá z faktur jí předložených. Naproti tomu článek 80 směrnice o DPH není relevantní, jelikož se spor v povodním řízení týká plnění mezi nezávislými stranami.

38 S ohledem na okolnosti věci v povodním řízení bude muset předkládající soud z hlediska objektivního obsahu reklamních služeb dotčených ve věci v povodním řízení zkoumat, zda mají tyto služby přímou a bezprostřední souvislost s plněním uskutečněným na výstupu zakládajícím nárok na odpočet daní, nebo v případě, že tomu tak není, se všemi hospodářskými činnostmi společnosti Amper Metal z titulu jejích režijních nákladů, nebo zda uvedené služby představují výdaje na reprezentaci, které nepatří jednoznačně mezi podnikatelské výdaje ve smyslu čl. 176 prvního pododstavce směrnice o DPH.

39 Je na předkládajícím soudu, aby zejména určil, zda účelem umístění reklamních samolepek na automobily při mistrovství závodů automobilů, o které se jedná ve věci v povodním řízení, byla propagace zboží a služeb uváděných na trh společností Amper Metal, takže tatoinnost může spadat mezi režijní náklady podniku, nebo zda naopak výdaje vynaložené při této příležitosti nemají žádnou podnikatelskou povahu a žádnou souvislost s hospodářskouinností uvedeného podniku. Okolnost, že služby poskytnuté společností Amper Metal nevedly ke zvýšení jejího obrátu, není v souladu s konstatováním v bodě 35 tohoto rozsudku pro účely tohoto posouzení relevantní.

40 S ohledem na všechny výše uvedené úvahy je třeba dospět k závěru, že článek 168 písm. a) směrnice o DPH musí být vykládán v tom smyslu, že osoba povinná k dani může odpočíst DPH zaplacenou na vstupu z reklamních služeb, pokud takové poskytnutí služby představuje plnění podléhající DPH ve smyslu článku 2 směrnice o DPH a pokud má přímou a bezprostřední souvislost s jedním nebo několika plněními zdanitelnými na výstupu nebo se všemi hospodářskýmiinnostmi osoby povinné k dani, z titulu jejích režijních nákladů, bez ohledu na okolnost, že cena účtovaná za takové služby je nepřiměřená ve vztahu k referenční hodnotě definované vnitrostátním daňovým orgánem nebo že tyto služby nevedly ke zvýšení obrátu této osoby povinné k dani.

K nákladům řízení

41 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky povodního 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 (sedmý senát) rozhodl takto:

Článek 168 písm. a) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být vykládán v tom smyslu, že osoba povinná k dani může odpočíst daň z přidané hodnoty (DPH) zaplacenou na vstupu z reklamních služeb, pokud takové poskytnutí služby představuje plnění podléhající DPH ve smyslu článku 2 směrnice 2006/112 a pokud má přímou a bezprostřední souvislost s jedním nebo několika plněními zdanitelnými na výstupu nebo se všemi hospodářskýmiinnostmi osoby povinné k dani, z titulu jejích režijních nákladů, bez ohledu na okolnost, že cena účtovaná za takové služby je nepřiměřená ve vztahu k referenční hodnotě definované vnitrostátním daňovým orgánem nebo že tyto služby nevedly ke zvýšení obrátu této osoby povinné k dani.

Podpisy.

*— Jednací jazyk: maďarština