

62016CC0532

STANOVISKO GENERÁLNÍHO ADVOKÁTA

MICHALA BOBKA

přednesené dne 20. prosince 2017 (1)

Věc C-532/16

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos

za přítomnosti:

Akcinių bendrovė SEB bankas

[žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná Lietuvos vyriausiosios administracinės teisės (Nejvyšší správní soud Litvy)]

„Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce – Daň z přidané hodnoty (DPH) – Oprava odpovědi daně – Použitelnost – Dodání, jež bylo nesprávně podrobeno DPH – Změna faktury ze strany dodavatele“

I. Úvod

1.

Společnost Akcinė bendrovė SEB bankas (dále jen „SEB bankas“) zakoupila od společnosti VKK Investicija UAB (dále jen „prodávající“) pozemky, na které poslední uvedená společnost vystavila fakturu k úhradě včetně daně z přidané hodnoty (DPH). V době prodeje obě strany považovaly dotčené pozemky za „stavební pozemky“ podléhající DPH. Posléze společnost SEB bankas získala odpověď daně odpovídající účtované DPH.

2.

O tři roky později došel prodávající k závěru, že dotčené dodání pozemků mělo být ve skutečnosti osvobozeno od DPH. Poslal tedy společnosti SEB bankas opravný daňový doklad (dobropis) na převodní fakturovanou částku. Vystavil rovněž novou fakturu na stejnou částku, která nezahrnovala DPH.

3.

Na základě následné daňové kontroly vydala Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (státní daňová inspekce při litevském ministerstvu financí, dále jen „státní daňová inspekce“) rozhodnutí, kterým od společnosti SEB bankas požadovala vrácení částky odpovídající převodně poskytnutému odpadu daně. Požadovala rovněž zaplacení části úroků z prodlení a uložila pokutu.

4.

Věc nakonec dospěla až k Lietuvos vyriausiosios administracinės teisės (Nejvyšší správní soud Litvy). Tento předkládající soud se nyní táže, zda vrácení daně požadované od společnosti SEB

bankas spadá do oblasti p?sobnosti mechanismu opravy odpo?t? dan? stanovené sm?rnici o DPH (2). Krom? toho se táže na to, zda má n?jaký význam dobropis vystavený prodávajícím a skute?nost, že zm?na kvalifikace dot?ených pozemk? nastala až po zm?n? praxe da?ové správy p?i stanovování da?ových povinností spole?nosti SEB bankas.

II. Právní rámec

1. Sm?rnice o DPH

5.

?lánek 12 odst. 1 sm?rnice o DPH stanoví:

„?lenské státy mohou za osobu povinnou k dani považovat každého, kdo p?íležitostn? uskute?ní pln?ní spo?ívající v n?které z ?inností uvedených v ?l. 9 odst. 1 druhém pododstavci, zejména pak n?které z t?chto pln?ní:

[...]

(b)

dodání stavebního pozemku.“

6.

?lánek 135 odst. 1 této sm?rnice stanoví:

„?lenské státy osvobodí od dan? tato pln?ní:

[...]

(k)

dodání nezastav?ného pozemku, krom? stavebního pozemku ve smyslu ?l. 12 odst. 1 písm. b).“

7.

Kapitola 5 hlavy X sm?rnice o DPH se týká „opravy odpo?t? dan?“. Obsahuje ?lánky 184 až 192. ?lánek 184 stanoví, že „po?áte?ní odpo?et dan? se opraví, je-li vyšší nebo nižší, než na jaký m?la osoba povinná k dani nárok“.

8.

V ?lánku 185 sm?rnice o DPH je stanoveno:

„1.

Oprava se provede, zejména pokud se po podání p?iznání k dani zm?ní okolnosti zohledn?né p?i výpo?tu výše odpo?tu, například byly-li zrušeny ur?ité koup? nebo byla-li získána ur?itá snížení ceny.

2.

Odchyln? od odstavce 1 se oprava neprovádí u pln?ní, která z?stala zcela nebo z?ásti nezaplacena, ani p?i zni?ení, ztrát? ?i krádeži majetku, které byly ?ádn? doloženy nebo potvrzeny,

ani při použití prostředků na dárky malé hodnoty a poskytnutí vzorků uvedených v článku 16.

Litenské státy však mohou vyžadovat opravu u plnění, která zůstala zcela nebo zčásti nezaplacena, a u krádeží.“

9.

Článek 186 uvádí, že „[L]itenské státy stanoví prováděcí pravidla k článkům 184 a 185“.

2. Litevské právo

10.

Článek 65 Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas No IX-751 (litevský zákon č. IX-751 o dani z přidané hodnoty) ze dne 5. března 2002, ve znění zákona č. IX-1960 ze dne 15. ledna 2004) (dále jen „zákon o DPH“) stanoví obecné pravidlo, že „pokud osoba povinná k dani zrušila po podání přihlášky k DPH za zdaňovací období nákup určitého množství jí dodaného zboží, získala od dodavatele zboží nebo poskytovatele služeb dodatečné snížení ceny nebo částka DPH splatná dodavateli zboží nebo poskytovateli služeb se snížila z jakéhokoli jiného důvodu [...] a výše uvedené částky DPH na vstupu nebo DPH při dovozu byly sníženy, opraví se odpovídající DPH v přihlášce k DPH za zdaňovací období, ve kterém vyšly najevo výše uvedené okolnosti, odpovídajícím zvýšením částky DPH splatné do rozpočtu nebo snížením částky DPH vratné z rozpočtu“.

11.

Článek 68 odst. 1 Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas No IX-2112 (litevský zákon č. IX-2112 o správě daní) ze dne 13. dubna 2004 (dále jen „zákon o správě daní“) stanoví, že „[...] osoba povinná k dani nebo správce daní mohou vypočítat nebo přepočítat daň, pokud jde o období nepřesahující běžný kalendářní rok a pět předcházejících kalendářních let pořítaných zpětně od 1. ledna roku, ve kterém byla daň provedena vypočtena nebo přepočtena“.

12.

Konečně čl. 80 odst. 1 téhož zákona stanoví, že „osoba povinná k dani má právo opravit daňové přihlášky, pokud nevypršela lhůta pro výpočet (přepočet) daní stanovená v článku 68 tohoto zákona“.

III. Skutkový stav, provedení řízení a předběžné otázky

13.

Dne 28. března 2007 uzavřely společnost SEB bankas a prodávající smlouvu o prodeji, na základě které společnost SEB bankas zakoupila šest pozemků (dále jen „plnění“). Tentýž den vystavil prodávající společnosti SEB bankas fakturu k úhradě zdanitelné částky ve výši 4067796,61 litevských litasů (LTL) a DPH ve výši 732203,39 LTL. Celková částka na fakturu včetně DPH činila 4800000 LTL (dále jen „faktura z roku 2007“). Společnost SEB bankas zahrнула DPH na vstupu do svých přihlášek k DPH za měsíc března 2007 a byl jí přihlášán odpovídající daní.

14.

Dne 14. dubna 2010 vystavil prodávající společnost SEB bankas dobropis na DPH (dále jen „dobropis z roku 2010“). Tentýž den vystavil prodávající novou fakturu ve výši 4800000 LTL (dále jen „faktura z roku 2010“). Tato faktura neobsahovala žádnou DPH.

15.

Prodávající podal opravné přiznání k DPH za měsíc březen 2007. V roce 2012 příslušný daňový orgán potvrdil, že prodávající správně opravil své přiznání k DPH za měsíc březen 2007.

16.

V předkládacím rozhodnutí se uvádí, že společnost SEB bankas nezahrnula dobropis z roku 2010 ani fakturu z roku 2010 do svého účetnictví. Fakturu z roku 2010 a dobropis z roku 2010 odmítla uznat, neboť měla v podstatě za to, že prodávající nebyl oprávněn jednostranně měnit zdanitelnou hodnotu dotčeného plnění. Společnost SEB bankas se dále domnívala, že podle platného práva se mělo na toto plnění pohlížet jako na plnění podléhající DPH.

17.

Jak vyplývá z inspekční zprávy ze dne 28. února 2014, jež byla vyhotovena na základě daňové kontroly provedené u společnosti SEB bankas, došla státní daňová inspekce k závěru, že společnost SEB bankas byla povinna opravit odpout DPH a zahrnout do svého přiznání k DPH za duben 2010 částku DPH uvedenou v dobropise z roku 2010.

18.

Dne 16. května 2014 promítla státní daňová inspekce závěry z daňové kontroly do daňového rozhodnutí. V tomto rozhodnutí stanovila povinnost zaplatit úroky z prodlení ve výši 251472 LTL a uložila pokutu ve výši 71528 LTL. Nicméně rozhodla o prominutí části úroků z prodlení dlužných společnostmi SEB bankas.

19.

Dne 10. června 2014 se společnost SEB bankas proti tomuto daňovému rozhodnutí odvolala ke Komisi pro daňové spory. Dne 12. srpna 2014 Komise pro daňové spory toto daňové rozhodnutí zrušila, jelikož dospěla k závěru, že státní daňová inspekce nedodržela lhůtu stanovenou vnitrostátním právem.

20.

Státní daňová inspekce podala proti tomuto zrušujícímu rozhodnutí žalobu k Vilniaus apygardos administracinis teismas (Regionální správní soud ve Vilnius, Litva). Dne 8. března 2016 tento soud žalobu státní daňové inspekce zamítl.

21.

Státní daňová inspekce poté podala žalobu k Lietuvos vyriausiosios administracinis teismas (Nejvyšší správní soud Litvy), který je předkládajícím soudem. Tento soud přerušil řízení a položil Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1)

Musí být články 184 až 186 [směrnice Rady 2006/112] vykládány v tom smyslu, že za takových okolností, jako jsou okolnosti věci v původním řízení, se mechanismus opravy odpoutu upravený

ve směrnicí 2006/112 nepoužije v případech, kdy poáteční odpot dan? z p?ídané hodnoty (DPH) nemohl být v?bec proveden, protože dot?ené pln?ní bylo pln?ní osvobozené od dan? týkající se dodání pozemku?

2)

Je odpov?? na první otázku ovlivn?na skute?ností, že 1) DPH z nákupu pozemk? byla na poátku ode?tena z d?vodu praxe správce dan?, podle níž bylo dot?ené dodání nesprávn? považováno za dodání stavebních pozemk? podléhajících DPH, jak je stanoveno v ?l. 12 odst. 1 písm. b) sm?rnice 2006/112, nebo 2) tím, že po poátečním odpotu dan? ze strany kupujícího, dodavatel pozemku vystavil kupujícímu dobropis na DPH s opravou ?ástek DPH uvedených (up?esných) na p?vodní faktur?

3)

Je-li odpov?? na první otázku kladná, musí být za takových okolností, jako jsou okolnosti v?ci v p?vodním ?ízení, ?lánky 184 nebo 185 sm?rnice 2006/112 vykládány v tom smyslu, že je v p?ípad?, kdy poáteční odpot dan? nemohl být proveden v?bec, protože dot?ené pln?ní bylo osvobozeno od DPH, t?eba mít za to, že povinnost osoby povinné k dani opravit tento odpot vznikla okamžit?, nebo až tehdy, když vyšlo najevo, že poáteční odpot dan? nemohl být proveden?

4)

Je-li odpov?? na první otázku kladná, musí být za takových okolností, jako jsou okolnosti v?ci v p?vodním ?ízení, sm?rnice 2006/112 a zejména její ?lánky 179, 184 až 186 a 250 vykládány v tom smyslu, že opravené ?ástky DPH odpotitelné na vstupu musí být ode?teny ve zda?ovacím období, ve kterém povinnost nebo nárok osoby povinné k dani opravit poáteční odpot dan? vznikly?“

22.

Písemná vyjád?ení p?edložily spole?nost SEB bankas, litevská vláda a Evropská komise. Všechny tyto zú?astn?né strany rovn?ž p?ednesly ústní vyjád?ení na jednání, které se konalo dne 4. ?íjna 2017.

IV. Posouzení

23.

Toto stanovisko je strukturováno následov?: Za?nu dv?ma úvodními poznámkami týkajícími se lh?t a zm?ny kvalifikace dot?ného pln?ní pro ú?ely DPH (A). Dále se budu zabývat použitelností opravného mechanismu v tomto p?ípad? (B). Nakonec posoudím relevanci dobropisu z roku 2010, jakož i ú?ink? zm?ny kvalifikace dot?ného pln?ní pro ú?ely DPH (C). S ohledem na mou navrhouanou zápornou odpov?? na první otázku nebude t?eba na t?etí a ?tvrtou otázku položenou p?edkládajícím soudem odpov?d?t (D).

A. Úvodní poznámky

24.

V projednávaném p?ípad? existují dv? prom?nné, které mají vliv na jeho posouzení. Na ob? bylo poukazováno jak ve vyjád?eních zú?astných, tak i na jednání. V obou p?ípadech se jedná o problematiku vnitrostátního práva, o které musí rozhodnout p?edkládající soud. Vzhledem k

diskusi v tomto řízení bych však chtěl zařít několika úvodními vysvětleními, jež se týkají obou otázek. První se týká možnosti, že by pohledávka státní daňové inspekce vůči společnosti SEB bankas mohla být ve skutečnosti promlčena (1). Druhá se týká kvalifikace dotčeného plnění pro účely DPH podle vnitrostátního práva (2).

1. Lhůty použitelné na pohledávku v povodním řízení

25.

Komise ve svých písemnostech uvádí, že s ohledem na informace uvedené v předkládacím rozhodnutí je podle všeho pohledávka uplatňovaná státní daňovou inspekcí vůči společnosti SEB bankas podle vnitrostátních právních předpisů promlčena. Komise poznamenává, že vnitrostátní orgány mohou v každém případě požadovat opravu odpot pouze tehdy, když dosud neuplynuly platné lhůty.

26.

Článek 68 odst. 1 zákona o správě daní stanoví podle všeho v zásadě pětiletou lhůtu, během níž lze daňové závazky vypočítat nebo přepočítat. Dotčené plnění se uskutečnilo v březnu 2007. Zdá se (a je na předkládajícím soudu, aby toto ověřil), že oficiální krok, kterým bylo po společnosti SEB bankas požadováno vrácení příslušné částky, a tedy kdy byly výsledky daňové kontroly provedené ve vztahu ke společnosti SEB bankas formalizovány, byl učiněn v únoru 2014. Následovalo rozhodnutí, které přijala státní daňová inspekce v květnu 2014 a kterým byly potvrzeny závěry této daňové kontroly, stanovena výše úroků z prodlení a uložena pokuta.

27.

Zdrazňuji, že směrnice o DPH neobsahuje žádná pravidla týkající se lhůt, jež by byla relevantní pro pohledávku v povodním řízení. Je tedy na členských státech, aby stanovily tyto lhůty (3), a to s ohledem na zásady rovnocennosti a efektivity, jakož i obecnou povinnost vyplývající ze směrnice o DPH ve spojení s čl. 4 odst. 3 SEU, tj. povinnost přijmout všechna opatření vhodná k zajištění výběru splatné DPH na jejich příslušných územích v plné výši a bojovat proti daňovým únikům (4).

28.

V předkládacím rozhodnutí nic nenasvědčuje tomu, že by lhůty stanovené vnitrostátním právem nebyly v souladu s tímto obecnými požadavky. Soudní dvůr ani nebyl požádán, aby se tímto zabýval.

29.

Toto stanovisko vychází z předpokladu, že žaloba v povodním řízení dodržela příslušné lhůty a že odpověď na položené otázky je užitečná. Pokud bude učiněn závěr, že právem stanovená lhůta již uplynula (což přísluší určit předkládajícímu soudu), stanou se otázky předložené v projednávaném případě hypotetické, s výjimkou specifického scénáře lhůt, které by způsobovaly systémové, strukturální problémy tím, že by bránily účinnému výběru DPH v dotčeném členském státě (5).

30.

Kromě tohoto specifického a poněkud výjimečného scénáře bych chtěl zdraznit, že směrnice o DPH nemůže být chápána nebo použita tak, že prodlužuje nebo zkracuje lhůty jasně stanovené vnitrostátními právními předpisy. Pokud se zjistí, že státní daňová inspekce vymáhala dotčený

daňový závazek v rámci společnosti SEB bankas po uplynutí lhůty, kvalifikace této daňové povinnosti podle jakékoli části směrnice o DPH nezmění skutečnost, že je pohledávka promlčena. Promlčení znamená promlčení.

2. Kvalifikace dotčeného plnění pro účely DPH podle vnitrostátního práva

31.

Z předkládacího rozhodnutí a z podání předložených Soudnímu dvoru dále vyplývá, že výklad pojmu „stavební pozemek“ se ve vnitrostátním právu během daného časového období změnil. Zdá se, že tato změna výkladu ovlivnila zacházení s dotčeným plněním pro účely DPH.

32.

Podle čl. 135 odst. 1 písm. k) směrnice o DPH členské státy osvobodí od daně „dodání nezastavěného pozemku, kromě stavebního pozemku ve smyslu čl. 12 odst. 1 písm. b)“. Podle poslední uvedeného ustanovení „[čl.]enské státy mohou za osobu povinnou k dani považovat každého, kdo příležitostně uskuteční [...] dodání stavebního pozemku“. Podle čl. 12 odst. 3 se tímto pojmem „rozumí jakýkoliv neupravený nebo upravený pozemek, který jako stavební pozemek vymezují členské státy“.

33.

Článek 12 odst. 1 směrnice o DPH poskytuje členským státům možnost podrobit „stavební pozemky“ DPH (6). Zdá se, že Litva tuto možnost využila. Zda lze pozemky, jež jsou předmětem dotčeného plnění, v konkrétním případě kvalifikovat jako „stavební pozemky“, je však méně jasné.

34.

Podle společnosti SEB bankas byly v okamžiku uskutečnění plnění dodané pozemky podle vnitrostátních právních předpisů považovány za „stavební pozemky“, a tudíž pozemky podléhající DPH. Vyplývá to z oficiálního komentáře k zákonu o DPH, podle všeho zveřejněného státní daňovou inspekcí, a z informací sdělených dne 10. listopadu 2009 daňovou správou společnosti SEB bankas.

35.

Litevská vláda vysvětlila, že se tato kvalifikace změnila v důsledku rozhodnutí Lietuvos vyriausiosios administracinės teismed (Nejvyšší správní soud Litvy), který usiloval o sjednocení dosud nekonzistentní aplikační praxe (7). V důsledku toho bylo třeba na pozemky, jež byly předmětem dotčeného plnění, pohlížet jako na pozemky, u nichž byla s účinkem ex tunc státní daňovou inspekcí změněna kvalifikace, jelikož nebyly „stavebními pozemky“. To následně vedlo státní daňovou inspekci k tomu, aby požadovala vrácení částky odpočtu daně od společnosti SEB bankas.

36.

Chtěl bych zdůraznit, že otázka, zda je změna kvalifikace pojmu „stavební pozemek“ v souladu s unijním právem, nebyla předkládajícím soudem položena. V tomto řízení se jí tedy nebudu zabývat.

37.

Relevance změny kvalifikace je vznesena v jiné souvislosti v rámci druhé předběžné otázky s

cílem zjistit, zda tato má nebo nemá vliv na použitelnost opravného mechanismu. Otázka, zda na faktické úrovni ke změně kvalifikace ve skutečnosti došlo, je záležitostí, o které musí rozhodnout vnitrostátní soud. Pokud jde o mne, budu opět vycházet z předpokladu, že předem dotčeného plnění by neměl být považován za „stavební pozemek“, a proto by plnění nemělo podléhat DPH. Jinými slovy, беру jako výchozí bod a jako skutečnost to, co je vyjádřeno ve znění první předložené otázky, a sice že strany na dotčené plnění nesprávně uplatnily DPH.

B. Oprava chyb týkajících se existence nároku na odpot

38.

Podstatou první předložené otázky předkládajícího soudu je, zda se mechanismus pro opravu odpot dan podle čl. 184 a následujících směrnice o DPH použije k nápravě situace, ve které byl chybně přiznán odpot dan.

39.

V této části stanoviska zaprvé vysvětlím, že se opravný mechanismus nevztahuje na opatření přijaté státní daňovou inspekcí (1). Zadruhé uvedu svůj názor, že i když tento mechanismus není použitelný, nebrání to daňovým orgánům v tom, aby v zásadě požadovaly vrácení nesprávně přiznaného odpotu dan (2).

1. Použitelnost opravného mechanismu

40.

Nejdříve uvedu typ opravy, která podle všeho může být provedena v rámci opravného mechanismu a), a poté ji odliším od povahy opravy požadované v původním řízení b).

a) Povaha opravy možné v rámci opravného mechanismu

41.

Osoba povinná k dani má podle článků 167 a 168 směrnice o DPH nárok na odpot částky DPH, která je splatná nebo byla odvedena (8) za zboží dodané nebo za služby poskytnuté jinou osobou povinnou k dani, jestliže jsou zboží a služby použity pro účely jejích zdaněných plnění (9).

42.

Jak totiž Soudní dvůr vícekrát připomněl, nárok na odpot stanovený v čl. 168 písm. a) směrnice o DPH je nedílnou součástí systému DPH a nemůže být v zásadě omezen. Úelem úpravy odpot „je zcela zbavit podnikatele zátěže DPH, která je splatná nebo byla uhrazena v rámci všech jeho ekonomických činností“ (10).

43.

Přesněji řečeno, opravný mechanismus stanovený v § 184 a následujících směrnice o DPH má za cíl zvýšit přesnost odpot DPH tím, že dohlíží na to, do jaké míry osoba povinná k dani skutečně využívá toto zboží k účelům, u nichž je možný odpot (11). Soudní dvůr vysvětlil, že „tento mechanismus má tudíž za cíl založit úzký a přímý vztah mezi nárokem na odpot DPH zaplacené na vstupu a využíváním dotčeného zboží a služeb pro zdanitelná plnění na výstupu“ (12). Jeho použitím plnění uskutečňová v dřívější fázi nadále vedou k nároku na odpot pouze v rozsahu, v němž jsou použita k dodáním podléhajícím DPH (13). Tímto způsobem opravný mechanismus přispívá k zajištění neutrality daňového zatížení (14).

44.

Pokud jde o jeho přesné znění, § 184 směrnice o DPH stanoví, že „[p]ožateční odpot daně se opraví, je-li vyšší nebo nižší, než na jaký měla osoba povinná k dani nárok“.

45.

Podle čl. 185 odst. 1 směrnice o DPH dále platí, že se oprava odpotu daně provede „zejména“ tehdy, když se po podání přiznání k DPH změnila skutečnosti, které byly zohledněny při stanovení výše odpotu (15).

46.

Dále použití slov „například“ ukazuje, že tyto faktory (konkrétně zrušení koupě nebo snížení ceny) nejsou taxativní. V průběhu let se judikatura Soudního dvora v této souvislosti zabývala situacemi, jako je demolice a realizace stavebního projektu (16), krádež (jejíž pachatel nebyl zjištěn) (17) nebo změna způsobu výpočtu nároku na odpot DPH zaplacené za zboží a služby použité pro smíšené účely (18).

47.

Obečně se tedy uvedené příklady týkají faktorů, jež mohou určit rozsah odpotu daně, na kterou má daná osoba nárok, a jež mohou být z důvodu své povahy s přesností posouzeny pouze posléze, s patřičným přihlédnutím ke skutečnému použití dotčeného zboží. Potvrzuje to také logika článku 187 směrnice o DPH, která stanoví každoroční opravu založenou na skutečném použití investičního majetku.

48.

Otázkou vznesenou v projednávané věci je, zda se tento opravný mechanismus může použít k opravě požateční chyby spočívající v určení, že je dané plnění zdanitelné, aťkoli tomu tak není. Je taková požateční chyba, pokud jde o existenci nároku na odpot daně, stejné povahy jako oprava rozsahu nároku na odpot daně provedená z důvodu následné změny ovlivňující dotčené dodání? Spouští oba typy oprav použití stejného mechanismu?

b) Povaha opravy požadované v projednávaném případě

49.

Oprava požadovaná v projednávaném případě má za cíl napravit situaci, kdy příslušný daňový orgán přiznal nárok na odpot DPH, aťkoli tento nárok neměl být patrně vůbec přiznán. V důsledku této chyby požádaly daňové orgány o vrácení částky odpovídající přiznanému odpotu. Je možné, aby se na tuto opravu daňových povinností vztahoval opravný mechanismus DPH?

50.

Podle společnosti SEB bankas nikoli. Tato společnost se zaprvé domnívá, že nedošlo ke změně relevantních faktorů, které by ovlivnily její nárok na odpočet daně následně po uskutečnění dotčeného plnění. Proto má za to, že nebyla povinna opravit své povinnosti k DPH. Jedinou změnou, ke které došlo, byla změna kvalifikace dotčeného plnění pro účely DPH z „podléhajícího DPH“ na „osvobozené od DPH“, neboť podle vnitrostátních právních předpisů již nebylo považováno za „stavební pozemky“. Zadruhé, pokud by se prokázalo, že DPH splatná nebyla, a že tedy odpočet daně nebyl odvoditelný (quod non podle této společnosti), šlo by se podle SEB bankas vrácení příslušných částek právem členských států, a nikoli směrnicí o DPH.

51.

Litevská vláda tvrdí, že se opravný mechanismus použije. Její postoj vychází ze znění článku 184 směrnice o DPH, z cíle sledovaných opravným mechanismem, jakož i z opatření, kterými se tento mechanismus zavádí. Co se týče znění uvedeného článku 184, tato vláda uvádí, že oprava požatévního odpočtu daně je požadována, pokud je přiznaný odpočet „vyšší nebo nižší, než na který měla osoba povinná k dani nárok“. Matematicky řečeno, pokud je požatévní nárok nulový, vyplývá z toho, že jakýkoli provedený odpočet je příliš vysoký a musí být opraven.

52.

Není pochyb o tom, že v oblasti konvenční aritmetiky je tato teze správná: jakékoli kladné číslo je vyšší než nula. Jsem si však méně jistý tím, zda tato rovnice odpovídá systému a logice opravného mechanismu.

53.

Pořínaje jazykem článku 185 směrnice o DPH, který upřesňuje podmínky, za kterých se opravný mechanismus použije, mívám pojem „[změna okolností zohledněných] při výpočtu výše odpočtu“ (19) patrně na jiný scénář, než o jaký se jedná v převodním řízení. Chyba, kterou je třeba opravit v převodním řízení, se netýká otázky, kolik byla společnost SEB bankas oprávněna si odpočíst, ale spíše (otázky), zda nárok na odpočet daně vůbec existoval. Jinými slovy, to, co se snaží státní daňové inspekce napravit, je nesprávné určení, pokud jde o existenci nároku na odpočet daně, a nikoli rozsah tohoto nároku.

54.

Uznávám, že znění článku 184, který uvádí kapitolu 5 hlavy X směrnice o DPH o opravě odpočtu daně, je obecné a otevřené, pokud jde o jeho rozsah. Je tedy možné pochybovat o tom, zda je správné vykládat článek 184, který je vyjádřen v obecných termínech, ve světle konkrétnějších ustanovení článku 185. Tato otázka je o to opodstatněnější, pokud si uvědomíme, že faktory uvedené v čl. 185 odst. 1, které vedou k opravě, jsou demonstrativní, jak je uvedeno v bodě 46 tohoto stanoviska.

55.

I p?esto ?lánky 184 až 186 sm?rnice o DPH tvo?í v rámci kapitoly 5 hlavy X logickou jednotku. M?ly by tedy tvo?it jeden koherentní celek a m?ly by být vykládány s ohledem na jejich vzájemnou souvislost a na celkový ú?el dot?ené kapitoly. Obecný ú?el mechanismu p?edpokládaný touto kapitolou je opravit ?ástku odpo?tu, a nikoli napravit situaci, kdy neexistoval žádný nárok na odpo?et, ze kterého by se vycházelo. Neexistuje-li nárok na odpo?et, není rozsah opravy tohoto nároku relevantní.

56.

Tyto úvahy potvrzují podle mého mín?ní konstatování u?in?ná Soudním dvorem ve v?ci Uudenkaupungin kaupunki, která se týkala opravného mechanismu upraveného v ?lánku 20 šesté sm?rnice (což byl v podstat? mechanismus rovnocenný mechanismu upravenému v rámci sm?rnice o DPH) (20). V?c se týkala investičního majetku, který byl nejprve použit v rámci nezdanitelné ?innosti a pozd?ji v rámci ?innosti, která byla p?edm?tem DPH (tato zm?na nastala b?hem p?íslušného období pro opravu).

57.

Soudní dv?r rozhodl, že „použití mechanismu opravy závisí na otázce, zda vznikl nárok na odpo?et dan? založený na ?lánku 17 šesté sm?rnice“ (21). Soudní dv?r dosp?l k záv?ru, že následný vznik nároku na odpo?et umožnil uplatn?ní opravného mechanismu. P?edtím, než dosp?l k tomuto záv?ru, Soudní dv?r potvrdil, že v okamžiku po?ízení byl subjekt, který následn? požadoval použití opravného mechanismu, osobou povinnou k dani.

58.

Skutkový základ v?ci Uudenkaupungin kaupunki se tedy lišil od projednávaného p?ípadu. Je však stále pou?né, že bylo použití opravného mechanismu podmín?no existencí nároku na odpo?et dan? (posuzovaného ve vztahu k postavení kupujícího, a nikoli k povaze dodání).

59.

S ohledem na výše uvedené jsem toho názoru, že se opravný mechanismus na pohledávku v p?vodním ?ízení nevztahuje.

2. Zásada da?ové neutrality vyžadující vrácení neoprávn?n? p?iznaného odpo?tu dan?

60.

Souhlasím s postojem, který v zásad? vyjád?ila Komise (a podp?rn? uznala spole?nost SEB bankas), že nesprávn? p?iznaný odpo?et by m?lo být i nadále možné opravit, op?t samoz?ejm? v platných lh?tách. Tato oprava by však m?la být provedena zcela v souladu s vnitrostátním právem. Záv?r, že se na chybu, k níž došlo v p?vodním ?ízení, nevztahuje opravný mechanismu, zárove? neznamená, že se na tuto chybu v?bec nevztahuje spole?ný systém DPH a zásada da?ové neutrality.

61.

Jak je uvedeno v bod? 7 od?vodn?ní sm?rnice o DPH, „[s]pole?ný systém DPH by m?l, p?estože sazby a osvobození od dan? nejsou zcela harmonizovány, vést k neutralit? v hospodá?ské sout?ži v tom smyslu, že obdobné zboží a služby na území každého ?lenského státu nesou stejné da?ové zatížení [...]“.

62.

Toto zatížení musí být osobám povinným k dani, které se nacházejí v podobné situaci, uloženo rovným způsobem (22). Tato neutralita však není dodržena, pokud se prokáže, že taková osoba povinná k dani, jako je společnost SEB bankas, měla prospěch z nesprávně přiznaného odpotu DPH. Řecký stát, jehož daňové orgány tento odpotet přiznaly, je proto povinen zajistit, aby byla tato neoprávněná daňová výhoda korigována.

63.

Na konkrétní úrovni to znamená, že řecké státy musí zavést opatření, která daňovým orgánům umožní požadovat od takových osob povinných k dani, jako je společnost SEB bankas, vrácení částky odpovídající odpotu, a to v souladu s platnými ustanoveními vnitrostátního práva a v rámci jasných a předvídatelných lhůt.

64.

Připomínám, že podobné řešení, pokud jde o odkaz na příslušná ustanovení vnitrostátního práva, by bylo vyžadováno, i kdyby se opravný mechanismus použil. Je tomu tak proto, že zatímco články 184 a 185 stanoví hmotněprávní podmínky pro použití opravného mechanismu, článek 186 směrnice o DPH odkazuje na právo řeckých států, pokud jde o procesní aspekty.

65.

V zájmu srozumitelnosti lze dodat, že tento závěr nebrání tomu, aby řecký stát na vnitrostátní úrovni předvídal procesní pravidla, která by se uplatňovala jak na opravu procedurálních chyb ohledně kvalifikace plátní (jako osvobození od DPH, nebo podléhající DPH), tak na opravu odpotet přiznaných v souvislosti se zdanitelnými plátními. Skutečnost, že se na první uvedený případ nevztahuje opravný mechanismus stanovený směrnicí o DPH, neznámá, že by na vnitrostátní úrovni musel být upraven odděleně.

66.

Ve světle výše uvedeného je můj dílčí závěr následující: články 184 až 186 směrnice o DPH musí být vykládány v tom smyslu, že se opravný mechanismus upravený těmito ustanoveními nevztahuje na takovou situaci, jako je situace v procedurálním řízení, kdy procedurální odpotet DPH nemohl být vůbec proveden, neboť dotčené plátní bylo osvobozeno od DPH. Zásada daňové neutrality však vyžaduje, aby řecký stát požadoval vrácení částky odpovídající neodvodněnému odpotu DPH v souladu s platnými ustanoveními vnitrostátního práva.

C. Je tento závěr ovlivněn zvláštními okolnostmi daného případu?

67.

Podstatou druhé otázky předkládajícího soudu je, zda je odpověď na první otázku dotčená vydáním dobropisu z roku 2010 (1) a tím, že plátní bylo nejprve považováno za plátní podléhající DPH a bylo až později považováno za plátní osvobozené od DPH (2).

68.

Vzhledem k odpovědi, kterou navrhuji na první otázku předkládajícího soudu, je možné druhou otázku chápat jako záležitost vnitrostátního práva, ke které by Soudní dvůr nemusel poskytovat žádné vodítko. Avšak vzhledem k tomu, že je druhá otázka spojena s první otázkou, jedná se v

podstat? o její další rozvinutí, takže v duchu spolupráce, kterým je vedeno řízení o p?edb?žných otázkách, jsou omezené úvahy, které mohu v souvislosti s druhou otázkou poskytnout, následující.

1. Relevance dobropisu z roku 2010

69.

Myslím si, že relevanci dobropisu z roku 2010 lze posuzovat ze dvou r?zných úhl?.

70.

Zprv? se lze se ptát, zda mohl dobropis založit da?ovou povinnost pro spole?nost SEB bankas. Odpov?dí je nepochybn? ne. S výhradou ov?ení p?edkládajícího soudu, pokud jde o p?esné právní ú?inky, které vnitrostátní právo p?ipisuje tomuto dokumentu, považují dobropis z roku 2010 za doklad vystavený soukromou stranou, a nikoli za ú?ední doklad vystavený da?ovým orgánem. Jako takový m?že vyvolat ú?inky v?í stran?, která ho vydala, ale v zásad? nikoli v?í druhé stran? transakce (23).

71.

Zadruhé je možné se ptát, zda m?že mít vystavení dobropisu z roku 2010 d?sledky pro platné lh?ty, ve kterých m?že státní da?ová inspekce zm?nit da?ové povinnosti spole?nosti SEB bankas. To op?t p?ísluší ov?it p?edkládajícímu soudu.

72.

Existují systémy, ve kterých m?že vnitrostátní právo stanovit nejen „objektivní“ (tj. absolutní) lh?tu, ale také „subjektivní“ (tj. relativní) lh?tu. Objektivní lh?ta po?íná s nejv?tší pravd?podobností b?žet v okamžiku, kdy nastane konkrétní událost, a to bez ohledu na to, zda se o ní p?íslušná strana dozví. B?h subjektivní lh?ty je spušt?n, až když se tato strana dozví o tom, že tato událost nastala.

73.

Pokud by tomu tak bylo podle vnitrostátních právních p?edpis?, mohlo by být namítáno, že po obdržení dobropisu z roku 2010 se spole?nost SEB bankas dozv?d?la o tom, že musí opravit své p?iznání k DPH. Takový dobropis by tudíž mohl být považován za výchozí bod subjektivní lh?ty.

74.

I p?esto, i kdyby vnitrostátní právní úprava stanovila subjektivní lh?tu, je tomu obvykle tak, že subjektivní lh?ta nem?že být prodloužena a b?žet po skon?ení objektivní lh?ty. B?h subjektivní lh?ty tedy m?že za?ít pozd?ji, ale kon?í nejpозd?ji s koncem objektivní lh?ty. I v tomto druhém potenciálním p?ípad? mám však potíže s tím, jak p?esn? by byl dobropis z roku 2010 relevantní, pokud jde o lh?ty v p?vodním řízení.

75.

Pokud jde o skute?nosti p?edložené Soudnímu dvoru, nemyslím si, že je dobropis z roku 2010 relevantní pro posouzení da?ových povinností spole?nosti SEB bankas.

2. Relevance zm?ny kvalifikace dot?eného pln?ní

76.

Na rozdíl od dobropisu z roku 2010, který vystavil prodávající, jsou výkladová praxe a konkrétní

chování daňové správy v rámci společnosti SEB bankas důležité pro posouzení daňových povinností společnosti SEB bankas. Je tomu tak proto, s výhradou posouzení skutkového stavu provedeného vnitrostátním soudem, že mohly vyvolat u společnosti SEB bankas legitimní očekávání ohledně rozsahu jejích povinností, a to v závislosti na povaze a obsahu poskytnutých ujištění (24).

77.

Litevská vláda uznává, že v době uskutečnění plnění „oficiální“ výklad toho, co se má považovat za „stavební pozemky“, odvoděná závěr, že toto plnění podléhá DPH. Zároveň tato vláda také poznamenala, že tento výklad se změnil v návaznosti na rozsudek Lietuvos vyriausiosios administracinės teisės (Nejvyšší správní soud Litvy), který byl vydán v roce 2009 (25).

78.

Jak Soudní dvůr připomíná v rozsudku Nigl a další, „zásada právní jistoty nebrání tomu, aby správce daně v [použitelných lhůtách] přikročil k výběru DPH týkající se již odečtené daně nebo již poskytnutých služeb, které měly být předmetem této daně“. Soudní dvůr rovněž rozhodl, že je tomu tak i v případě, kdy „režim, jehož využívá plátce DPH, je správcem daně zpochybněn i ve vztahu k období předcházejícímu dni, kdy bylo takové posouzení provedeno, avšak s výhradou, že k uvedenému posouzení došlo před uplynutím promlčecí doby pro kroky daňového orgánu a že jeho účinky neplatí zpětně ke dni předcházejícímu den, kdy nastaly právní a skutkové okolnosti, ze kterých dané posouzení vychází“ (26).

79.

Stejná logika platí patrně i pro projednávaný případ. Je-li lhůta pro posouzení daňových povinností společnosti SEB bankas do určité míry ještě otevřená, tj. že nové posouzení a přepočítání je stále přípustné, protože ve věci ještě neuplynuly příslušné lhůty, a pokud v této lhůtě rozhodnutí vyššího vnitrostátního soudu (jako je Nejvyšší správní soud) sjednotí dosavadní nekonzistentní výkladovou praxi, takto poskytnutý jednotný výklad může mít vedlejší dopady na výklad práva, které má být použito ve všech probíhajících případech, ve kterých je tento výklad relevantní.

80.

Taková incidentní retrospektivita rozhodnutí vyšších soudů je vlastně běžná (27). Je to logický důsledek takových výkladových rozhodnutí, která se naroubují na vykládané právní předpisy, takže jsou (pokud takové účinky nejsou výslovně vyloučeny) použitelné ex tunc spolu s právními předpisy, které vykládají.

81.

Bylo by možné tvrdit, což byl patrně argument Komise na jednání, že pokud jde o zdaňovací období, které již skončilo, nebylo by uplatnění výkladového rozhodnutí vyššího vnitrostátního soudu již pouze retrospektivní, ale skutečně retroaktivní.

82.

Nesouhlasím. Až do uplynutí lhůty pro přepočet a opravu stanovené vnitrostátním právem, není posouzení daného zdaňovacího období skutečně uzavřeno. Nové posouzení je stále možné a lze dodat, že je možné nejen pro daňovou správu, ale i pro osoby povinné k dani. V této lhůtě se tedy může stát, že i osoba povinná k dani bude chtít uplatnit výklad sjednocený v rozhodnutí vyššího vnitrostátního soudu ve svůj prospěch. Proto metaforicky, otevřené okno je otevřeno oběma směry.

83.

Nicméně i kdyby bylo v příslušných lhůtách přisná vzato možné, aby daňové orgány zohlednily a uplatnily rozhodnutí vyššího vnitrostátního soudu, které sjednotilo předtím nekonzistentní výklad práva, nezbavuje to příslušné daňové orgány povinnosti hledat v každém jednotlivém případě spravedlivou rovnováhu mezi potřebou jednotného uplatňování práva a zvláštními okolnostmi konkrétního případu, které mohly vyvolat legitimní očekávání na straně osoby povinné k dani.

84.

V projednávaném případě by bylo například možné, aby spravedlivá rovnováha mezi možnou právní nutností změnit kvalifikaci dotčeného plnění a ochranou legitimního očekávání společnosti SEB bankas (pokud po provedení posouzení skutkového stavu bude možné říci, že bylo skutečně vyvoláno chováním vnitrostátních orgánů) spočívala v tom, že by se sice umožnila změna kvalifikace plnění, ale že by společnost SEB bankas nebyla nijak penalizována, tj. že by jí nebyly uloženy úroky z prodlení ani pokuta (28).

85.

S ohledem na výše uvedené mám za to, že na odpověď na první předložnou otázku nemá vystavení dobropisu z roku 2010 vliv. Pokud však příslušné orgány opraví daňové povinnosti takové osoby povinné k dani, jako je společnost SEB bankas, po změně kvalifikace takového dodání pro účely DPH, jako je dodání pozemků ve věci v povodním řízení, musí tyto orgány zachovat odpovídající rovnováhu mezi povinnostmi zajistit daňovou neutralitu a jednotné uplatňování práva a legitimním očekáváním osoby povinné k dani.

D. Ke třetí a čtvrté otázce

86.

Ažkoli nejsou hypotézy, které uvádí třetí a čtvrtou otázku týkající se přesného znění první otázky, zcela jasné, vycházím z logiky předkládacího rozhodnutí, že třetí a čtvrtou otázku předkládající soud pokládá pouze pro případ, že se opravný mechanismus ve věci v povodním řízení použije.

87.

Vzhledem k tomu, že se domnívám, že se opravný mechanismus na pohledávku v povodním řízení nepoužije, není tudíž třeba na třetí a čtvrtou otázku odpovídat.

V. Závěry

88.

S ohledem na výše uvedené navrhuji Soudnímu dvoru odpovědět Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Nejvyšší správní soud Litvy) takto:

—
Články 184 až 186 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daní z přidané hodnoty musí být vykládány v tom smyslu, že se opravný mechanismus upravený těmito ustanoveními nevztahuje na takovou situaci, jako je situace v povodním řízení, kdy povodní odpoutání daní z přidané hodnoty nemohl být vůbec proveden, neboť dotčené plnění bylo osvobozeno od daní z přidané hodnoty. Zásada daňové neutrality však vyžaduje, aby členský stát požadoval vrácení částky odpovídající neodvodněnému odpoutání daní z přidané hodnoty v souladu s platnými ustanoveními vnitrostátního práva.

—
Pokud příslušné orgány opraví daňové povinnosti osoby povinné k dani po změně kvalifikace takového dodání pro účely daní z přidané hodnoty, jako je dodání pozemků ve věci v povodním řízení, musí tyto orgány zachovat odpovídající rovnováhu mezi povinnostmi zajistit daňovou neutralitu a jednotné uplatňování práva a legitimním očekáváním osoby povinné k dani.

(1) – Povodní jazyk: angličtina.

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

(3) – Pokud jde o zásadu efektivit v tomto kontextu, viz rozsudek ze dne 14. června 2017, Compass Contract Services (C-38/16, EU:C:2017:454, bod 42 a citovaná judikatura).

(4) – V tomto smyslu viz rozsudky ze dne 7. listopadu 2013, Tulic a Plavčín (C-249/12 a C-250/12, EU:C:2013:722, bod 41 a citovaná judikatura), a ze dne 8. září 2015, Taricco a další (C-105/14, EU:C:2015:555, bod 36 a citovaná judikatura).

(5) – V tomto smyslu viz rozsudek ze dne 8. září 2015, Taricco a další (C-105/14, EU:C:2015:555, zejména body 46 a 47). Ale také viz rozsudek ze dne 5. prosince 2017, M. A. S. a M. B. (C-42/17, EU:C:2017:936, body 51 až 58).

(6) – Rozsudek ze dne 15. září 2011, Šaby a další (C-180/10 a C-181/10, EU:C:2011:589, bod 33 a citovaná judikatura). Pokud jde o rozsah volného uvážení členských států v kontextu článku 12 směrnice o DPH, viz rozsudek ze dne 16. listopadu 2017, Kozuba Premium Selection (C-308/16, EU:C:2017:869, bod 44 a následující, jakož i citovaná judikatura).

(7) – V tomto ohledu litevská vláda odkázala zejména na rozsudek Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Nejvyšší správní soud Litvy) (velkého senátu) ze dne 7. prosince 2009, A-438-1346/2009.

(8) – Například viz rozsudky ze dne 13. prosince 1989, Genius Holding (C-342/87, EU:C:1989:635, bod 13); ze dne 19. září 2000, Schmeink & Cofreth a Strobel (C-454/98, EU:C:2000:469, bod 53); a ze dne 6. února 2014, Fatorie (C-424/12, EU:C:2014:50, bod 39).

(9) – Rozsudek ze dne 22. října 2015, Sveda (C-126/14, EU:C:2015:712, bod 18 a citovaná judikatura). Viz rovněž stanovisko generální advokátky J. Kokott ve věci Mateusiak (C-229/15, EU:C:2016:138, bod 24 a citovaná judikatura).

(10) – Rozsudky ze dne 21. března 2000, Gabalfrisa a další (C-110/98 až C-147/98, EU:C:2000:145, bod 44 a citovaná judikatura); ze dne 30. září 2010, Uszodaépítő (C-392/09, EU:C:2010:569, body 34 a 35, jakož i citovaná judikatura); a ze dne 22. března 2012, Klub (C-153/11, EU:C:2012:163, body 35 a 36 a citovaná judikatura).

(11) – Viz zejména stanovisko generální advokátky J. Kokott ve věci TETS Haskovo (C-234/11, EU:C:2012:352, body 27 a 28).

(12) – Viz rozsudek ze dne 13. března 2014, FIRIN (C-107/13, EU:C:2014:151, bod 50 a citovaná judikatura).

(13) – Viz například rozsudky ze dne 16. března 2016, Mateusiak (C-229/15, EU:C:2016:454, bod 28 a citovaná judikatura), a ze dne 13. března 2014, FIRIN (C-107/13, EU:C:2014:151, bod 50 a citovaná judikatura).

(14) – Usnesení ze dne 5. března 2014, Gmina Międzyzdroje (C-500/13, EU:C:2014:1750, bod 24 a citovaná judikatura).

(15) – Rozsudek ze dne 16. března 2016, Mateusiak (C-229/15, EU:C:2016:454, bod 29 a citovaná judikatura). Viz rovněž rozsudek ze dne 16. března 2016, Kreissparkasse Wiedenbrück (C-186/15, EU:C:2016:452, bod 47).

(16) – Rozsudek ze dne 29. listopadu 2012, Gran Via Moinești (C-257/11, EU:C:2012:759, body 37 až 42). Obdobně viz rozsudek ze dne 18. října 2012, TETS Haskovo (C-234/11, EU:C:2012:644, body 32 až 37).

(17) – Scénáři krádeže se vztahuje první pododstavec čl. 185 odst. 2 směrnice o DPH. Rozsudek ze dne 4. října 2012, PIGI (C-550/11, EU:C:2012:614).

(18) – Rozsudek ze dne 9. března 2016, Wolfgang und Dr. Wilfried Rey Grundstücksgemeinschaft GbR (C-332/14, EU:C:2016:417, body 37 až 47).

(19) – Kurzivou zvýraznil autor tohoto stanoviska.

(20) – Rozsudek ze dne 30. března 2006, Uudenkaupungin kaupunki (C-184/04, EU:C:2006:214). Viz odstavce 1 a 2 článku 20 šesté směrnice nadepsaný „Oprava odpovědi“. Šestá směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daní (Úř. věst. 1977, L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23).

(21) – Rozsudek ze dne 30. března 2006, Uudenkaupungin kaupunki (C-184/04, EU:C:2006:214, bod 37). Viz rovněž rozsudek ze dne 2. března 2005, Waterschap Zeeuws Vlaanderen (C-378/02, EU:C:2005:335, bod 44), jímž Soudní dvůr rozhodl, že „na veřejnoprávní subjekt, který koupí investiční majetek jako [...] osoba nepovinná k dani, a který poté prodá tento majetek jako osoba povinná k dani, se nevztahuje v rámci tohoto prodeje nárok na opravu založený na článku 20 této směrnice za účelem odpovědi DPH zaplacené při koupi tohoto majetku“. Viz rovněž usnesení ze dne 5. března 2014, Gmina Międzyzdroje (C-500/13, EU:C:2014:1750).

(22) – Per analogiam viz rozsudek ze dne 14. března 2017, Compass Contract Services (C-38/16, EU:C:2017:454, body 30 až 32, jakož i citovaná judikatura), který se týká vnitrostátních pravidel pro vrácení zaplacené DPH vystavovateli faktury. Podobně Soudní dvůr rozhodl, že za účelem zajištění neutrality DPH přísluší členským státům, aby stanovily ve svých vnitřních

právních řádech možnost opravy jakékoliv neodvodněné útované daně, pokud vystavitel faktury prokáže svou dobrou víru nebo pokud vystavitel faktury vřas zcela vylouží nebezpečí ztráty dařových příjmů – rozsudek ze dne 18. řervna 2009, Staderco (Cř566/07, EU:C:2009:380, body 36 a 37, jakož i citovaná judikatura). Rovněž viz rozsudek ze dne 19. září 2000, Schmeink & Cofreth a Strobel (Cř454/98, EU:C:2000:469, body 56 až 58).

(23) – Obdobně viz rozsudek ze dne 31. ledna 2013, Stroy trans (Cř642/11, EU:C:2013:54, body 41 až 44).

(24) – Rozsudky ze dne 9. řervence 2015, Cabinet Medical Veterinar Tomoiagř Andrei (Cř144/14, EU:C:2015:452, bod 43 a citovaná judikatura), a Salomie a Oltean (Cř183/14, EU:C:2015:454, body 44 a citovaná judikatura). Rovněž viz rozsudek ze dne 14. září 2006, Elmeka (Cř181/04 až Cř183/04, EU:C:2006:563, bod 32 a citovaná judikatura).

(25) – Viz poznámka pod řarou 7 výše.

(26) – Rozsudek ze dne 12. října 2016 (Cř340/15, EU:C:2016:764, body 48 a 49, jakož i citovaná judikatura).

(27) – Nedávno diskutovaná v souvislosti s řasovou přsobností rozhodnutí tohoto soudu v oblasti DPH, například v mých stanoviscích ve vřci Cussens a další (Cř251/16, EU:C:2017:648, bod 35 a následující) a ve vřci Scialdone (Cř574/15, EU:C:2017:553, bod 179).

(28) – Jak bylo uvedeno výše (viz bod 18 tohoto stanoviska), z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že státní dařová inspekce prominula společnosti SEB bankas řást úroků z prodlení.