

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (třetího senátu)

22. dubna 2010*

Ve spojených věcech C-536/08 a C-539/08,

jejichž předmětem jsou dvě žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podané rozhodnutími Hoge Raad der Nederlanden (Nizozemsko) ze dne 14. listopadu 2008, došlými Soudnímu dvoru dne 4. prosince 2008, v řízení

Staatssecretaris van Financiën

proti

X (C-536/08),

a

fiscale eenheid Facet - Facet Trading (C-539/08),

* Jednací jazyk: nizozemština.

SODNÍ DVŮR (třetí senát),

ve složení K. Lenaerts, předseda senátu, R. Silva de Lapuerta, G. Arestis (zpravodaj),
J. Malenovský a T. von Danwitz, soudci,

generální advokát: J. Mazák,
vedoucí soudní kanceláře: C. Strömholm, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 19. listopadu 2009,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za fiscale eenheid Facet - Facet Trading H. W. M van Kesterenem a A. J. Raafsem, advocaten,
- za nizozemskou vládu C. Wissels a M. Noort, jakož i M. de Gravem, jako zmocněnci,
- za belgickou vládu M. Jacobs a J.-C. Halleuxem, jako zmocněnci,

- za Komisi Evropských společenství D. Triantafyllouem a C. ten Dam, jako zmocněnci,

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

vydává tento

Rozsudek

- ¹ Žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce se týkají výkladu čl. 17 odst. 2 a 3, jakož i čl. 28b části A odst. 2 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (Úř. věst. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23), ve znění směrnice Rady 92/111/EHS ze dne 14. prosince 1992 (Úř. věst. L 384, s. 47; Zvl. vyd. 09/09, s. 224, dále jen „šestá směrnice“).
- ² Tyto žádosti byly předloženy v rámci sporu mezi Staatssecretaris van Financien (dále jen „Staatssecretaris“) a společností X a v rámci sporu mezi Staatssecretaris a společností Facet - Facet Trading (dále jen „Facet“) ve věci opravného výměru daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“).

Právní rámec

Právní úprava Společenství

3 Článek 17 odst. 1 až 3 šesté směrnice stanoví:

„1. Nárok na odpočet daně vzniká okamžikem vzniku daňové povinnosti z odpočitatelné daně.

2. Jsou-li zboží a služby použity pro účely jejich zdanitelných plnění, je osoba povinná k dani oprávněna odpočíst od daně, kterou je povinna odvést:

[...]

d) daň z přidané hodnoty splatnou podle čl. 28a odst. 1 písm. a).

3. Členské státy mohou přiznat každé osobě povinné k dani nárok na odpočet nebo vrácení daně z přidané hodnoty uvedený v odstavci 2, je-li zboží a služby použito za účelem:

- a) plnění souvisejících s hospodářskými činnostmi uvedenými v čl. 4 odst. 2, která byla uskutečněna v jiné zemi a na která by se vztahoval nárok na odpočet daně, kdyby byla uskutečněna v tuzemsku;

- b) plnění, která jsou osvobozena od daně podle čl. 14 odst. 1 písm. i), článku 15 a čl. 16 odst. 1 bodů B, C a D a E a odst. 2 a čl. 28c bodů A a C;

- c) jakýchkoli plnění osvobozených od daně podle čl. 13 části B písm. a) a d) bodů 1 až 5, je-li zákazník usazen mimo Společenství nebo je-li takové plnění přímo vázáno na zboží určené k vývozu do země mimo Společenství.“

4 Článek 28a odst. 1 písm. a) šesté směrnice stanoví:

„Předmětem DPH je rovněž:

- a) pořízení zboží za protiplnění uvnitř Společenství v tuzemsku osobou povinnou k dani, jestliže jedná jako taková, nebo právnickou osobou nepovinnou k dani, je-li prodávajícím osoba povinná k dani, která jedná jako taková a přitom nemá nárok na osvobození od daně podle článku 24, ani se na ni nevztahuje úprava stanovená v čl. 8 odst. 1 písm. a) druhé větě nebo v čl. 28b části B odst. 1.“

5 Článek 28a odst. 3 šesté směrnice stanoví:

„Pořízením zboží uvnitř Společenství se rozumí získání práva nakládat jako vlastník s movitým hmotným majetkem, který byl pořizovateli odeslán nebo přepraven prodávajícím nebo samotným pořizovatelem nebo jejich jménem do jiného členského státu, než ze kterého je zboží odesíláno nebo přepravováno.“

6 Článek 28b část A šesté směrnice stanoví:

„1. Za místo pořízení zboží uvnitř Společenství se považuje místo, kde se zboží nachází při ukončení odesílání nebo přepravy pořizovateli.

2. Aniž je dotčen odstavec 1, považuje se nicméně za místo pořízení zboží uvnitř Společenství uvedeného v čl. 28a odst. 1 písm. a) území členského státu, který vydal identifikační číslo pro daň z přidané hodnoty, pod nímž si pořizovatel zboží pořídil, neprokáže-li pořizovatel, že toto pořízení bylo předmětem daně podle odstavce 1.

Je-li však toto pořízení předmětem daně podle odstavce 1 v členském státě určení zásilky či přepravy zboží poté, co bylo zdaněno podle prvního pododstavce, základ

daně se přiměřeně sníží v členském státě, který vydal identifikační číslo pro daň z přidané hodnoty, pod nímž si pořizovatel zboží pořídil.

Pro účely použití prvního pododstavce se pořízení zboží uvnitř Společenství považuje za předmět daně podle odstavce 1, jestliže byly splněny tyto podmínky:

- pořizovatel prokázal, že toto pořízení uvnitř Společenství uskutečnil pro potřeby následného dodání v členském státě, které je uvedeno v odstavci 1 a pro které byl příjemce označen za daňového dlužníka podle čl. 28c části E bodu 3,
- pořizovatel splnil povinnost podat prohlášení podle čl. 22 odst. 6 písm. b) posledního pododstavce.“

7 Článek 28c část E odst. 3 šesté směrnice stanoví:

„Každý členský stát přijme zvláštní opatření k zajištění toho, aby daň z přidané hodnoty nebyla vybírána z pořízení zboží uvnitř Společenství uskutečněného ve smyslu čl. 28b části A odst. 1 na jeho území, jsou-li splněny tyto podmínky:

- pořízení zboží uvnitř Společenství uskutečňuje osoba povinná k dani neusazená v tuzemsku, která má však v jiném členském státě identifikační číslo pro daň z přidané hodnoty,

- pořízení zboží uvnitř Společenství se uskutečňuje za účelem následného dodání zboží touto osobou povinnou k dani v tuzemsku,

- zboží, které osoba povinná k dani takto pořídila, je přímo odesláno nebo přepraveno z jiného členského státu než toho, v němž má identifikační číslo pro daň z přidané hodnoty, a je určeno osobě, pro kterou osoba povinná k dani následné dodání uskutečňuje,

- osoba, pro kterou je uskutečňováno následné dodání zboží, je osobou povinnou k dani nebo právnickou osobou nepovinnou k dani, která má identifikační číslo pro daň z přidané hodnoty v tuzemsku,

- tato osoba byla v souladu s čl. 21 bodem 1 písm. a) třetím pododstavcem označena za daňového dlužníka, která má odvést daň za dodání uskutečněná osobou povinnou k dani neusazenou v tuzemsku.“

8 Článek 28d odst. 1 šesté směrnice stanoví:

„Zdanitelné plnění je uskutečněno tehdy, kdy se uskuteční pořízení zboží uvnitř Společenství. Pořízení zboží uvnitř Společenství se považuje za uskutečněné tehdy, kdy je za uskutečněné považováno dodání obdobného zboží v tuzemsku.“

- 9 Článek 28h šesté směrnice, ve znění směrnice Rady 95/7/ES ze dne 10. dubna 1995, kterou se mění směrnice 77/388/EHS a zavádějí nová zjednodušení pro daň z přidané hodnoty – oblast působnosti určitých osvobození od daně a praktické podrobnosti jejich uplatňování, stanoví:

„[...]

- b) Každá osoba povinná k dani s identifikačním číslem pro daň z přidané hodnoty předloží rovněž souhrnný výkaz všech pořizovatelů, kteří mají identifikační číslo pro daň z přidané hodnoty a kterým dodala zboží za podmínek stanovených v čl. 28c části A. písm. a) a d), jakož i souhrnný výkaz příjemců plnění uvedených v pátém pododstavci, kteří mají identifikační číslo pro daň z přidané hodnoty.

Souhrnný výkaz vypracuje za každé kalendářní čtvrtletí ve lhůtě a postupem stanoveným členskými státy, které přijmou opatření nezbytná k zajištění toho, aby byly v každém případě dodrženy předpisy o administrativní spolupráci v oblasti nepřímého zdanění.

[...]“

Vnitrostátní právní úprava

- 10 Článek 15 zákona o dani z obratu (Wet op de omzetbelasting) ze dne 28. června 1968 (*Staatsblad* 1968, č. 329, dále jen „zákon o dani z obratu“) stanoví:

„Daní ve smyslu článku 2, kterou odpočítává hospodářský subjekt, je:

[...]

- b. daň splatná za zdaňovací období při pořízení zboží uvnitř Společenství ve smyslu čl. 17a odst. 1 hospodářským subjektem, pokud je tento subjekt držitelem faktury vystavené v souladu s předpisy;

- c. daň splatná za zdaňovací období:

[...]

při pořízení zboží uvnitř Společenství ve smyslu čl. 17a odst. 1 uskutečněného hospodářským subjektem v případech, které nejsou uvedeny v bodě b);

[...]

Pokud lze podat žádost o vrácení daně podle čl. 30 odst. 1, 2 a 3, nemůže hospodářský subjekt provést odpočet daně.

[...]“

11 Článek 17a tohoto zákona stanoví:

„Pořízení zboží uvnitř Společenství je pořízením zboží po jeho dodání hospodářským subjektem v rámci jeho činnosti, přičemž toto zboží bylo doručeno nebo přepraveno z jednoho členského státu do jiného.

[...]“

12 Článek 17b tohoto zákona stanoví:

„Za místo pořízení zboží uvnitř Společenství se považuje místo, kde se zboží nachází při ukončení odeslání nebo přepravy.

Aniž je dotčen odstavec 1, pořízení uvnitř Společenství je uskutečněno v členském státě, který přidělil identifikační číslo pro DPH, pod nímž bylo zboží pořízeno, pokud pořizovatel neprokáže, že daň byla vybrána podle odstavce 1.

[...]

13 Článek 30 odst. 1 zákona o dani z obratu stanoví:

„Na žádost osoby povinné k dani bude přiznáno vrácení daně, kterou byla povinna zaplatit při pořízení zboží uvnitř Společenství v případech, kdy byla daň vybrána podle čl. 17b odst. 2 a pokud dotyčná osoba prokáže, že při témže pořízení zboží byla daň vybrána v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy.

[...]

Spory ve věci v původním řízení a předběžná otázka

Věc C-536/08

14 Společnost X usazená v Nizozemsku obchoduje s počítači a součástkami výpočetní techniky. V období mezi 1. lednem 1998 a 31. prosincem 1999 nakoupila zboží tohoto

druhu od podniků se sídlem v jiných členských státech než Nizozemsko a Španělsko (dále jen „dodavatelé“) a prodala je dále odběratelům usazeným ve Španělsku.

- 15 Na fakturách určených společností X neúčtovali dodavatelé DPH, ale zaznamenali tam její nizozemské identifikační číslo pro DPH. Společnost X pak na fakturách vystavených svým odběratelům odkazovala na čl. 28c část E odst. 3 šesté směrnice.
- 16 Ve svém přiznání k dani z obratu za období od 1. ledna 1998 do 30. září 1998 nevykázala X částku DPH, kterou byla povinna odvést z pořízení zboží uvnitř Společenství. Neodečetla ani DPH připadající na toto pořízení zboží. Daňové přiznání za toto období neobsahovalo ani údaje o dodání zboží uvnitř Společenství ve smyslu článku 37a zákona o dani z obratu a čl. 22 odst. 6 písm. b) posledního pododstavce šesté směrnice.
- 17 Pokud jde naopak o období od 1. října 1998 do 30. června 1999, vykázala společnost X ve svém daňovém přiznání DPH z pořízení zboží uvnitř Společenství, kterou byla povinna odvést, a tuto DPH odečetla. Vykázala také dodání uvnitř Společenství ve smyslu ustanovení citovaných v předcházejícím bodě. Podle předkládacího rozhodnutí nebylo prokázáno, že by toto zboží bylo v rámci plnění uvedených v bodě 14 tohoto rozsudku ihned zasláno nebo přepraveno odběratelům usazeným ve Španělsku.
- 18 Inspecteur van de Belastingdienst (dále jen „Inspecteur“) vydal k tíži dotyčné osoby za výše uvedené období opravný daňový výměr, neboť se domníval, že X pořídila dotčené zboží ve smyslu článku 17a zákona o dani z obratu. Inspecteur měl za to, že X pořídila toto zboží v Nizozemsku v souladu s článkem 17b tohoto zákona a čl. 28b části A odst. 2 šesté směrnice. V návaznosti na odvolání podané společností X proti

tomuto rozhodnutí Inspecteur uložení daně potvrdil a měl dále za to, že uvedená pořízení uvnitř Společenství nezakládají nárok společnosti X na odpočet.

- 19 Společnost X podala proti uvedenému rozhodnutí žalobu u Gerechtshof te's-Gravenhage. Rozsudkem ze dne 22. dubna 2005 prohlásil tento soud žalobu za opodstatněnou, zrušil sporné rozhodnutí a snížil částku uvedenou v opravném daňovém výměru. Staatssecretaris podal kasační opravný prostředek u Hoge Raad der Nederlanden.
- 20 Za těchto podmínek se Hoge Raad der Nederlanden rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Je třeba čl. 17 odst. 2 a 3, jakož i čl. 28b část A odst. 2 šesté směrnice vykládat tak, že pokud je podle prvního pododstavce posledně uvedeného ustanovení místem pořízení zboží uvnitř Společenství území členského státu, který pořizovateli přidělil identifikační číslo pro [DPH], pod nímž si pořizovatel zboží pořídil, má tento pořizovatel nárok na okamžitý odpočet DPH, kterou je v tomto členském státě povinen odvést?“

Věc C-539/08

- 21 Společnost Facet, jež je daňovým subjektem usazeným v Nizozemsku, obchoduje se součástkami výpočetní techniky. V období od 1. prosince 2000 do 30. září 2001 nakoupila zboží tohoto druhu od podniků se sídlem v Německu a Itálii (dále jen „dodavatelé“) a prodala je dále odběratelům se sídlem na Kypru (dále jen „odběratelé“), kteří měli daňového zmocněnce se sídlem v Řecku. Zboží bylo z Německa a Itálie ihned dopraveno do Španělska.

- 22 Na fakturách neúčtovali dodavatelé DPH. Naopak na nich zaznamenali nizozemské daňové identifikační číslo společnosti Facet. Tato společnost neúčtovala DPH ani na fakturách určených kyperským odběratelům. Uváděla však na nich řecké identifikační číslo pro DPH, které jí sdělili odběratelé.
- 23 Ve svém daňovém přiznání v Nizozemsku uvedla společnost Facet DPH, kterou byla povinna odvést z pořízení zboží uvnitř Společenství, a tuto DPH odečetla. S dodávkami odběratelům rovněž zacházela jako s dodáními uvnitř Společenství ve smyslu článku 37a zákona o dani z obratu a čl. 22 odst. 6 písm. b) posledního pododstavce šesté směrnice, přičemž uváděla řecké identifikační číslo pro DPH odběratelů nebo jejich daňových zmocněnců. Ani daňoví zmocněnci, ani odběratelé samotní však v rámci dotčených nákupů nevyplnili prohlášení o pořízení zboží uvnitř Společenství. Předmětem jejich daňových přiznání ani nebylo dodání uvnitř Společenství, ani nepředložili „souhrnné výkazy“ ve smyslu čl. 22 odst. 6 písm. b) posledního pododstavce šesté směrnice. Krom toho nebyli odběratelé ve Španělsku registrováni pro účely DPH a nevyplnili daňové přiznání ohledně pořízení zboží uvnitř Společenství v této zemi.
- 24 Inspecteur měl za to, že Facet pořídila zboží uvnitř Společenství a že nemá nárok na odpočet DPH. Za těchto podmínek vydal opravný daňový výměr.
- 25 Facet napadla uvedené rozhodnutí inspektora žalobou u Gerechtshof te Amsterdam. Rozsudkem ze dne 27. února 2006 prohlásil tento soud žalobu za opodstatněnou, zrušil sporné rozhodnutí a snížil částku uvedenou v opravném daňovém výměru. Staatssecretaris podal u předkládajícího soudu proti tomuto rozsudku kasační opravný prostředek.
- 26 Za těchto podmínek se Hoge Raad der Nederlanden rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru otázku, která je shodná s otázkou položenou ve věci C-536/08.

K předběžné otázce

- 27 Podstatou předběžné otázky předkládajícího soudu je, zda odběratel má na základě čl. 17 odst. 2 a 3 šesté směrnice v případě uvedeném v čl. 28b části A odst. 2 prvním pododstavci šesté směrnice nárok na okamžitý odpočet DPH, kterou je na vstupu zatíženo pořízení zboží uvnitř Společenství.
- 28 Za účelem odpovědi na tuto otázku je třeba úvodem připomenout, že nárok na odpočet DPH je jakožto nedílná součást mechanismu DPH základní zásadou vlastní společnému systému DPH a nemůže být v zásadě omezen (viz rozsudky ze dne 10. července 2008, Sosnowska, C-25/07, Sb. rozh. s. I-5129, bod 15, a ze dne 23. dubna 2009, PARAT Automotive Cabrio, C-74/08, Sb. rozh. s. I-3459, bod 15).
- 29 Nárok na odpočet se uplatní okamžitě ve vztahu ke všem daním, které zatížily plnění uskutečněná na vstupu. Z toho vyplývá, že veškeré omezení nároku na odpočet DPH má dopad na úroveň daňové zátěže a musí být používáno podobně ve všech členských státech (viz výše uvedený rozsudek PARAT Automotive Cabrio, bod 16).
- 30 Článek 28b část A šesté směrnice, který je součástí přechodné úpravy zdanění obchodu mezi členskými státy obsažené v hlavě XVIa této směrnice, upravuje lokalizaci takových pořízení zboží uvnitř Společenství, jaká jsou dotčená ve věcech v původním řízení. Cílem sledovaným touto přechodnou úpravou je převod daňového příjmu na členský stát, v němž došlo ke konečné spotřebě dodaného zboží (viz rozsudek ze dne 6. dubna 2006, EMAG Handel Eder, C-245/04, Sb. rozh. s. I-3227, bod 40).

- 31 První odstavec tohoto článku uvádí obecné pravidlo, podle kterého se za místo pořízení zboží uvnitř Společenství považuje místo, kde se zboží nachází při ukončení odesílání nebo přepravy pořizovateli.
- 32 V této souvislosti je třeba uvést, že směrnice 92/111 doplnila do článku 28b části A odst. 2 šesté směrnice poslední pododstavec, který stanoví, že pokud pořizovatel prokázal, že pořízení zboží uvnitř Společenství uskutečnil pro potřeby následného dodání v členském státě, které je uvedeno v odstavci 1 tohoto článku a pro které byl příjemce označen za daňového dlužníka podle čl. 28c části E bodu 3 této směrnice, a pokud tento pořizovatel splnil povinnost podat prohlášení podle čl. 22 odst. 6 písm. b) posledního pododstavce uvedené směrnice, pak se pořízení zboží uvnitř Společenství považuje za pořízení, které bylo předmětem DPH podle obecného pravidla uvedeného v čl. 28b části A odst. 1.
- 33 K tomu, aby bylo zaručeno, že dotčené zboží bude podléhat DPH, stanoví čl. 28b část A odst. 2 první pododstavec šesté směrnice, že neprokáže-li pořizovatel, že pořízení bylo předmětem daně podle odstavce 1 tohoto článku, považuje se za místo pořízení zboží uvnitř Společenství území členského státu, který vydal identifikační číslo pro DPH, pod nímž si pořizovatel zboží pořídil (dále jen „členský stát, který vydal identifikační číslo“).
- 34 V situaci, kdy by pořízení zboží podléhalo DPH na základě čl. 28b části A odst. 1 šesté směrnice v členském státě ukončení odesílání nebo přepravy zboží poté, co bylo předmětem DPH podle čl. 28b části A odst. 2 prvního pododstavce, upravuje tento posledně uvedený článek ve svém odst. 2 druhém pododstavci korekční mechanismus, který spočívá v přiměřeném snížení základu daně v členském státě, který vydal identifikační číslo.
- 35 Z toho vyplývá, že čl. 28b část A odst. 2 šesté směrnice směřuje jednak k zajištění zdanění dotčeného pořízení zboží uvnitř Společenství a jednak k zamezení dvojího zdanění tohoto pořízení zboží.

- 36 Použití korekčního mechanismu upraveného v čl. 28b části A odst. 2 druhém pododstavci šesté směrnice však podléhá splnění kumulativních podmínek uvedených v posledním pododstavci tohoto článku, jak bylo připomenuto v bodě 32 tohoto rozsudku.
- 37 V této souvislosti je nutno v první řadě zdůraznit, že nařízení Rady (ES) č. 1798/2003 ze dne 7. října 2003 o správní spolupráci v oblasti daně z přidané hodnoty a o zrušení nařízení (EHS) č. 218/92 (Úř. věst. L 264, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 392) nebylo přijato proto, aby zavedlo systém výměny informací mezi daňovými orgány členských států, který by jim umožnil zjišťovat, zda pořízení zboží uvnitř Společenství bylo skutečně předmětem DPH v členském státě, ve kterém došlo k ukončení odesílání nebo přepravy, v případě, kdy osoba povinná k dani není sama schopna poskytnout důkazy nutné k tomuto účelu (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 27. září 2007, Twoh International, C-184/05, Sb. rozh. s. I-7897, bod 34).
- 38 Zadruhé je třeba uvést, že pokud jsou splněny podmínky čl. 28c části E odst. 3 šesté směrnice, má každý členský stát povinnost přijmout zvláštní opatření k zajištění toho, aby DPH nebyla vybírána z „pořízení zboží uvnitř Společenství“ uskutečněného ve smyslu čl. 28b části A odst. 1 uvedené směrnice na jeho území.
- 39 Vystává tedy otázka, zda nárok na okamžitý odpočet DPH musí být přiznán osobě povinné k dani v případě uvedeném v čl. 28b části A odst. 2 prvním pododstavci šesté směrnice, nebo zda v případě, že osoba povinná k dani neprokázala, že dotčené pořízení zboží uvnitř Společenství bylo předmětem DPH v členském státě ukončení odesílání nebo přepravy, podléhá uvedená osoba této dani v členském státě, který vydal identifikační číslo.
- 40 V tomto ohledu je třeba nejprve připomenout, že čl. 17 odst. 2 písm. d) šesté směrnice stanoví, že odpočet DPH, kterou bylo zatíženo zboží a služby poskytnuté třetími osobami, které pořídila osoba povinná k dani, zejména v rámci pořízení uvnitř

Společenství, je podmíněn tím, že zboží a služby takto pořízené budou použity pro účely zdanitelných plnění osoby povinné k dani.

- 41 Přitom za takových okolností, jaké jsou předmětem věci v původním řízení, je nesporné, že zboží zdaněné z titulu pořízení uvnitř Společenství, které je podle čl. 28b části A odst. 2 prvního pododstavce šesté směrnice považováno za uskutečněné v členském státě, který vydal identifikační číslo, nebylo do uvedeného členského státu skutečně dovezeno.
- 42 Za těchto podmínek nelze uvedená plnění považovat za plnění, která zakládají „nárok na odpočet“ ve smyslu článku 17 šesté směrnice. V důsledku toho se na taková pořízení uvnitř Společenství nemůže vztahovat obecný režim odpočtu upravený v uvedeném článku.
- 43 Je třeba zdůraznit, že takovýto obecný režim odpočtu daně, upravený v článku 17 šesté směrnice, nemůže v situaci, jaká je předmětem původního řízení, nahradit zvláštní režim upravený v čl. 28b části A odst. 2 druhém pododstavci této směrnice, který vychází z mechanismu snížení základu daně umožňujícího korigovat dvojí zdanění.
- 44 Krom toho, kdyby byl v takovém případě přiznán nárok na odpočet, hrozilo by, že bude narušen užitečný účinek článku 28b části A odst. 2 druhého a třetího pododstavce šesté směrnice vzhledem k tomu, že osoba povinná k dani, které byl přiznán nárok na odpočet v členském státě, který vydal identifikační číslo, by již nebyla motivována prokázat zdanění dotčeného pořízení zboží uvnitř Společenství v členském státě, ve kterém došlo k ukončení odesílání nebo přepravy. Takové řešení by mohlo nakonec ohrozit použití základního pravidla, které stanoví, že se za místo pořízení zboží uvnitř Společenství považuje místo, kde se zboží nachází při ukončení odesílání nebo přepravy, tedy v členském státě, kde dochází ke konečné spotřebě, což je cílem přechodné úpravy.

- 45 Vzhledem k výše uvedenému je třeba na položenou otázku odpovědět tak, že čl. 17 odst. 2 a 3, jakož i čl. 28b část A odst. 2 šesté směrnice musejí být vykládány v tom smyslu, že osoba povinná k dani, která se nachází v situaci popsané v prvním pododstavci tohoto posledně uvedeného ustanovení, nemá nárok na okamžitý odpočet DPH, kterou je na vstupu zatíženo pořízení zboží uvnitř Společenství.

K nákladům řízení

- 46 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního 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 (třetí senát) rozhodl takto:

Článek 17 odst. 2 a 3, jakož i čl. 28b část A odst. 2 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (Úř. věst. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23), ve znění směrnice Rady 92/111/EHS ze dne 14. prosince 1992 (Úř. věst. L 384, s. 47; Zvl. vyd. 09/09, s. 224), musejí být vykládány v tom smyslu, že osoba povinná k dani, která se nachází v situaci popsané v prvním pododstavci tohoto posledně uvedeného ustanovení, nemá nárok na okamžitý odpočet daně z přidané hodnoty, kterou je na vstupu zatíženo pořízení zboží uvnitř Společenství.

Podpisy.