



Sbírka soudních rozhodnutí

Věc C-277/14

**PPUH Stehcemp sp. J. Florian Stefanek, Janina Stefanek, Jarosław Stefanek
v.
Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi**

(žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná Naczelnym Sądem Administracyjnym)

„Řízení o předběžné otázce — Daně — Daň z přidané hodnoty — Šestá směrnice — Nárok na odpočet — Odepření — Prodej uskutečněný subjektem, který je považován za neexistující“

Shrnutí – rozsudek Soudního dvora (pátého senátu) ze dne 22. října 2015

1. *Harmonizace daňových právních předpisů — Společný systém daně z přidané hodnoty — Odpočet daně zaplacené na vstupu — Dodání zboží — Pojem — Převod hmotného majetku na nabyvatele bez toho, aby byl dodavatel oprávněn právně nakládat s uvedeným majetkem — Zahrnutí — Podmínka — Zboží skutečně předané nabyvateli a nabyvatelem použité pro potřeby jeho zdanitelných plnění*

[Směrnice Rady 77/388, čl. 5 odst. 1 a čl. 17 odst. 2 písm. a)]

2. *Harmonizace daňových právních předpisů — Společný systém daně z přidané hodnoty — Odpočet daně zaplacené na vstupu — Odepření z důvodu faktury vystavené subjektem, který je považován za neexistující — Nepřípustnost — Meze — Podmínky — Adresát faktury, který věděl, nebo měl vědět o existenci daňového podvodu — Ověření příslušející vnitrostátnímu soudu*

[Směrnice Rady 77/388, čl. 4 odstavce 1 a 2 čl. 17 odst. 2 písm. a), čl. 18 odst. 1 písm. a) a čl. 22 odstavce 4 a 5]

1. Ze znění čl. 17 odst. 2 písm. a) šesté směrnice 77/388 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu vyplývá, že aby bylo možné uplatnit nárok na odpočet, je zejména třeba, aby zboží uplatňované k odůvodnění uvedeného nároku, je zejména třeba, aby toto zboží bylo dodáno. V tomto ohledu pojem „dodání zboží“ uvedený v čl. 5 odst. 1 šesté směrnice neodkazuje na převod vlastnictví způsoby, jež upravuje použitelné vnitrostátní právo, ale zahrnuje veškeré převody hmotného majetku jednou stranou opravňující druhou stranu k faktickému nakládání s uvedeným majetkem, jako by byla vlastníkem tohoto majetku, nemůže případná neexistence oprávnění dodavatele právně nakládat se zbožím dotčeným v původním řízení vyloučit dodání tohoto zboží ve smyslu tohoto ustanovení, neboť uvedené zboží bylo skutečně předáno nabyvateli, který je použil pro potřeby svých zdanitelných plnění.

(viz body 28, 44)

2. Ustanovení šesté směrnice 77/388 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu ve znění směrnice 2002/38 musí být vykládána v tom smyslu, že brání takové vnitrostátní úpravě, která osobě povinné k dani odepírá nárok na odpočet daně z přidané hodnoty splatné nebo

zaplacené za zboží, které jí bylo dodáno, z důvodu, že faktura byla vystavena subjektem, jenž musí být s ohledem na kritéria stanovená touto právní úpravou považován za neexistující subjekt a je nemožné určit skutečnou totožnost dodavatele zboží, s výjimkou případu, že je s ohledem na objektivní skutečnosti a aniž by bylo po osobě povinné k dani požadováno provést ověření, která jí nepřísluší, prokázáno, že tato osoba povinná k dani věděla nebo musela vědět, že uvedené plnění bylo součástí podvodu ohledně daně z přidané hodnoty, což přísluší ověřit předkládajícímu soudu.

Kritérium existence dodavatele zboží nebo jeho oprávnění vystavovat faktury není uvedeno mezi podmínkami nároku na odpočet uvedenými v čl. 17 odst. 2 písm. a) a čl. 18 odst. 1 písm. a) šesté směrnice.

Naproti tomu čl. 17 odst. 2 písm. a) šesté směrnice stanoví, že tento dodavatel musí mít postavení osoby povinné k dani ve smyslu čl. 4 odst. 1 a 2 této směrnice.

Podle čl. 4 odst. 1 šesté směrnice se osobou povinnou k dani rozumí jakákoliv osoba, která provádí samostatně některou z hospodářských činností producenta, obchodníka nebo poskytovatele služeb, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti. Existence takové hospodářské činnosti není zpochybněna skutečností, že havarijní stav nemovitosti, ve které se nachází sídlo společnosti, která faktury vystavila, neumožňuje jakoukoliv hospodářskou činnost, neboť takové zjištění nevylučuje, že taková činnost může být vykonávána na jiných místech, než je sídlo společnosti.

Případná nemožnost navázat kontakt s touto společností nebo s osobou zapsanou v obchodním rejstříku jako její ředitel v rámci správních řízení rovněž neumožňuje automaticky konstatovat neexistenci hospodářské činnosti ke dni těchto dodání. Krom toho z čl. 4 odst. 1 a 2 šesté směrnice nevyplývá, že postavení osoby povinné k dani závisí na jakémkoliv povolení nebo licenci vydávaných správou pro účely výkonu hospodářské činnosti. Toto postavení nemůže záviset ani na dodržení povinností osoby povinné k dani, které vyplývají z odstavců 4 a 5 uvedeného článku 22, spočívajících v předložení daňového přiznání a zaplacení daně z přidané hodnoty. Uznání postavení osoby povinné k dani tím spíše nemůže být podřízeno povinnosti zveřejňovat roční účetní závěrky nebo disponovat koncesí na prodej pohonných hmot, jelikož tyto povinnosti nejsou šestou směrnicí stanoveny.

Kromě toho daň z přidané hodnoty, která se vztahuje na každé plnění v rámci výroby nebo distribuce po odpočtu daně přímo zatěžuje různé nákladové prvky, takže otázka, zda dodavatel zboží zaplatil či nezaplatil daň z přidané hodnoty splatnou z těchto prodejů do státní pokladny, nemá vliv na nárok osoby povinné k dani na odpočet daně z přidané hodnoty zaplacené na vstupu.

Pokud jde o okolnost, že plnění nebyla uskutečněna společností vystavující fakturu, nýbrž jiným subjektem, který nebylo možné identifikovat, takže daňové orgány nemohly vymáhat daň související s těmito plněními, boj proti daňovým únikům, vyhýbání se daňovým povinnostem a případným zneužitím je cílem uznaným a podporovaným šestou směrnicí. V důsledku toho je věcí vnitrostátních orgánů a soudů, aby odmítly přiznání nároku na odpočet, pokud je s přihlédnutím k objektivním skutečnostem prokázáno, že nárok je uplatňován podvodně nebo zneužívajícím způsobem. Tak je tomu v případě, kdy se daňového podvodu dopustí sama osoba povinná k dani či pokud tato osoba věděla nebo musela vědět, že se svou koupí účastní plnění, které je součástí podvodu ve vztahu k dani z přidané hodnoty, a daňové správě přísluší, aby tuto skutečnost prokázala.

Daňové správě, která konstatovala podvody nebo nesrovnalosti, jichž se dopustil vystavitel faktury, přísluší, aby s ohledem na objektivní skutečnosti a aniž by po příjemci faktury požadovala ověření, která mu nepřísluší, prokázala, že tento příjemce věděl nebo musel vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu ohledně daně z přidané hodnoty, což přísluší ověřit předkládajícímu soudu. Stanovení opatření, která mohou být v konkrétním případě rozumně požadována od osoby povinné k dani, která chce uplatnit nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, za účelem ujištění, že její plnění nejsou součástí podvodu spáchaného subjektem na vstupu, v zásadě závisí na okolnostech takového konkrétního případu.

I když taková osoba povinná k dani může být povinna, pokud disponuje indiciemi připouštějícími podezření na existenci nesrovnalostí nebo podvodu, informovat se o subjektu, od kterého zamýšlí pořídit zboží nebo služby, aby se ujistila o jeho spolehlivosti, nemůže daňová správa nicméně od této osoby povinné k dani obecně vyžadovat, aby ověřila, že vystavitel faktury týkající se zboží a služeb, na které je uplatňován tento nárok, má k dispozici dotčené zboží a je s to uvedené zboží dodat a zda splnil své povinnost podat daňové přiznání a uhradit daň z přidané hodnoty, a tím se ujistila, že nedošlo k nesrovnalostem či podvodu na straně subjektů na vstupu, nebo aby v tomto ohledu měla k dispozici doklady.

(viz body 33–37, 39, 45–48, 50–53 a výrok)