



Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (pátého senátu)

24. listopadu 2022 *

„Řízení o předběžné otázce – Daně – Daň z přidané hodnoty (DPH) – Směrnice 2006/112/ES – Články 167 a 168 – Nárok na odpočet DPH odvedené na vstupu – Zásada zákazu daňových úniků – Dodavatelský řetězec – Odepření nároku na odpočet v případě daňového úniku – Osoba povinná k dani – Druhý pořizovatel zboží – Daňový únik týkající se části DPH splatné při prvním pořízení – Rozsah odepření nároku na odpočet“

Ve věci C-596/21,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Finanzgericht Nürnberg (Finanční soud v Norimberku, Německo) ze dne 21. září 2021, došlým Soudnímu dvoru dne 28. září 2021, v řízení

A

proti

Finanzamt M,

SOUDNÍ DVŮR (pátý senát),

ve složení E. Regan, předseda senátu, D. Gratsias (zpravodaj), M. Ilešič, I. Jarukaitis a Z. Csehi, soudci,

generální advokát: P. Pikamäe,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za německou vládu J. Möllerem a R. Kanitzem, jako zmocněnci,
- za českou vládu O. Serdulou, M. Smolkem a J. Vláčilem, jako zmocněnci,
- za Evropskou komisi R. Pethkem a V. Uherem, jako zmocněnci,

* Jednací jazyk: němčina.

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

vydává tento

Rozsudek

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článků 167, 168 a 178 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1), ve znění směrnice Rady 2010/45/EU ze dne 13. července 2010 (Úř. věst. 2010, L 189, s. 1) (dále jen „směrnice 2006/112“).
- 2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi A a Finanzamt M (Finanční úřad M, Německo) (dále jen „správce daně“) ve věci odepření nároku na odpočet daně z přidané hodnoty (DPH) odvedené na vstupu z pořízení vozidla ve zdaňovacím období 2011.

Právní rámec

Unijní právo

- 3 Článek 14 odst. 2 písm. c) směrnice 2006/112, který se nachází v kapitole 1, nazvané „Dodání zboží“, hlavy IV, nazvané „Zdanitelná plnění“, stanoví, že převod zboží na základě smlouvy, podle níž se vyplácí provize z koupě nebo prodeje, se považuje za dodání zboží.
- 4 Článek 167 této směrnice 2006/112, který se nachází v kapitole 1, nadepsané „Vznik a rozsah nároku na odpočet daně“, hlavy X, nadepsané „Odpočet daně“, uvádí:
„Nárok na odpočet daně vzniká okamžikem vzniku daňové povinnosti z odpočitatelné daně.“
- 5 Článek 168 uvedené směrnice, který se nachází v téže kapitole 1, 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;
[...]"
- 6 Článek 178 téže směrnice, který se nachází v kapitole 4, nadepsané „Pravidla pro uplatnění nároku na odpočet daně“, uvedené hlavy X, stanoví:
„Pro uplatnění nároku na odpočet daně musí osoba povinná k dani splňovat tyto podmínky:
a) při odpočtu daně podle čl. 168 písm. a) při dodáních zboží a poskytnutích služeb musí mít fakturu vystavenou v souladu s hlavou XI kapitolou 3 oddíly 3 až 6;

[...]“

- 7 Článek 203 směrnice 2006/112, který se nachází v kapitole 1, nadepsané „Platební povinnost“, hlavy XI, nadepsané „Povinnosti osob povinných k dani a některých osob nepovinných k dani“, uvádí:

„Daň z přidané hodnoty je povinna odvést každá osoba, která uvede tuto daň na faktuře.“

- 8 Článek 273 uvedené směrnice, který se nachází v kapitole 7, nadepsané „Různá ustanovení“, hlavy XI téže směrnice, zní:

„Členské státy mohou uložit další povinnosti, které považují za nezbytné k správnému výběru daně [DPH] a k předcházení daňovým únikům, dostojí-li požadavku rovného zacházení s domácími plněními i plněními mezi členskými státy uskutečňovanými osobami povinnými k dani, a za podmínky, že tyto povinnosti nevedou při obchodu mezi členskými státy k formalitám spojeným s překračováním hranic.

Možnost stanovená v prvním pododstavci nemůže být využita k ukládání dodatečných fakturačních povinností nad povinnosti stanovené v kapitole 3.“

Německé právo

- 9 Ustanovení § 3 odst. 3 Umsatzsteuergesetz (zákon o dani z obratu, dále jen „UStG“) uvádí:

„V případě plnění na základě komisionářské smlouvy [§ 383 Handelsgesetzbuch (obchodní zákoník)] dochází k dodání mezi komitentem a komisionářem. V případě provize z prodeje je za příjemce považován komisionář a v případě provize z koupě je za příjemce považován komitent.“

- 10 Ustanovení § 15 odst. 1 UStG, ve znění použitelném v rozhodné době z hlediska skutkového stavu v původním řízení, stanoví:

„Podnikatel může odpočíst následující daně zaplacené na vstupu:

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

Spor v původním řízení a předběžné otázky

- 11 V roce 2011 A, obchodník a žalobce v původním řízení, koupil od C, který tvrdil, že je W, ojeté vozidlo pro potřeby svého podniku (dále jen „sporné vozidlo“). W věděl, že se za něj C vydává, a souhlasil s tím. C zaslal W fakturu na částku 52 100,84 eura, navýšenou o DPH ve výši 9 899,16 eura, za dodání sporného vozidla, zatímco W následně zaslal žalobci v původním řízení fakturu na částku 64 705,88 eura, navýšenou o DPH ve výši 12 294,12 eura. W předal tuto fakturu C, který ji předal žalobci v původním řízení.
- 12 A zaplatil C celkovou částku ve výši 77 000 eur, složenou z částky 64 705,88 eura odpovídající hodnotě zboží a částky 12 294,12 eura odpovídající příslušné DPH. C si tyto částky v plné výši ponechal. C do svého účetnictví a do svých daňových přiznání zapsal prodejní cenu 52 100,84 eura navýšenou o DPH ve výši 9 899,16 eura, jak byla uvedena na faktuře, kterou vystavil pro W.

C, proto zaplatil pouze daň vybranou z poslední uvedené částky, a sice 9 899,16 eura. W nezapsal transakci do svého účetnictví ani do svých daňových přiznání, a nezaplatil tedy z tohoto titulu žádnou daň.

- 13 A požaduje, aby mu byla v souvislosti s koupí sporného vozidla odečtena částka 12 294,12 eura z titulu DPH, kterou zaplatil na vstupu. Správce daně má za to, že A nemůže uplatnit nárok na odpočet daně v souvislosti s žádnou částku zaplacenou na vstupu z titulu DPH, neboť nemohl nevědět o daňovém úniku, jehož se dopustil C.
- 14 Předkládající soud má za to, že vzhledem k tomu, že došlo k několika událostem, které kvalifikuje jako „neobvyklé“, měl A ověřit totožnost svého smluvního partnera. Toto ověření by mu umožnilo konstatovat, že C úmyslně zatajil svoji totožnost, což nemohlo mít jiný účel než se dopustit úniku na DPH splatné z prodeje sporného vozidla, a dále že W neměl v úmyslu splnit své daňové povinnosti.
- 15 Podle předkládajícího soudu jsou podmínky, které jsou stanoveny v § 15 odst. 1 první větě bodě 1 UStG a týkají se odpočtu DPH na vstupu, splněny stran částky 12 294,12 eura, jež je z titulu DPH uvedena na faktuře, kterou W zaslal A. Souhlas W s jednáním C znamená, že tyto dva subjekty jsou vázány neobvyklou provizí z prodeje v tom smyslu, že komitent, tedy C, je zároveň zástupcem W, jenž je komisionářem. Je tedy třeba mít za to, že C nejprve dodal sporné vozidlo W a W poté dodal toto vozidlo A.
- 16 Předkládající soud poznamenává, že podle judikatury Bundesfinanzhof (Spolkový finanční soud, Německo) by A mohl být odepřen odpočet částky 12 294,12 eura, přestože zaprvé únik na DPH, kterého se C dopustil, dosahoval pouze výše 2 394,96 eura, a zadruhé rozdíl mezi skutečně zaplacenou daní a splatnou daní, kdyby transakce byly uskutečněny řádně, odpovídá právě poslední uvedené částce.
- 17 Předkládající soud má nicméně za to, že odpočet DPH na vstupu musí být odepřen pouze v rozsahu, v němž se jeví jako nezbytný pro kompenzaci ztráty daňových příjmů způsobené podvodným jednáním. Předkládající soud však rovněž poznamenává, že podle usnesení ze dne 14. dubna 2021, Finanzamt Wilmersdorf (C-108/20, EU:C:2021:266, bod 35), odepření nároku na odpočet DPH na vstupu nezávisí na tom, zda osoba, která byla zapojena do daňového úniku, z něj měla daňovou nebo ekonomickou výhodu, ale jeho cílem je zabránit podvodným transakcím tím, že zabrání odbytu zboží a služeb, jež byly předmětem plnění zatíženého daňovým únikem.
- 18 Za těchto podmínek se předkládající soud přiklání k tomu, aby bylo odepření nároku na odpočet DPH na vstupu omezeno na daňovou újmu způsobenou státu. Tato újma musí být podle jeho názoru vypočtena srovnáním částky daně splatné ze zákona za všechna plnění s částkou skutečně zaplacené daně. Na základě tohoto přístupu má A nárok na odpočet částky 9 899,16 eura z titulu daně, kterou odvedl na vstupu. Pouze odpočet týkající se zbývajících částky, tedy částky 2 394,96 eura odpovídající daňové újmě způsobené státu, mu musí být podle předkládajícího soudu odepřen.
- 19 Za těchto okolností se Finanzgericht Nürnberg (Finanční soud v Norimberku, Německo) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:
„1) Lze druhému pořizovateli zboží odepřít nárok na odpočet DPH odvedené na vstupu při pořízení zboží, protože musel vědět, že se původní prodávající dopustil při prvním prodeji úniku na DPH, ačkoliv první pořizovatel o tomto daňovém úniku také věděl?

- 2) V případě kladné odpovědi na první otázku: je v případě odepření nároku u druhého pořizovatele částka omezena na daňovou újmu, kterou stát utrpěl v důsledku uvedeného daňového úniku?
- 3) V případě kladné odpovědi na druhou otázku: musí být daňová újma způsobená státu vypočítána
 - a) porovnáním daně splatné ze zákona v řetězci plnění se skutečně vyměřenou daní,
 - b) porovnáním daně splatné ze zákona v řetězci plnění se skutečně odvedenou daní, nebo
 - c) jiným způsobem?“

K předběžným otázkám

Úvodní poznámky

- 20 Ačkoli předkládající soud při formulaci svých tří otázek neuvedl žádné konkrétní ustanovení směrnice 2006/112, ani žádnou obecnou právní zásadu, z jeho žádosti nicméně vyplývá, že otázky uvedeného soudu se týkají výkladu článků 167 a 168 této směrnice, ve spojení se zásadou zákazu daňových úniků, která je obecnou zásadou unijního práva (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 29. dubna 2021, Granarolo, C-617/19, EU:C:2021:338, bod 63).
- 21 V tomto ohledu je třeba především připomenout, že nárok osob povinných k dani odpočíst od DPH, kterou jsou povinny odvést, částku DPH, jež je splatná či byla odvedena za zboží nebo služby, které obdržely na vstupu a použily pro potřeby zdanitelné činnosti, představuje základní zásadu společného systému DPH. Nárok na odpočet upravený v člancích 167 a násl. směrnice 2006/112 je tedy nedílnou součástí mechanismu DPH a nemůže být v zásadě omezen, pokud osoby povinné k dani, které mají zájem na jeho uplatnění, dodrží požadavky nebo podmínky jak věcné, tak formální povahy, jež se na tento nárok vztahují (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 11. listopadu 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, bod 31).
- 22 Zejména platí, že cílem režimu odpočtů je zcela sejmout z podnikatele zatížení DPH, která je splatná nebo byla odvedena v rámci všech jeho ekonomických činností. Společný systém DPH tedy zajišťuje neutralitu daňové zátěže všech ekonomických činností bez ohledu na jejich účel nebo výsledky za podmínky, že tyto činnosti v zásadě samy podléhají DPH (rozsudek ze dne 21. června 2012, Mahagében a Dávid, C-80/11 a C-142/11, EU:C:2012:373, bod 39).
- 23 Otázka, zda DPH splatná za předchozí nebo následující prodej týkající se dotčeného zboží byla nebo nebyla zaplacená do státní pokladny, nemá vliv na nárok osoby povinné k dani na odpočet DPH odvedené na vstupu. DPH se totiž vztahuje na každé plnění v rámci výroby nebo distribuce po odpočtu daně přímo zatěžující různé nákladové prvky tvořící cenu (rozsudek ze dne 21. června 2012, Mahagében a Dávid, C-80/11 a C-142/11, EU:C:2012:373, bod 40).
- 24 Boj proti daňovým únikům, vyhýbání se daňovým povinnostem a případným zneužitím je však cílem uznaným a podporovaným směrnicí 2006/112, takže jednotlivci se nemohou podvodně nebo zneužívajícím způsobem dovolávat norem unijního práva. Vnitrostátní orgány a soudy tedy musí nárok na odpočet odepřít, je-li na základě objektivních okolností prokázáno, že k uplatnění tohoto nároku došlo podvodně nebo zneužívajícím způsobem (usnesení ze dne 14. dubna 2021, Finanzamt Wilmersdorf, C-108/20, EU:C:2021:266, bod 21, a rozsudek ze dne 11. listopadu 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, bod 45 a citovaná judikatura).

- 25 Nárok na odpočet daně musí být odepřen nejen v případě, kdy se daňového úniku dopustila samotná osoba povinná k dani, ale taktéž v případě, kdy se prokáže, že osoba povinná k dani, které bylo dodáno zboží nebo poskytnuty služby zakládající nárok na odpočet, věděla nebo měla vědět, že se pořízením tohoto zboží nebo těchto služeb účastní plnění, jež bylo součástí úniku na DPH, nebo jej přinejmenším usnadňuje. Taková osoba povinná k dani musí být totiž pro účely směrnice 2006/112 považována za osobu, která se podílí na tomto úniku, nebo jej usnadňuje, a to bez ohledu na to, zda má prospěch z následného prodeje zboží nebo využití služeb v rámci zdaněných plnění, jež uskutečnila na výstupu (v tomto smyslu viz usnesení ze dne 14. dubna 2021, Finanzamt Wilmersdorf, C-108/20, EU:C:2021:266, body 22 a 23, a rozsudek ze dne 11. listopadu 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, body 46 a 47 a citovaná judikatura).
- 26 S režimem nároku na odpočet upraveným ve směrnici 2006/112 není naproti tomu slučitelné odepřít uvedený nárok osobě povinné k dani, která nevěděla nebo nemohla vědět, že dotyčné plnění bylo součástí daňového úniku, jehož se dopustil dodavatel, nebo že jiné plnění, které je součástí dodavatelského řetězce a předchází dodání uskutečněnému touto osobou povinnou k dani nebo po něm následuje, bylo provázeno únikem na DPH. Zavedení systému odpovědnosti bez zavinění by totiž překračovalo meze toho, co je nezbytné k ochraně plateb do veřejného rozpočtu (usnesení ze dne 14. dubna 2021, Finanzamt Wilmersdorf, C-108/20, EU:C:2021:266, bod 25, a rozsudek ze dne 11. listopadu 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, bod 49).
- 27 Podle článku 273 směrnice 2006/112 mohou členské státy přijmout opatření k zajištění správného výběru DPH a k předcházení daňovým únikům. Zejména neexistují-li v této souvislosti ustanovení unijního práva, mají členské státy pravomoc zvolit si sankce, které považují za vhodné v případě nedodržení podmínek stanovených unijními právními předpisy k výkonu práva na odpočet DPH (rozsudek ze dne 15. dubna 2021, Grupa Warzywna, C-935/19, EU:C:2021:287, bod 25).
- 28 Jednotlivé otázky položené předkládajícím soudem je třeba zkoumat ve světle těchto úvah.

K první otázce

- 29 Podstatou první otázky předkládajícího soudu je, zda články 167 a 168 směrnice 2006/112, ve spojení se zásadou zákazu daňových úniků, musí být vykládány v tom smyslu, že druhému pořizovateli zboží může být odepřen nárok na odpočet DPH odvedené na vstupu, pokud věděl nebo měl vědět, že je toto pořízení spojené s únikem na DPH, kterého se dopustil původní prodávající při prvním prodeji, i když o tomto daňovém úniku věděl i první pořizovatel.
- 30 Jak vyplývá z bodu 26 tohoto rozsudku, pouhá skutečnost, že osoba povinná k dani pořídila zboží nebo služby, ačkoli věděla nebo měla vědět, že se tímto pořízením účastní plnění zatíženého únikem na DPH spáchaného na vstupu v řetězci těchto dodání zboží nebo poskytnutí služeb, je pro účely směrnice 2006/112 považována za účast na tomto daňovém úniku. Jediným pozitivním jednáním, které je rozhodující pro odůvodnění odepření nároku na odpočet v takové situaci, je pořízení tohoto zboží nebo těchto služeb. Toto pořízení usnadňuje daňový únik tím, že umožňuje odbyt dotčených výrobků, a tento daňový únik postačuje k tomu, aby byl odepřen nárok na odpočet odvedené DPH (v tomto smyslu viz usnesení ze dne 14. dubna 2021, Finanzamt Wilmersdorf, C-108/20, EU:C:2021:266, body 26 a 34).
- 31 Z toho plyne, že je-li náležitě prokázáno, že druhý pořizovatel věděl nebo měl vědět o existenci úniku na DPH spáchaného původním prodejcem, což musí ve věci v původním řízení ověřit předkládající soud, skutečnost, že první pořizovatel zboží o úniku spáchaném původním

prodejcem věděl a usnadnil jej, nebrání tomu, aby tomuto druhému pořizovateli mohl být odepřen nárok na odpočet DPH odvedené při plnění, které bylo dotčeno tímto daňovým únikem nebo k němuž došlo po tomto daňovém úniku.

- 32 Na první otázku je tedy třeba odpovědět, že články 167 a 168 směrnice 2006/112, ve spojení se zásadou zákazu daňových úniků, musí být vykládány v tom smyslu, že druhému pořizovateli zboží může být odepřen nárok na odpočet DPH odvedené na vstupu z důvodu, že věděl nebo měl vědět o existenci úniku na DPH, kterého se dopustil původní prodávající při prvním prodeji, i když o tomto daňovém úniku věděl i první pořizovatel.

K druhé otázce

- 33 Podstatou druhé otázky předkládajícího soudu je, zda články 167 a 168 směrnice 2006/112, ve spojení se zásadou zákazu daňových úniků, musí být vykládány v tom smyslu, že druhému pořizovateli zboží, které bylo ve stadiu předcházejícím tomuto pořízení předmětem podvodného plnění týkajícího se pouze části DPH, již je stát oprávněn vybrat, může být nárok na odpočet DPH odvedené z tohoto plnění odepřen v plné výši, nebo pouze ve výši částky, která byla předmětem úniku, jímž byla způsobena finanční újma, pokud uvedený pořizovatel věděl nebo měl vědět, že je toto pořízení spojeno s daňovým únikem.
- 34 V tomto ohledu je třeba připomenout, že cílem uznaným a podporovaným směrnicí 2006/112 je boj proti daňovým únikům, vyhýbání se daňovým povinnostem a případným zneužíváním, takže jednotlivci se nemohou podvodně nebo zneužívajícím způsobem dovolávat norem unijního práva. Vnitrostátní orgány a soudy tedy musí nárok na odpočet odepřít, je-li na základě objektivních okolností prokázáno, že k uplatnění tohoto nároku došlo podvodně nebo zneužívajícím způsobem (usnesení ze dne 14. dubna 2021, Finanzamt Wilmersdorf, C-108/20, EU:C:2021:266, bod 21, a rozsudek ze dne 11. listopadu 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, bod 45 a citovaná judikatura).
- 35 Pokud jde o daňový únik, podle ustálené judikatury platí, že nárok na odpočet daně musí být odepřen nejen v případě, kdy se daňového úniku dopustila samotná osoba povinná k dani, ale taktéž v případě, kdy se prokáže, že osoba povinná k dani, které bylo dodáno zboží nebo poskytnuty služby zakládající nárok na odpočet, věděla nebo měla vědět, že se pořízením tohoto zboží nebo těchto služeb účastní plnění, které bylo součástí úniku na DPH. Taková osoba povinná k dani totiž musí být pro účely směrnice 2006/112 považována za osobu, jež se podílí na tomto úniku, a to bez ohledu na to, zda má prospěch z následného prodeje zboží nebo využití služeb v rámci zdaněných plnění, která uskutečnila na výstupu, jelikož tato osoba povinná k dani v takové situaci napomáhá pachatelům tohoto úniku a stává se jeho spolupachatelem (usnesení ze dne 14. dubna 2021, Finanzamt Wilmersdorf, C-108/20, EU:C:2021:266, body 22 a 23, a rozsudek ze dne 11. listopadu 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, body 46 a 47 a citovaná judikatura).
- 36 Dále je třeba zdůraznit, že odepření nároku na odpočet DPH odvedené žalobcem v původním řízení na vstupu musí být odděleno od sankcí, které může členský stát stanovit v souladu s článkem 273 směrnice 2006/112. Je pravda, že daňové úniky je třeba trestat v rámci uplatňování sankcí stanovených členskými státy s cílem odradit od protiprávních daňových jednání (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 1. července 2021, Tribunal Económico Administrativo Regional de Galicia, C-521/19, EU:C:2021:527, body 26 a 38).

- 37 V souladu s harmonizovaným režimem DPH však musí vnitrostátní orgány a soudy nárok na odpočet odepřít, je-li na základě objektivních okolností prokázáno, že k uplatnění tohoto nároku došlo podvodně nebo že osoba povinná k dani, které bylo dodáno zboží nebo poskytnuty služby zakládající nárok na odpočet, věděla nebo měla vědět – kdyby provedla ověření, jež lze rozumně požadovat od každého hospodářského subjektu –, že plnění, kterého se účastnila, bylo spojeno s daňovým únikem (v tomto smyslu viz zejména rozsudek ze dne 21. června 2012, Mahagében a Dávid, C-80/11 a C-142/11, EU:C:2012:373, body 53, 54 a 59).
- 38 Vzhledem k tomu, že nevědomost o existenci daňového úniku, kterým bylo zatíženo zdaněné plnění zakládající nárok na odpočet, navzdory provedení ověření, která lze rozumně požadovat od každého hospodářského subjektu, tak představuje implicitní hmotněprávní podmínku nároku na odpočet, musí být tedy osobě povinné k dani, která tuto podmínku nesplňuje, odepřen nárok na odpočet v plném rozsahu (v tomto smyslu viz usnesení ze dne 14. dubna 2021, Finanzamt Wilmersdorf, C-108/20, EU:C:2021:266, body 24, 31 a 33).
- 39 Tento závěr potvrzují cíle, které sleduje povinnost vnitrostátních orgánů a soudů odepřít nárok na odpočet, pokud osoba povinná k dani věděla nebo měla vědět, že plnění je součástí daňového úniku. Jak totiž vyplývá z judikatury Soudního dvora, cílem tohoto požadavku je zejména uložit osobám povinným k dani povinnost řádné péče, již lze rozumně požadovat při každém hospodářském plnění, aby se ujistily, že se plněními, která uskutečňují, nebudou podílet na daňovém úniku (v tomto smyslu viz usnesení ze dne 14. dubna 2021, Finanzamt Wilmersdorf, C-108/20, EU:C:2021:266, bod 28 a citovaná judikatura).
- 40 Takového cíle by přitom nemohlo být účinně dosaženo, pokud by odepření nároku na odpočet bylo úměrně omezeno pouze na tu část částek zaplacených z titulu splatné DPH, která odpovídá částce, jež je předmětem daňového úniku, jelikož by tím byly osoby povinné k dani pouze nabádány k přijetí vhodných opatření za účelem omezení důsledků případného daňového úniku, ale nikoliv nezbytně k přijetí opatření umožňujících se ujistit, že se plněními, která uskutečňují, nebudou podílet na daňovém úniku, nebo jej usnadňovat.
- 41 Soudní dvůr měl již ostatně příležitost rozhodnout, že skutečnost, že osoba povinná k dani pořídila zboží nebo služby, ačkoli věděla nebo měla vědět, že se pořízením tohoto zboží nebo těchto služeb účastní plnění, které je součástí daňového úniku spáchaného na vstupu, postačuje k závěru, že se tato osoba povinná k dani podílela na tomto úniku, a ke zbavení této osoby nároku na odpočet, aniž je nezbytné prokázat, že hrozí ztráta na daňových příjmech (rozsudek ze dne 11. listopadu 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, bod 56).
- 42 Na druhou otázku je tedy třeba odpovědět, že články 167 a 168 směrnice 2006/112, ve spojení se zásadou zákazu daňových úniků, musí být vykládány v tom smyslu, že druhému pořizovateli zboží, které bylo ve stadiu předcházejícím tomuto pořízení předmětem podvodného plnění týkajícího se pouze části DPH, již je stát oprávněn vybrat, musí být nárok na odpočet DPH odvedené na vstupu odepřen v plném rozsahu, pokud uvedený pořizovatel věděl nebo měl vědět, že je toto pořízení spojeno s daňovým únikem.

K třetí otázce

- 43 S ohledem na odpověď na první otázku není důvodné na třetí otázku odpovídat.

K nákladům řízení

- 44 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 (pátý senát) rozhodl takto:

- 1) Články 167 a 168 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, ve znění směrnice Rady 2010/45/EU ze dne 13. července 2010, ve spojení se zásadou zákazu daňových úniků,**

musí být vykládány v tom smyslu, že

druhému pořizovateli zboží může být odepřen nárok na odpočet daně z přidané hodnoty (DPH) odvedené na vstupu z důvodu, že věděl nebo měl vědět o existenci úniku na DPH, kterého se dopustil původní prodávající při prvním prodeji, i když o tomto daňovém úniku věděl i první pořizovatel.

- 2) Články 167 a 168 směrnice 2006/112/ES, ve znění směrnice 2010/45/EU, ve spojení se zásadou zákazu daňových úniků,**

musí být vykládány v tom smyslu, že

druhému pořizovateli zboží, které bylo ve stadiu předcházejícím tomuto pořízení předmětem podvodného plnění týkajícího se pouze části daně z přidané hodnoty (DPH), kterou je stát oprávněn vybrat, musí být nárok na odpočet DPH odvedené na vstupu odepřen v plném rozsahu, pokud uvedený pořizovatel věděl nebo měl vědět, že je toto pořízení spojeno s daňovým únikem.

Podpisy.