



Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (pátého senátu)

7. srpna 2018*

„Řízení o předběžné otázce – Daň z přidané hodnoty (DPH) – Odpočet daně zaplacené na vstupu – Vznik a rozsah nároku na odpočet daně“

Ve věci C-16/17,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) [rozhodčí soud pro daňové věci (centrum správní arbitráže), Portugalsko] ze dne 29. června 2016, došlým Soudnímu dvoru dne 13. ledna 2017, v řízení

TGE Gas Engineering GmbH – Sucursal em Portugal

proti

Autoridade Tributária e Aduaneira,

SOUDNÍ DVŮR (pátý senát),

ve složení J. L. da Cruz Vilaça, předseda senátu, E. Levits, A. Borg Barthet (zpravodaj), M. Berger a F. Biltgen, soudci,

generální advokátka: J. Kokott,

vedoucí soudní kanceláře: M. Ferreira, vrchní rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 19. března 2018,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za TGE Gas Engineering GmbH – Sucursal em Portugal A. Fernandesem de Oliveirou, advogado,
- za portugalskou vládu L. Inez Fernandesem, M. Figueiredem a R. Campos Lairesem, jako zmocněnci,
- za Evropskou komisi L. Lozano Palacios a B. Rechenou, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 3. května 2018,

vydává tento

* Jednací jazyk: portugálština.

Rozsudek

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článků 44, 45, čl. 132 odst. 1 písm. f), článků 167 až 169, 178, 179, 192a až 194 a 196 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 o DPH“), článků 10 a 11 prováděcího nařízení Rady (EU) č. 282/2011 ze dne 15. března 2011, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici 2006/112/ES (Úř. věst. 2011, L 77, s. 1) a zásady neutrality.
- 2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společnostmi TGE Gas Engineering GmbH – Sucursal em Portugal (dále jen „TGE Sucursal em Portugal“) a Autoridade Tributária e Aduaneira (daňový a celní úřad, Portugalsko) (dále jen „ATA“) ve věci odmítnutí tohoto úřadu přiznat uvedené společnosti nárok na odpočet daně z přidané hodnoty (DPH) vyplývající z vyúčtování výdajů hospodářského zájmového sdružení (dále jen „HZS“).

Právní rámec

Unijní právo

Směrnice o DPH

- 3 Článek 44 směrnice o DPH zní:

„Místem poskytnutí služby osobě povinné k dani, která jedná jako taková, je místo, kde má tato osoba sídlo ekonomické činnosti. Pokud je však tato služba poskytnuta stále provozovně osoby povinné k dani nacházející se v místě jiném, než kde je sídlo její ekonomické činnosti, je místem poskytnutí této služby místo, kde se nachází tato stálá provozovna. Pokud takové sídlo nebo stálá provozovna neexistují, je místem poskytnutí služby místo, kde má osoba povinná k dani, které je tato služba poskytnuta, bydliště nebo místo, kde se obvykle zdržuje.“

- 4 Článek 45 této směrnice stanoví:

„Místem poskytnutí služby osobě nepovinné k dani je místo, kde má poskytovatel služby sídlo ekonomické činnosti. Pokud je však tato služba poskytnuta stálou provozovnou poskytovatele nacházející se v místě jiném, než kde je sídlo jeho ekonomické činnosti, je místem poskytnutí této služby místo, kde se nachází tato stálá provozovna. Pokud takové sídlo nebo stálá provozovna neexistují, je místem poskytnutí služby místo, kde má poskytovatel bydliště nebo místo, kde se obvykle zdržuje.“

- 5 Ustanovení čl. 132 odst. 1 písm. f) uvedené směrnice zní následovně:

„Členské státy osvobodí od daně tato plnění:

[...]

- f) služby, které svým členům poskytují nezávislá seskupení osob, jež uskutečňují činnost, která je osvobozená od daně nebo při níž nejsou osobami povinnými k dani, a které jsou přímo nezbytné k tomu, aby tito členové mohli vykonávat uvedenou činnost, vyžadují-li tato seskupení od svých členů výlučně náhradu přesně odpovídající jejich podílu na společných výdajích, za podmínky, že toto osvobození od daně není s to narušit hospodářskou soutěž“.

6 Článek 167 směrnice o DPH uvádí:

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

7 Článek 168 písm. a) této směrnice 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.“

8 Článek 169 písm. a) uvedené směrnice zní:

„Kromě odpočtu podle článku 168 má osoba povinná k dani nárok na odpočet daně podle uvedeného článku, jsou-li zboží a služby použity za účelem těchto jejích plnění:

a) plnění spočívajících v činnostech uvedených v čl. 9 odst. 1 druhém pododstavci, která byla uskutečněna mimo členský stát, v němž je daná daň splatná nebo byla odvedena, a u kterých by jí vznikl nárok na odpočet daně, kdyby byla uskutečněna v tomto členském státě“.

9 Článek 178 písm. a) a f) směrnice o DPH 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;

[...]

f) má-li povinnost odvést daň jako pořizovatel nebo příjemce v případech, na které se vztahují články 194 až 197 a článek 199, musí splnit náležitosti stanovené jednotlivými členskými státy.“

10 Článek 179 této směrnice stanoví:

„Osoba povinná k dani provede odpočet daně tak, že od celkové výše daně splatné za dané zdaňovací období odečte celkovou výši daně, u níž v průběhu téhož období vznikl nárok na odpočet daně, který je uplatňován podle článku 178.

Členské státy však mohou požadovat, aby v případě osob povinných k dani, které uskutečňují příležitostně plnění uvedená v článku 12, byl nárok na odpočet daně uplatněn pouze v okamžiku dodání.“

11 Článek 192a uvedené směrnice zní:

„Pro účely tohoto oddílu se osoba povinná k dani, která má stálou provozovnu na území členského státu, v němž je daň splatná, považuje za osobu povinnou k dani, která není usazena v tomto členském státě, jsou-li splněny tyto podmínky:

a) osoba povinná k dani uskutečňuje zdanitelné dodání zboží nebo poskytnutí služby na území tohoto členského státu;

b) provozovna, kterou má dodavatel zboží nebo poskytovatel služby na území tohoto členského státu, se neúčastní tohoto dodání zboží nebo poskytnutí služby.“

12 Článek 193 směrnice o DPH uvádí:

„Daň je povinna odvést osoba povinná k dani uskutečňující zdanitelné dodání zboží nebo poskytnutí služby, s výjimkou případů, kdy daň odvádí jiná osoba podle článků 194 až 199 a článku 202.“

13 Článek 194 této směrnice stanoví:

„1. Uskutečňuje-li zdanitelné dodání zboží nebo poskytnutí služby osoba povinná k dani, která není usazena v členském státě, v němž je daň splatná, mohou členské státy stanovit, že osobou povinnou odvést daň je pořizovatel nebo příjemce.

2. Členské státy stanoví podmínky pro uplatňování odstavce 1.“

14 Článek 196 uvedené směrnice zní následovně:

„Daň je povinna odvést osoba povinná k dani, nebo právnická osoba nepovinná k dani identifikovaná pro účely DPH, která je příjemcem služby uvedené v článku 44, jestliže tuto službu poskytla osoba povinná k dani, která není usazena v tomto členském státě.“

Prováděcí nařízení č. 282/2011

15 Článek 10 prováděcího nařízení č. 282/2011 stanoví:

„1. Pro účely článků 44 a 45 směrnice 2006/112/ES je sídlem ekonomické činnosti osoby povinné k dani místo, kde dochází k výkonu ústřední správy podniku.

2. Při určování místa uvedeného v odstavci 1 se vezme v úvahu místo, kde jsou přijímána zásadní rozhodnutí týkající se obecného řízení podniku, místo statutárního sídla podniku, a místo, kde se schází vedení podniku.

Nelze-li podle těchto kritérií s jistotou určit sídlo ekonomické činnosti, je určujícím kritériem místo, kde jsou přijímána zásadní rozhodnutí týkající se obecného řízení podniku.

3. Pouhá existence poštovní adresy nemůže být postačující pro sídlo ekonomické činnosti osoby povinné k dani.“

16 Článek 11 tohoto prováděcího nařízení stanoví:

„1. Pro účely článku 44 směrnice 2006/112/ES se ‚stálou provozovnou‘ rozumí jakákoli provozovna jiná než sídlo ekonomické činnosti ve smyslu článku 10 tohoto nařízení, která se vyznačuje dostatečnou úrovní stálosti a vhodnou strukturou z hlediska lidských a technických zdrojů, což jí umožňuje přijímat a využívat služby, které jí jsou poskytovány pro její vlastní potřebu.

2. Pro účely následujících článků se ‚stálou provozovnou‘ rozumí jakákoli provozovna jiná než sídlo ekonomické činnosti ve smyslu článku 10 tohoto nařízení, která se vyznačuje dostatečnou úrovní stálosti a vhodnou strukturou z hlediska lidských a technických zdrojů, což jí umožňuje poskytovat služby, jejichž poskytnutí zajišťuje:

a) článku 45 směrnice [o DPH];

b) od 1. ledna 2013 čl. 56 odst. 2 druhého pododstavce směrnice [o DPH];

c) do 31. prosince 2014 článku 58 směrnice [o DPH];

d) článku 192a směrnice [o DPH].

3. Skutečnost, že má identifikační číslo pro DPH, sama o sobě nepostačuje k tomu, aby se mělo za to, že má osoba povinná k dani stálou provozovnu.“

Portugalské právo

- 17 Regime do Registo Nacional de Pessoas Coletivas (podrobná úprava národního rejstříku právnických osob), schválená nařízením s mocí zákona č. 129/98 ze dne 13. května 1998 (*Diário da República* I, série I A, č. 110, ze dne 13. května 1998), upravuje zápis právnických osob do národního rejstříku právnických osob.
- 18 Podle čl. 4 odst. 1 písm. a) a písm. b) podrobné úpravy národního rejstříku právnických osob obsahuje tento rejstřík zápisy jak právnických osob založených podle portugalského práva nebo práva jiného státu, tak zastoupení právnických osob založených podle mezinárodního práva nebo práva jiného státu, které obvykle v Portugalsku vykonávají činnost.
- 19 Článek 13 podrobné úpravy národního rejstříku právnických osob stanoví, že každá právnická osoba zapsaná v tomto rejstříku získá daňové identifikační číslo a zároveň upravuje podrobnosti přidělení tohoto čísla.
- 20 V souladu s čl. 6 odst. 2 zákona o dani z příjmů právnických osob musí HZS vyúčtovat zakládajícím členům v poměrech dohodnutých v zakladatelské smlouvě zisky nebo ztráty dosažené v průběhu účetního období. Pokud jde o daň z příjmu, tyto zisky nebo ztráty se zohledňují ve zdanitelných příjmech členů HZS.

Spor v původním řízení a předběžná otázka

- 21 TGE Gas Engineering GmbH se sídlem v Bonnu (dále jen „TGE Bonn“), která je společností založenou podle německého práva, získala v Portugalsku dne 3. března 2009 daňové identifikační číslo 980 410 878 určené pro nerezidentní subjekt bez stálé provozovny, a to pro uskutečnění jednorázového úkonu, a sice nabytí podílů ve společnosti.
- 22 Dne 7. dubna 2009 byla TGE Sucursal em Portugal zapsána v Portugalsku jako nerezidentní subjekt se stálou provozovnou ve formě pobočky a bylo jí přiděleno daňové identifikační číslo 980 412 463.
- 23 TGE Bonn následně založila HZS se společností Somague Engenharia SA pojmenované „Projesines Expansão do Terminal de GNL de Sines, AIE“ (dále jen „HZS Projesines“). Pro účely zřízení HZS Projesines použila TGE Bonn své daňové identifikační číslo, a nikoliv číslo společnosti TGE Sucursal em Portugal. HZS Projesines bylo přiděleno její vlastní daňové identifikační číslo, a sice 508 917 280.
- 24 Cílem HZS Projesines bylo realizovat záměr rozšíření terminálu pro přírodní kapalný plyn v Sines v Portugalsku. Tento terminál patří Redes Energéticas Nacionais SA, portugalské energetické společnosti.

- 25 Na HZS se v Portugalsku vztahuje zvláštní režim. V souladu s čl. 6 odst. 2 zákona o dani z příjmů právnických osob musí HZS vyúčtovat zakládajícím členům v poměrech dohodnutých v zakladatelské smlouvě zisky nebo ztráty dosažené v průběhu účetního období. Tyto zisky nebo ztráty se zohledňují ve zdanitelných příjmech členů HZS pro účely daně z příjmů.
- 26 Zakladatelská smlouva HZS Projesines stanoví, že Somague Engenharia přispívá do výše 85 % nákladů a TGE Bonn přispívá do výše 15 % nákladů. Kromě toho smlouva a stanovy HZS Projesines přičítají 64,29 % závazků a pasiv TGE Bonn, přičemž zbývajících 35,71 % připadá na Somague Engenharia.
- 27 Dne 4. května 2009 uzavřela TGE Sucursal em Portugal subdodavatelskou smlouvu s HZS Projesines. Subdodavatelská smlouva stanoví vzájemné poskytování služeb mezi TGE Sucursal em Portugal a HZS Projesines, přičemž toto sdružení mělo společnosti TGE Sucursal em Portugal přefakturovat své náklady.
- 28 HZS Projesines zaslalo všechny faktury vyplývající ze subdodavatelské smlouvy se společností TGE Sucursal em Portugal a všechny faktury vystavené společností Somague Engenharia společnosti Redes Energéticas Nacionais jakožto objednateli díla, přičemž dodrželo obecnou zásadu pevného propojení stanovenou v subdodavatelské smlouvě s TGE Sucursal em Portugal (*Full back-to-back general principle*).
- 29 Pro účely rozpočtení jeho nákladů a vyúčtování HZS Projesines použilo daňové identifikační číslo společnosti TGE Sucursal em Portugal, a nikoliv společnosti TGE Bonn. HZS Projesines tedy uvedlo v oznámeních o pohledávce, která zaslalo TGE Sucursal em Portugal, daňové identifikační číslo této společnosti a na tomto základě účtovalo DPH. HZS Projesines přičetlo 64,29 % svých nákladů společnosti TGE Sucursal em Portugal.
- 30 TGE Sucursal em Portugal následně odpočetla DPH zaplacenou na základě oznámení o pohledávce, která vystavilo HZS Projesines.
- 31 Při příležitosti daňové kontroly TGE Sucursal em Portugal týkající se účetního období let 2009 až 2011, ATA vydal správu, ve které upřesnil, že TGE Sucursal em Portugal a TGE Bonn jsou dva rozdílné subjekty, které mají rozdílné daňové identifikační číslo. Podle ATA vzhledem k tomu, že TGE Sucursal em Portugal nebyla zakládajícím členem HZS Projesines, jí toto sdružení nemohlo přičíst své náklady a TGE Sucursal em Portugal si v důsledku toho nemohla odečíst DPH z těchto nákladů.
- 32 ATA tedy požádal TGE Sucursal em Portugal, aby vrátila částky odpovídající této DPH, která byla neoprávněně odečtena. TGE Sucursal em Portugal podala k Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) [Rozhodčí soud pro daňové věci (centrum správní arbitráže), Portugalsko] žalobu znějící na zrušení rozhodnutí, kterým jí ATA uložil toto vrácení DPH.
- 33 Před předkládajícím soudem ATA tvrdí, že TGE Sucursal em Portugal je stálou provozovnou, která má odlišnou daňovou subjektivitu a kapacitu od TGE Bonn. Vzhledem k tomu, že TGE Bonn je členem HZS Projesines, TGE Sucursal em Portugal nemá právo uhradit náklady HZS Projesines a odpočíst DPH z těchto nákladů. Skutečnost, že se ve fakturách HZS Projesines používá poměr stanovený v jeho zakladatelské smlouvě, je v tomto ohledu irelevantní.
- 34 Podle ATA jsou oba subjekty každý samostatným daňovým subjektem, a jedná se tedy o dva rozdílné subjekty ve vztahu k DPH. Pokud chtěla TGE Bonn připsat výsledky HZS Projesines společnosti TGE Sucursal em Portugal jako subjektu nerezidentovi se stálou provozovnou, měla a mohla při založení HZS Projesines použít daňové identifikační číslo této společnosti.
- 35 Kromě toho se ATA domnívá, že neexistovala bezprostřední a přímá vazba mezi oznámeními o pohledávce vystavenými na jméno TGE Sucursal em Portugal a aktivními plněními této společnosti. Nárok na odpočet DPH tedy nevzniká.

36 Za těchto podmínek se Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) [Rozhodčí soud pro daňové věci (centrum správní arbitráže)] rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Musí být články 44, 45, čl. 132 odst. 1 písm. f), články 167 [až] 169, 178, 179, [192a až 194] a 196 směrnice o DPH [...], články 10 a 11 prováděcího nařízení č. 282/2011 a zásada neutrality vykládány v tom smyslu, že brání tomu, aby portugalský orgán daňové správy zamítl nárok na odpočet DPH pobočky společnosti založené podle německého práva v situaci, kdy:

- společnost založená podle německého práva získala v Portugalsku daňové identifikační číslo pro uskutečnění jednorázového úkonu, a sice pro „nabytí podílů ve společnosti“, přičemž zmíněné číslo odpovídá subjektu nerezidentovi bez stálé provozovny;
- následně byla v Portugalsku registrována pobočka této společnosti podle německého práva, která získala vlastní daňové identifikační číslo jakožto stálá provozovna zmíněné společnosti;
- společnost založená podle německého práva poté uzavřela s jiným podnikem smlouvu o založení HZS za účelem provedení zakázky na stavební práce v Portugalsku, přičemž použila prvně jmenované daňové identifikační číslo;
- tato pobočka následně uzavřela s HZS subdodavatelskou smlouvu pod svým vlastním daňovým identifikačním číslem, přičemž byla sjednána plnění, jež si pobočka a HZS vzájemně poskytnou, jakož i to, že posledně jmenovaný subjekt bude muset vynaložené náklady fakturovat svým subdodavatelům v dohodnutých poměrech;
- v oznámeních o pohledávce, které vystavilo HZS za účelem fakturování nákladů pobočky, uvedlo toto sdružení daňové identifikační číslo této pobočky, přičemž účtovalo DPH;
- pobočka odpočetla DPH, která byla uvedena v oznámeních o pohledávce;
- plnění uskutečňovaná HZS sestává (prostřednictvím subdodávek) z plnění uskutečňovaných pobočkou a dalším podnikem, který je členem HZS, přičemž posledně jmenované subjekty fakturovaly HZS veškeré částky, jež toto sdružení fakturovalo objednateli?“

K předběžné otázce

37 Podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda zejména články 167 a 168 směrnice o DPH, jakož i zásada daňové neutrality musí být vykládány v tom smyslu, že brání tomu, aby daňový úřad členského státu měl za to, že společnost, která má sídlo v jiném členském státě, a pobočka, kterou má tato společnost v prvním z těchto států, představují dvě odlišné osoby povinné k dani z důvodu, že tyto subjekty mají každý své daňové identifikační číslo, a z tohoto důvodu odmítl pobočce přiznat nárok na odpočet DPH uvedené v oznámeních o pohledávce vystavených HZS, jehož členem je uvedená společnost, a nikoliv její pobočka.

38 Ze spisu předloženého Soudnímu dvoru vyplývá, že spor v původním řízení v podstatné části vychází ze závěrů příslušného daňového úřadu, podle kterého skutečnost, že TGE Bonn a TGE Sucursal em Portugal mají rozdílná daňová identifikační čísla a skutečnost, že při založení HZS Projesines bylo použito daňové identifikační číslo TGE Bonn, i když při vystavení faktur týkajících se rozdělení nákladů uvedeného sdružení toto sdružení použilo daňové identifikační číslo společnosti TGE Sucursal em Portugal.

- 39 V tomto ohledu je třeba zaprvé připomenout, že v souladu s čl. 168 písm. a) směrnice o DPH jsou-li zboží a služby použity pro účely zdaněných plnění osoby povinné dani, má tato osoba nárok odpočíst od daně, kterou je povinna odvést, DPH, která je splatná nebo byla zaplacená, pokud jí bylo toto zboží dodáno nebo tyto služby poskytnuty jinou osobou povinnou k dani. Příjemce dotčené služby tedy musí být osobou povinnou k dani ve smyslu této směrnice.
- 40 Článek 9 směrnice o DPH definuje „osoby povinné k dani“ jako osoby, které „vykonávají samostatně“ ekonomickou činnost. Pro jednotné použití směrnice o DPH je obzvláště významné, aby pojem „osoba povinná k dani“, definovaný v její hlavě III, byl vykládán autonomně a jednotně (rozsudek ze dne 17. září 2014, Skandia America (USA), filial Sverige, C-7/13, EU:C:2014:2225, bod 23).
- 41 Pokud jde o společnost usazenou v členském státě a pobočku nacházející se v jiném členském státě, z judikatury Soudního dvora vyplývá, že v případě těchto dvou subjektů se jedná o jednu a tutéž osobu povinnou k DPH (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 23. března 2006, FCE Bank, C-210/04, EU:C:2006:196, bod 37, ze dne 16. července 2009, Komise v. Itálie, C-244/08, nezveřejněný, EU:C:2009:478, bod 38, a ze dne 12. září 2013, Le Crédit Lyonnais, C-388/11, EU:C:2013:541, bod 34), pokud není prokázáno, že pobočka vykonává samostatně ekonomickou činnost. V tomto ohledu je třeba zkoumat, zda takovou pobočku lze považovat za samostatnou především v tom, že nese hospodářské riziko vyplývající z její činnosti (rozsudek ze dne 23. března 2006, FCE Bank, C-210/04, EU:C:2006:196, bod 35).
- 42 Ve věci v původním řízení TGE Bonn získala první daňové identifikační číslo pro účely uskutečnění jednorázového úkonu spočívajícího v založení HZS Projesines. TGE Bonn následně získala druhé daňové identifikační číslo pro zápis společnosti TGE Succursal em Portugal, které bylo použito pro všechny činnosti vykonávané TGE Bonn a uvedenou pobočkou v Portugalsku. Je zjevné, že obě daňová identifikační čísla společností TGE Bonn a TGE Succursal em Portugal lze přičíst jednomu a témuž subjektu, a sice TGE Bonn.
- 43 Z toho vyplývá, že TGE Bonn a TGE Sucursal em Portugal představují jedinou osobu povinnou k dani ve smyslu směrnice o DPH.
- 44 Je třeba zadruhé připomenout, že podle ustálené judikatury platí, že nárok na odpočet upravený v člancích 167 a 168 směrnice o DPH tvoří nedílnou součást mechanismu DPH a v zásadě nemůže být omezen (viz zejména rozsudky ze dne 8. května 2008, Ecotrade, C-95/07 a C-96/07, EU:C:2008:267, bod 39 a citovaná judikatura, ze dne 12. července 2012, EMS-Bulgaria Transport, C-284/11, EU:C:2012:458, bod 44, jakož i ze dne 28. července 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, bod 30).
- 45 V projednávané věci vzhledem k tomu, že TGE Bonn a TGE Sucursal em Portugal je třeba považovat za jeden a tentýž právní subjekt, a tedy jedinou osobu povinnou k dani, zásada neutrality vyžaduje, aby odpočet DPH na vstupu byl povolen jen tehdy, jsou-li splněny věcné hmotněprávní požadavky pro tento odpočet (obdobně viz rozsudek ze dne 27. září 2007, Collée, C-146/05, EU:C:2007:549, bod 31).
- 46 Z toho důvodu jakmile má daňový úřad k dispozici údaje potřebné k tomu, aby stanovil, že osoba povinná k dani je jakožto příjemce dotčených plnění povinna odvést DPH, nemůže v případě nároku uvedené osoby povinné k dani na odpočet této daně ukládat další podmínky, které by mohly vést k tomu, že by tento nárok nebylo možné uplatnit (rozsudky ze dne 1. dubna 2004, Bockemühl, C-90/02, EU:C:2004:206, bod 51, jakož i ze dne 8. května 2008, Ecotrade, C-95/07 et C-96/07, EU:C:2008:267, bod 64).

- 47 Z toho vyplývá, že v takové situaci, jako je situace dotčená ve věci v původním řízení, nemůže daňový úřad členského státu odmítnout osobě povinné k dani odpočet DPH zaplacené na vstupu jen proto, že tato osoba povinná k dani použila při založení HZS daňové identifikační číslo jakožto subjekt nerezident bez stálé provozovny a při ní nákladů tohoto sdružení použila daňové identifikační číslo své pobočky usazené v témže členském státě.
- 48 Tento závěr není zpochybněn skutečností, že TGE Bonn je usazena v Německu a TGE Succursal em Portugal má stálé sídlo v Portugalsku.
- 49 V tomto ohledu je třeba připomenout, že podle čl. 44 první věty směrnice o DPH je místem poskytnutí služby osobě povinné k dani, která jedná jako taková, místo, kde má tato osoba sídlo ekonomické činnosti. Unijní zákonodárce zvolil toto určující hledisko jako přednostní, protože jako objektivní, jednoduché a praktické kritérium nabízí velkou právní jistotu (rozsudek ze dne 16. října 2014, Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, body 53 až 55). Naproti tomu vázanost na stálou provozovnu osoby povinné k dani uvedená v čl. 44 druhé větě směrnice o DPH je druhořadá a představuje výjimku z obecného pravidla (rozsudek ze dne 16. října 2014, Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, bod 56).
- 50 Je tedy věcí předkládajícího soudu, aby v rámci sporu v původním řízení posoudil, zda jsou splněny další podmínky nároku na odpočet daně zaplacené na vstupu, které jsou uvedeny v čl. 168 písm. a) směrnice o DPH.
- 51 S ohledem na výše uvedené je třeba odpovědět na položenou otázku, že články 167 a 168 směrnice o DPH, jakož i zásada daňové neutrality, musí být vykládány v tom smyslu, že brání tomu, aby daňový úřad členského státu měl za to, že společnost, která má sídlo v jiném členském státě, a pobočka, kterou má tato společnost v prvním z těchto států, představují dvě odlišné osoby povinné k dani z důvodu, že tyto subjekty mají každý své daňové identifikační číslo, a z tohoto důvodu odmítl pobočce přiznat nárok na odpočet DPH uvedené v oznámeních o pohledávce vystavených HZS, jehož členem je uvedená společnost, a nikoliv její pobočka.

K nákladům řízení

- 52 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:

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, jakož i zásada daňové neutrality, musí být vykládány v tom smyslu, že brání tomu, aby daňový úřad členského státu měl za to, že společnost, která má sídlo v jiném členském státě, a pobočka, kterou má tato společnost v prvním z těchto států, představují dvě odlišné osoby povinné k dani z důvodu, že tyto subjekty mají každý své daňové identifikační číslo, a z tohoto důvodu odmítl pobočce přiznat nárok na odpočet daně z přidané hodnoty (DPH) uvedené v oznámeních o pohledávce vystavených hospodářským zájmovým sdružením, jehož členem je uvedená společnost, a nikoliv její pobočka.

Podpisy.