



Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (třetího senátu)

6. prosince 2012 *

„DPH — Směrnice 2006/112/ES — Nárok na odpočet — Odmítnutí“

Ve věci C-285/11,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Administrativen sad – Varna (Bulharsko) ze dne 16. května 2011, došlým Soudnímu dvoru dne 8. června 2011, v řízení

Bonik EOOD

proti

Direktor na Direkcija „Obžalvane i upravljenje na izpalnenieto“ – Varna pri Centralno upravljenje na Nacionalnata agencija za prichodite,

SOUDNÍ DVŮR (třetí senát),

ve složení R. Silva de Lapuerta (zpravodajka), vykonávající funkci předsedkyně třetího senátu, K. Lenaerts, E. Juhász, T. von Danwitz a D. Šváby, soudci,

generální advokátka: J. Kokott,

vedoucí soudní kanceláře: M. Aleksejev, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 19. září 2012,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Bonik EOOD O. Minchevem, advokat, a M. Patchett-Joycem, barrister,
- za bulharskou vládu E. Petranovou jako zmocněnkyní,
- za italskou vládu G. Palmieri, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s A. De Stefanem, avvocato dello Stato,
- za vládu Spojeného království L. Seeboruthem a L. Christiem, jako zmocněnci, ve spolupráci s P. Moserem, barrister,
- za Evropskou komisi L. Lozano Palacios a D. Roussanovem, jako zmocněnci,

* Jednací jazyk: bulharština.

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generální advokátky, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článků 2, 9, 14, 62, 63, 167, 168 a 178 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. L 347, s. 1).
- 2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společností Bonik EOOD (dále jen „Bonik“) a Direktor na Direkcija „Obžalvane i upravljenie na izpalnenieto“ – Varna pri Centralno upravlenie na Nacionalnata agencija za prichodite (ředitel ředitelství „Odvolací a exekuční agenda“ pro město Varna při ústřední správě Národní agentury pro veřejné příjmy) ve věci nároku na odpočet daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) formou daňového kreditu za nákupy pšenice uskutečněné touto společností.

Právní rámec

- 3 Článek 2 odst. 1 písm. a) směrnice 2006/112 stanoví, že dodání zboží za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, jsou předmětem DPH.
- 4 Článek 9 odst. 1 této směrnice stanoví:

„Osobou povinnou k dani“ se rozumí jakákoliv osoba, která na jakémkoli místě vykonává samostatně ekonomickou činnost, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti.

„Ekonomickou činností“ se rozumí veškerá činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně těžební činnosti, zemědělské výroby a výkonu svobodných a jiných obdobných povolání. Za ekonomickou činnost se považuje zejména využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj.“

- 5 Článek 62 uvedené směrnice má následující znění:

„Pro účely této směrnice se rozumí:

- 1) „uskutečněním zdanitelného plnění“ situace, při níž se naplní právní podmínky pro vznik daňové povinnosti;
- 2) „daňovou povinností“ povinnost odvést daň, jejíž splnění může správce daně podle zákona od určitého okamžiku vyžadovat od osoby povinné odvést daň bez ohledu na skutečnost, že úhrada daně může být odložena.“

- 6 Podle článku 63 téže směrnice:

„Zdanitelné plnění je uskutečněno a daňová povinnost vzniká dodáním zboží nebo poskytnutím služby.“

- 7 Článek 167 směrnice 2006/112 uvádí:

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

8 Článek 168 této směrnice stanoví:

„Jsou-li zboží a služby použity pro účely zdaněných plnění osoby povinné [k] 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;

[...]“

9 Článek 178 uvedené směrnice 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 články 220 až 236 a články 238, 239 a 240;

[...]“

Spor v původním řízení a předběžné otázky

- 10 Společnost Bonik je společností, u které byla provedena daňová kontrola týkající se měsíců únor a březen 2009.
- 11 Po provedení této kontroly bulharské daňové orgány konstatovaly, že neexistují důkazy o uskutečnění dodání pšenice a slunečnice uvnitř Společenství, o nichž společnost Bonik prohlásila, že byly uskutečněny ve prospěch společnosti založené podle rumunského práva Agrisco SRL, a že s přihlédnutím ke skutečnosti, že množství pšenice a slunečnice uvedená na fakturách vystavených společností Bonik opustila podle účetnictví této společnosti její sklad a v okamžiku provedení uvedené kontroly se tam nenacházela, stala se tato množství předmětem dodání zdanitelných na bulharském území.
- 12 Kromě toho uvedené daňové orgány provedly ověření nákupů pšenice, o nichž společnost Bonik prohlásila, že byly uskutečněny u společností Favorit stroj Varna EOOD (dále jen „Favorit stroj“) a Agro trejd BG Varna EOOD (dále jen „Agro trejd“), za které byl proveden odpočet DPH.
- 13 Společnost Bonik měla k dispozici faktury, které vystavila společnost Favorit stroj, jakož i společnost Agro trejd a které odpovídaly těmto nákupům.
- 14 Nicméně bulharské daňové orgány, aby se ujistily o uskutečnění uvedených nákupů, provedly dodatečné kontroly u dodavatelů společnosti Bonik, a sice společností Favorit stroj a Agro trejd, jakož i u dodavatelů těchto posledně uvedených společností, a sice u společností Ljusi trejd EOOD, Exim pljus EOOD a Riva agro stil EOOD.
- 15 Vzhledem k tomu, že na základě těchto kontrol nebylo možné prokázat, že společnosti Ljusi trejd EOOD, Exim pljus EOOD a Riva agro stil EOOD skutečně dodaly zboží společností Favorit stroj a Agro trejd, bulharské daňové orgány z toho vyvodily, že tyto posledně uvedené společnosti nedisponovaly takovým množstvím zboží, jež bylo nezbytné pro uskutečnění dodání určených společností Bonik, a dospěly k závěru o neexistenci skutečných dodání mezi uvedenými společnostmi a společností Bonik.

- 16 Uvedené daňové orgány tedy opravným platebním výměrem ze dne 10. března 2010 odmítly přiznat společnosti Bonik nárok na odpočet DPH formou daňového kreditu za dodání pšenice uskutečněná jejími dodavateli, společnostmi Favorit stroj a Agro trejd.
- 17 Společnost Bonik podala proti tomuto výměru správní opravný prostředek u Direktor na Direkcija „Obžalvane i upravljenie na izpalnenieto“ – Varna pri Centralno upravljenie na Nacionalnata agencija za prichodite, který rozhodnutím ze dne 21. června 2010 uvedený výměr potvrdil.
- 18 Společnost Bonik prodala proti tomuto platebnímu výměru žalobu u předkládajícího soudu.
- 19 V předkládacím rozhodnutí tento soud uvádí, že bulharské daňové orgány nepopírají skutečnost, že společnost Bonik uskutečnila následná dodání zboží téhož druhu a ve stejném množství, ani netvrdí, že tato společnost pořídila toto zboží u jiných dodavatelů, než jsou společnosti Favorit stroj a Agro trejd.
- 20 Kromě toho dodává, že existují důkazy, které prokazují uskutečnění přímých dodávek, a že neexistence důkazů o předcházejících dodávkách nemůže vést k závěru, že tyto přímé dodávky nebyly uskutečněny.
- 21 Předkládající soud v tomto ohledu upřesňuje, že vnitrostátní právní úprava nepodmiňuje přiznání nároku na odpočet DPH formou daňového kreditu předložením důkazu o původu zboží.
- 22 Podle tohoto soudu daňová správa v praxi a některé bulharské soudy vyžadují k přiznání nároku na odpočet DPH osobě povinné k dani předložení důkazu o uskutečnění předcházejících dodání.
- 23 V tomto kontextu Administrativen sad – Varna rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:
- „1) Lze z ustanovení čl. 178 písm. a) a b), článků 14, 62, 63, 167 a 168 směrnice 2006/112 prostřednictvím výkladu vyvodit pojem ‚neexistence skutečného dodání‘, a v případě kladné odpovědi, odpovídá pojem ‚neexistence skutečného dodání‘ definici pojmu ‚daňový únik‘ nebo je v tomto pojmu obsažen? Jaký je obsah pojmu ‚daňový únik‘ ve smyslu [této] směrnice?
- 2) Požaduje směrnice [2006/112] ve světle definice pojmu ‚daňový únik‘ a ustanovení bodů 26 a 58 odůvodnění ve spojení s čl. 178 písm. b) [této směrnice], aby byly formální náležitosti na normativní úrovni stanoveny výslovně prostřednictvím aktu nejvyššího zákonodárného orgánu příslušného členského státu, nebo dovoluje, aby takové náležitosti nebyly stanoveny na normativní úrovni, ale aby existovaly ve formě správní praxe (a praxe daňové kontroly) a judikatury? Mohou být formální náležitosti stanoveny prostřednictvím normativních aktů správních orgánů nebo prostřednictvím správních pokynů?
- 3) Tvoří pojem ‚neexistence skutečného dodání‘, pokud se liší od pojmu ‚daňový únik‘ a nespadá do definice daňového úniku, náležitost ve smyslu čl. 178 písm. b) [směrnice 2006/112] nebo opatření ve smyslu bodu 59 odůvodnění [této] směrnice, jehož zavedení má za následek odmítnutí přiznání nároku na odpočet daně a který zpochybňuje neutralitu DPH, jež je základní zásadou společného systému DPH, zavedenou relevantními právními předpisy Společenství?
- 4) Mohou být pro osoby povinné k dani stanoveny náležitosti týkající se důkazu o skutečném uskutečnění dodání, která předcházela dodání mezi těmito osobami (posledním příjemcem [...]) a jeho dodavatelem), třebaže daňové orgány nezpochybňují skutečnost, že osoby povinné k dani (poslední dodavatelé) uskutečnily následná dodání téhož zboží v tomtéž množství následným příjemcům?

- 5) Je třeba v rámci společného systému DPH a podle ustanovení článků 168 a 178 směrnice 2006/112 posoudit nárok obchodníka na uznání plateb provedených z titulu DPH během určité transakce s přihlédnutím k:
- a) výlučně konkrétní transakci, které se obchodník účastnil, včetně úmyslu obchodníka se této transakce účastnit, nebo
 - b) všechna plnění, včetně předcházejících a následných transakcí, které tvoří dodavatelský řetězec, jehož součástí je dotčená transakce, včetně posouzení úmyslů ostatních osob zúčastněných na řetězci, které obchodník nezná nebo o kterých se nemůže dozvědět, nebo úkonů nebo opomenutí vystavitele faktury a ostatních osob zúčastněných na řetězci, jako jsou jeho subdodavatelé, nad nimiž příjemce dodání nemůže vykonávat kontrolu a od kterých nemůže vyžadovat určitý způsob jednání, nebo
 - c) podvodná jednání a úmysly – nezávisle na otázce, zda předcházely nebo následovaly danou transakci – ostatních osob zúčastněných na řetězci, jejichž účast nebyla obchodníkovi známa, přičemž uvedená jednání a úmysly nejsou takové povahy, aby umožňovaly prokázat skutečnost, že dotčený obchodník o nich mohl vědět?
- 6) V závislosti na odpovědi na pátou otázku je třeba mít za to, že takové transakce, jako jsou transakce dotčené v původním řízení, jsou dodání za úplatu ve smyslu článku 2 směrnice 2006/112 nebo součást ekonomické činnosti osoby povinné k dani ve smyslu ustanovení čl. 9 odst. 1 směrnice 2006/112?
- 7) Lze s takovými transakcemi, jako jsou transakce dotčené v původním řízení, které jsou dodatelem pro účely DPH řádně zdokumentovány a nahlášeny, a v rámci nichž příjemce skutečně nabyl vlastnické právo ke zboží, pro které byla vystavena faktura, a ve vztahu k němuž neexistují žádné důkazy prokazující skutečnost, že ve skutečnosti zboží nabyl od osoby, která se liší od vystavovatele faktury, nakládat tak, že nejsou dodáními za úplatu ve smyslu článku 2 směrnice 2006/112 z pouhého důvodu, že dodavatel nebyl přítomen na uvedené adrese, že v rámci daňové kontroly nepředložil požadované dokumenty nebo že daňovým orgánům nepředložil důkaz o všech okolnostech, za kterých byla dodání uskutečněna, mimo jiné údaj o původu prodávaného zboží?
- 8) Je třeba mít za to, že učinění přiznání nároku na odpočet fakturované DPH závislým na chování dodavatele nebo jeho subdodavatelů je přípustným opatřením k zajištění výběru daně a k zabránění daňovým únikům?
- 9) Jsou v závislosti na odpovědích na druhou, třetí a čtvrtou otázku taková opatření daňových orgánů, jako jsou opatření dotčená v původním řízení, která pokud jde o transakce sjednané obchodníkem jednajícím v dobré víře, vedou k vyloučení použití režimu DPH, v rozporu se zásadami proporcionality, rovného zacházení a právní jistoty zakotvenými v právu Společenství?
- 10) V závislosti na odpovědích na předcházející otázky má příjemce dodání za takových okolností, jako jsou okolnosti dotčené v původním řízení, nárok na odpočet daně, která mu byla fakturovaná jeho dodavateli?“

K předběžným otázkám

- 24 Podstatou předběžných otázek předkládajícího soudu, které je třeba zkoumat společně, je, zda ustanovení směrnice 2006/112, jakož i zásady proporcionality, rovného zacházení a právní jistoty musejí být vykládány v tom smyslu, že brání tomu, aby za takových okolností, jako jsou okolnosti

dotčené v původním řízení, bylo osobě povinné k dani odmítnuto přiznat nárok na odpočet DPH za dodání zboží z důvodu, že s přihlédnutím k okolnostem vztahujícím se k plněním uskutečněným na vstupu tohoto dodání je toto dodání považováno za dodání, ke kterému ve skutečnosti nedošlo.

- 25 Je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury představuje nárok osob povinných k dani odpočíst od DPH, kterou jsou povinny odvést, částku DPH, která je splatná či byla odvedena za zboží a služby, které obdržely na vstupu, základní zásadu společného systému DPH zavedeného unijními právními předpisy (viz rozsudek ze dne 21. června 2012, Mahagében a Dávid, C-80/11 a C-142/11, bod 37 a citovaná judikatura).
- 26 Soudní dvůr v tomto ohledu opakovaně rozhodl, že nárok na odpočet stanovený v článku 167 a následujících směrnice 2006/112 je nedílnou součástí mechanismu DPH a nemůže být v zásadě omezen. Tento nárok se především uplatňuje přímo u všech daní, které zatěžují plnění uskutečněná na vstupu (viz rozsudky ze dne 21. března 2000, Gabalfrisa a další, C-110/98 až C-147/98, Recueil, s. I-1577, bod 43; ze dne 15. prosince 2005, Centralan Property, C-63/04, Sb. rozh. s. I-11087, bod 50; ze dne 6. července 2006, Kittel a Recolta Recycling, C-439/04 a C-440/04, Sb. rozh. s. I-6161, bod 47, jakož i výše uvedený rozsudek Mahagében a Dávid, bod 38).
- 27 Cílem režimu odpočtů je zcela sejmout z podnikatele zatížení DPH, která je splatná nebo byla odvedena v rámci jeho veškerých hospodářských činností. Společný systém DPH tedy zajišťuje naprostou neutralitu daňové zátěže všech hospodářských činností bez ohledu na účel nebo výsledky těchto činností za podmínky, že uvedené činnosti v zásadě samy podléhají DPH (viz rozsudky ze dne 14. února 1985, Rompelman, 268/83, Recueil, s. 655, bod 19; ze dne 15. ledna 1998, Ghent Coal Terminal, C-37/95, Recueil, s. I-1, bod 15; výše uvedený rozsudek Gabalfrisa a další, bod 44; ze dne 3. března 2005, Fini H, C-32/03, Sb. rozh. s. I-1599, bod 25; ze dne 21. února 2006, Halifax a další, C-255/02, Sb. rozh. I-1609, bod 78; výše uvedený rozsudek Kittel a Recolta Recycling, bod 48; rozsudek ze dne 22. prosince 2010, Dankowski, C-438/09, Sb. rozh. s. I-14009, bod 24, jakož i výše uvedený rozsudek Mahagében a Dávid, bod 39).
- 28 Otázka, zda DPH splatná za předchozí nebo následné prodeje 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 (viz rozsudek ze dne 12. ledna 2006, Optigen a další, C-354/03, C-355/03 a C-484/03, Sb. rozh. s. I-483, bod 54, jakož i výše uvedené rozsudky Kittel a Recolta Recycling, bod 49, a Mahagében a Dávid, bod 40).
- 29 Kromě toho ze znění čl. 168 písm. a) směrnice 2006/112 vyplývá, že pro to, aby nárok na odpočet mohl být přiznán, je jednak třeba, aby dotyčná osoba byla osobou povinnou k dani ve smyslu této směrnice, a jednak na výstupu musí být zboží nebo služby uplatňované k odůvodnění tohoto nároku použity osobou povinnou k dani pro účely jejích zdaněných plnění a na vstupu musí být toto zboží dodáno nebo tyto služby poskytnuty jinou osobou povinnou k dani (viz výše uvedený rozsudek Centralan Property, bod 52, a rozsudek ze dne 6. září 2012, Tóth, C-324/11, bod 26).
- 30 V projednávané věci z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že strany, kterých se týkají dodání zboží dotčená v původním řízení, a sice společnost Bonik a její dodavatelé, jsou osobami povinnými k dani ve smyslu směrnice 2006/112.
- 31 Aby však bylo možné učinit závěr o existenci nároku na odpočet uplatňovaného společností Bonik na základě těchto dodání zboží, je nezbytné ověřit, zda tato dodání byla opravdu uskutečněna a zda společnost Bonik použila dotčené zboží pro účely svých zdaněných plnění.
- 32 Je třeba ale připomenout, že v rámci řízení zahájeného na základě článku 267 SFEU nemá Soudní dvůr pravomoc ověřovat ani posuzovat skutkové okolnosti věci v původním řízení. Je tedy na předkládajícím soudu, aby v souladu s pravidly dokazování vnitrostátního práva provedl celkové posouzení všech

skutečností a skutkových okolností této věci za účelem rozhodnutí, zda společnost Bonik může uplatnit nárok na odpočet na základě uvedených dodání zboží (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 6. září 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, bod 53).

- 33 Pokud z tohoto posouzení vyplývá, že dodání zboží dotčená v původním řízení byla opravdu uskutečněna a že toto zboží bylo na výstupu použito společností Bonik pro účely jejích zdaněných plnění, nelze jí v zásadě přiznání nároku na odpočet odmítnout.
- 34 V této souvislosti předkládající soud uvádí, že bulharské daňové orgány netvrdí, že společnost Bonik pořídila zboží dotčené v původním řízení od jiných dodavatelů než společností Favorit stroj a Agro trejd a že existují důkazy, které dokládají uskutečnění přímých dodávek. Rovněž podotýká, že uvedené orgány nepopírají skutečnost, že společnost Bonik uskutečnila následná dodání zboží téhož druhu, jako je zboží dotčené v původním řízení, a v témže množství.
- 35 Je však třeba rovněž připomenout, že boj proti daňovým únikům, vyhýbání se daňovým povinnostem a případným zneužitím je cílem uznaným a podporovaným směrnicí 2006/112 (viz zejména výše uvedené rozsudky Halifax a další, bod 71; Kittel a Recolta Recycling, bod 54; rozsudek ze dne 7. prosince 2010, R, C-285/09, Sb. rozh. s. I-12605, bod 36; rozsudek ze dne 27. října 2011, Tanoarch, C-504/10, Sb. rozh. s. I-10853, bod 50, jakož i výše uvedený rozsudek Mahagében a Dávid, bod 41).
- 36 Soudní dvůr již v této souvislosti rozhodl, že se subjekty práva nemohou norem unijního práva dovolávat podvodně nebo zneužívajícím způsobem (viz zejména výše uvedené rozsudky Fini H, bod 32; Halifax a další, bod 68, Kittel a Recolta Recycling, bod 54, jakož i Mahagében a Dávid, bod 41).
- 37 Vnitrostátní orgány a soudy tedy mohou odmítnout přiznat nárok na odpočet, je-li na základě objektivních okolností prokázáno, že k uplatnění tohoto nároku došlo podvodně nebo zneužívajícím způsobem (viz výše uvedené rozsudky Fini H, bod 34; Kittel a Recolta Recycling, bod 55, jakož i Mahagében a Dávid, bod 42).
- 38 Tak je tomu v případě, kdy se daňového úniku dopustila samotná osoba povinná k dani. V takovém případě nejsou totiž objektivní kritéria, na kterých jsou založeny pojmy „dodání zboží“ nebo „poskytnutí služeb“ uskutečněná osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, a ekonomická činnost, splněna (viz výše uvedené rozsudky Halifax a další, body 58 a 59, jakož i Kittel a Recolta Recycling, bod 53).
- 39 Taktéž osoba povinná k dani, která věděla nebo musela vědět, že se svou koupí účastní plnění, které je součástí podvodu ve vztahu k DPH, musí být pro účely směrnice 2006/112 považována za osobu, která se podílí na tomto daňovém podvodu, a to bez ohledu na to, zda má z následného prodeje zboží nebo využití služeb prospěch v rámci zdaněných plnění, která uskutečnila na výstupu (v tomto smyslu viz výše uvedené rozsudky Kittel a Recolta Recycling, bod 56, jakož i Mahagében a Dávid, bod 46).
- 40 Z toho vyplývá, že přiznání nároku na odpočet lze osobě povinné k dani odmítnout pouze za podmínky, že se na základě objektivních okolností prokáže, že tato osoba povinná k dani, které bylo dodáno zboží nebo poskytnuty služby zakládající nárok na odpočet, věděla nebo musela vědět, že se pořízením tohoto zboží nebo těchto služeb účastnila plnění, které bylo součástí podvodu ve vztahu k DPH, jehož se dopustil dodavatel či jiný subjekt v řetězci těchto dodání zboží nebo těchto poskytnutí služeb na vstupu nebo na výstupu (v tomto smyslu výše viz uvedené rozsudky Kittel a Recolta Recycling, body 56 až 61, jakož i Mahagében a Dávid, bod 45).
- 41 S režimem nároku na odpočet upraveným v uvedené směrnici není naopak slučitelné sankcionovat nepřiznáním tohoto nároku osobu povinnou k dani, která nevěděla nebo nemohla vědět, že dotyčné plnění bylo součástí daňového úniku, kterého se dopustil dodavatel, nebo že jiné plnění, které je součástí dodavatelského řetězce a předchází dodání uskutečněnému uvedenou osobou povinnou

k dani nebo po něm následuje, bylo provázeno únikem ve vztahu k DPH (v tomto smyslu viz výše uvedené rozsudky Optigen a další, body 52 a 55, Kittel a Recolta Recycling, body 45, 46 a 60, jakož i Mahagében a Dávid, bod 47).

- 42 Zavedení systému odpovědnosti bez zavinění by totiž překračovalo rámec toho, co je nezbytné pro ochranu plateb do veřejného rozpočtu (viz výše uvedený rozsudek Mahagében a Dávid, bod 48).
- 43 Vzhledem k tomu, že odmítnutí nároku na odpočet je výjimkou ze základní zásady, kterou tento nárok představuje, je tedy na příslušných daňových orgánech, aby právně dostačujícím způsobem prokázaly objektivní okolnosti umožňující učinit závěr, že osoba povinná k dani věděla nebo musela vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu, kterého se dopustil dodavatel či jiný subjekt operující v dodavatelském řetězci na vstupu nebo výstupu (viz výše uvedený rozsudek Mahagében a Dávid, bod 49).
- 44 Z toho vyplývá, že kdyby měl předkládající soud považovat za prokázané, že dodání zboží dotčeného v původním řízení opravdu bylo uskutečněno a že společnost Bonik použila na výstupu toto zboží pro účely jejích zdaněných plnění, přísluší následně tomuto soudu ověřit, zda dotčené daňové orgány prokázaly existenci takových objektivních okolností.
- 45 Za těchto podmínek je třeba na položené otázky odpovědět tak, že články 2, 9, 14, 62, 63, 167, 168 a 178 směrnice 2006/112 musejí být vykládány v tom smyslu, že brání tomu, aby za takových okolností jako v původním řízení byl osobě povinné k dani odmítnut nárok na odpočet DPH za dodání zboží z důvodu, že s přihlédnutím k podvodům a nesrovnalostem, ke kterým došlo na vstupu nebo na výstupu tohoto dodání, se toto dodání nepovažuje za opravdu uskutečněné, aniž by na základě objektivních okolností bylo prokázáno, že tato osoba povinná k dani věděla nebo musela vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu ve vztahu k DPH, ke kterému došlo v dodavatelském řetězci na vstupu nebo výstupu, což přísluší ověřit předkládajícímu soudu.

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:

Články 2, 9, 14, 62, 63, 167, 168 a 178 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musejí být vykládány v tom smyslu, že brání tomu, aby za takových okolností jako v původním řízení byl osobě povinné k dani odmítnut nárok na odpočet daně z přidané hodnoty za dodání zboží z důvodu, že s přihlédnutím k podvodům a nesrovnalostem, ke kterým došlo na vstupu nebo na výstupu tohoto dodání, se toto dodání nepovažuje za opravdu uskutečněné, aniž by na základě objektivních okolností bylo prokázáno, že tato osoba povinná k dani věděla nebo musela vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu ve vztahu k dani z přidané hodnoty, ke kterému došlo v dodavatelském řetězci na vstupu nebo výstupu, což přísluší ověřit předkládajícímu soudu.

Podpisy.