



Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (šestého senátu)

12. prosince 2024*

„Řízení o předběžné otázce – Společný systém daně z přidané hodnoty (DPH) – Směrnice 2006/112/ES – Článek 168 – Nárok na odpočet DPH – Pořízení administrativních služeb poskytovaných v rámci téže skupiny společností – Odepření nároku na odpočet“

Ve věci C-527/23,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná na základě článku 267 SFEU rozhodnutím Tribunalul Prahova (Župní soud v Prahové, Rumunsko) ze dne 30. prosince 2022, došlým Soudnímu dvoru dne 16. srpna 2023, v řízení

Weatherford Atlas Gip SA

proti

Agencia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor,

Agencia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili,

SOUDNÍ DVŮR (šestý senát),

ve složení: T. von Danwitz (zpravodaj), místopředseda Soudního dvora vykonávající funkci předsedy šestého senátu, A. Kumin a I. Ziemele, soudci,

generální advokát: J. Richard de la Tour,

za soudní kancelář: A. Calot Escobar, vedoucí,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření, která předložili:

- za Weatherford Atlas Gip SA: D.-D. Dascălu a A. M. Iordache, avocați,
- za rumunskou vládu: R. Antonie, M. Chicu a E. Gane, jako zmocněnkyně,
- za Evropskou komisi: M. Herold a E. A. Stamate, jako zmocněnci,

* Jednací jazyk: rumunština.

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 2 a 168 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1, dále jen „směrnice o DPH“).
- 2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi společností Weatherford Atlas Gip SA na jedné straně a Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (Národní agentura pro správu daní – Generální ředitelství pro vyřizování stížností, Rumunsko) a Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (Národní agentura pro správu daní – Generální ředitelství pro správu velkých daňových poplatníků, Rumunsko) (dále jen společně „správce daně“) na straně druhé, který se týká toho, že tento správce daně odepřel nárok na odpočet daně z přidané hodnoty (DPH) zaplacené na vstupu při pořízení administrativních služeb poskytovaných v rámci téže skupiny společností.

Právní rámec

- 3 Článek 2 odst. 1 písm. c) směrnice o DPH stanoví, že předmětem DPH je poskytnutí služby za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková.
- 4 Podle čl. 9 odst. 1 této směrnice se „osobou povinnou k dani“ rozumí jakákoliv osoba, která na jakémkoli místě vykonává samostatně ekonomickou činnost, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti.
- 5 Článek 11 uvedené směrnice stanoví:

„Po konzultaci s Poradním výborem pro daň z přidané hodnoty (dále jen ‚výbor pro DPH‘) může každý členský stát považovat za jedinou osobu povinnou k dani osoby, které jsou usazeny na území tohoto členského státu a které jsou sice právně nezávislé, avšak navzájem jsou úzce propojeny finančními, hospodářskými a organizačními vazbami.

Členský stát, který využije možnost stanovenou v prvním pododstavci, může přijmout veškerá opatření potřebná k zabránění daňovým únikům nebo vyhýbání se daňovým povinnostem na základě využití tohoto ustanovení.“
- 6 Článek 168 téže 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;

- b) DPH, která je splatná při plněních považovaných za dodání zboží nebo poskytnutí služby podle čl. 18 písm. a) a článku 27;
- c) DPH, která je splatná při pořízení zboží uvnitř Společenství podle čl. 2 odst. 1 písm. b) bodu i);
- d) DPH, která je splatná při plněních považovaných za pořízení zboží uvnitř Společenství podle článků 21 a 22;
- e) DPH, která je splatná nebo byla odvedena při dovozu zboží do tohoto členského státu.“

Spor v původním řízení a předběžné otázky

- 7 Weatherford Atlas Gip je součástí skupiny společností Weatherford, která se specializuje na služby v ropném odvětví.
- 8 Dne 6. června 2016 společnost Weatherford Atlas Gip převzala prostřednictvím fúze sloučením rumunskou společnost Foserco SA, a to včetně jejích práv a povinností. Činnost společnosti Foserco spočívala v poskytování pomocných služeb při těžbě ropy a zemního plynu.
- 9 V letech 2015 a 2016 poskytovala společnost Foserco v Rumunsku vrtné služby dvěma zákazníkům, a to společnostem OMV Petrom a Petrofarc. Za účelem poskytování těchto služeb pořizovala společnost Foserco obecné administrativní služby od společností skupiny Weatherford, a to zejména služby v oblasti IT, lidských zdrojů, marketingu, účetnictví a poradenství. Tyto obecné administrativní služby byly poskytovány entitami usazenými mimo Rumunsko a za účelem výpočtu DPH z těchto služeb byl použit režim přenesení daňové povinnosti. Stejně služby byly poskytovány i ostatním společnostem této skupiny.
- 10 Po této fúzi nařídil správce daně rozhodnutím ze dne 20. listopadu 2019 novou kontrolu povinností společnosti Weatherford Atlas Gip v oblasti daně z příjmů právnických osob a DPH za období od 1. ledna 2014 do 30. června 2015. Tato kontrola se tedy týkala rovněž povinností společnosti Foserco, které převzala společnost Weatherford Atlas Gip.
- 11 V návaznosti na tuto kontrolu vydal správce daně platební výměr a zprávu o daňové kontrole, v nichž nárok na odpočet DPH, kterou společnost Foserco zaplatila na vstupu za pořízené administrativní služby ve výši 1 774 419 rumunských lei (RON) (přibližně 356 540 eur), odepřel z důvodu, že nebyl předložen žádný akt ani dokument za účelem prokázání souvislosti mezi pořízenými službami a činností kontrolované osoby povinné k dani a že z předložených dokumentů nevyplývá povaha poskytnutých služeb, totožnost osob, které tyto služby poskytovaly, období, během kterého byly poskytovány, ani nezbytnost uvedených služeb pro společnost Foserco.
- 12 Společnost Weatherford Atlas Gip podala proti tomuto platebnímu výměru a této zprávě o daňové kontrole stížnost. Vzhledem k tomu, že správce daně uvedenou stížnost zamítl rozhodnutím ze dne 22. dubna 2020, podala společnost Weatherford Atlas Gip žalobu na neplatnost k Tribunalul Prahova (Župní soud v Prahové, Rumunsko), který je předkládajícím soudem. V rámci šetření týkajícího se této žaloby správce daně upřesnil, že existence pořízených služeb není zpochybňována, ale že společnost Weatherford Atlas Gip neprokázala souvislost mezi těmito službami a svými zdanitelnými plněními. Podle tohoto správce daně nelze takovou souvislost prokázat, jelikož uvedené služby byly poskytnuty několika společnostem skupiny

Weatherford, a měli z nich tudíž prospěch i jiní členové této skupiny nebo uvedená skupina jako taková. Ačkoli byly náklady na tytéž služby rozděleny mezi uvedené společnosti, uvedený správce daně nicméně tvrdí, že dané služby neměly být fakturovány společnosti Weatherford Atlas Gip, neboť pro ni nebyly nezbytné.

- 13 V tomto ohledu předkládající soud poznamenává, že tentýž správce daně nepopírá, že dotčené administrativní služby byly skutečně poskytnuty, a netvrdí, že došlo k daňovému úniku, ale odmítá uznat nárok na odpočet z důvodu neexistence důkazu o tom, že pořízení těchto služeb bylo pro osobu povinnou k dani nezbytné. Předkládající soud se v tomto ohledu zamýšlí nad tím, zda lze na základě směrnice o DPH odepřít nárok na odpočet DPH zaplacené na vstupu na základě subjektivního posouzení daňového správce stran nezbytnosti a vhodnosti pořízení takových služeb, je-li prokázáno, že náklady na tyto služby patří mezi režijní náklady této osoby povinné k dani ve smyslu judikatury vycházející zejména z rozsudku ze dne 8. února 2007, *Investrand* (C-435/05, EU:C:2007:87, bod 24).
- 14 Za těchto podmínek se Tribunalul Prahova (Župní soud v Prahově) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

- „1) Musí být článek 168 [směrnice o DPH], zkoumaný s ohledem na zásadu daňové neutrality, vykládán v tom smyslu, že za takových okolností, jako jsou okolnosti ve věci v původním řízení, brání tomu, aby správce daně odepřel osobě povinné k dani nárok na odpočet [DPH] zaplacené za pořízené administrativní služby, je-li prokázáno, že všechny zaznamenané náklady na pořízené služby byly zahrnuty do režijních nákladů osoby povinné k dani a že tato osoba uskutečňuje pouze zdanitelná plnění, že poskytnutí služeb je výslovně potvrzeno správcem daně a že uplatněným daňovým režimem je režim přenesení daňové povinnosti (což by vyloučilo ztrátu pro státní rozpočet)?
- 2) Mohou být pro účely výkladu ustanovení článků 2 a 168 [směrnice o DPH] za takových okolností, jako jsou okolnosti věci v původním řízení, správcovské a administrativní služby (tedy asistenční a poradenské služby v různých oblastech, služby finančního a právního poradenství) poskytované mezi společnostmi v rámci skupiny ve prospěch různých členů této skupiny považovány každým členem skupiny za služby používané pro účely zdanitelných plnění, tedy pořízené pro jeho vlastní potřebu?
- 3) Lze pro účely výkladu článku 2 [směrnice o DPH] v případě, že je prokázáno, že služby poskytované v rámci skupiny nejsou poskytovány ve prospěch jednoho z členů skupiny, považovat společnost, která je součástí této skupiny, ale u níž se má za to, že těchto služeb nevyužila, za osobu povinnou k dani, která jedná jako taková?“

K předběžným otázkám

K první a druhé otázce

- 15 Podstatou těchto otázek předkládajícího soudu, které je třeba zkoumat společně, je, zda článek 168 směrnice o DPH musí být vykládán v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě nebo praxi, podle níž správce daně odepře nárok na odpočet DPH, kterou na vstupu zaplatila osoba povinná k dani při pořízení služeb od jiných osob povinných k dani, které jsou součástí téže skupiny společností, a to z důvodu, že tyto služby byly současně poskytnuty jiným společností této skupiny a jejich pořízení nebylo nezbytné ani vhodné.

K přípustnosti

- 16 Rumunská vláda namítá nepřípustnost uvedených otázek z důvodu, že první otázka je podle jejího názoru založena na nepodloženém skutkovém předpokladu a má v tomto ohledu hypotetickou povahu a druhá otázka je podle ní založena na popisu skutkového stavu, který neumožňuje pochopit, z jakého důvodu předkládající soud podal k Soudnímu dvoru žádost o rozhodnutí o předběžné otázce.
- 17 Podle ustálené judikatury Soudního dvora platí, že se na otázky týkající se výkladu unijního práva položené vnitrostátním soudem v právním a skutkovém rámci, který tento soud vymezí v rámci své odpovědnosti a jehož správnost nepřísluší Soudnímu dvoru ověřovat, vztahuje domněnka relevance. Soudní dvůr může odmítnout vydat rozhodnutí o žádosti podané vnitrostátním soudem pouze tehdy, je-li zjevné, že žádaný výklad unijního práva nemá žádný vztah k realitě nebo předmětu sporu v původním řízení, jestliže se jedná o hypotetický problém, nebo také jestliže Soudní dvůr nedisponuje skutkovými nebo právními poznatky nezbytnými pro užitečnou odpověď na otázky, které jsou mu položeny (rozsudek ze dne 29. června 2023, Super Bock Bebidas, C-211/22, EU:C:2023:529, bod 22 a citovaná judikatura).
- 18 Pokud jde v projednávaném případě o první otázku, Soudnímu dvoru nepřísluší ověřovat správnost skutkového předpokladu, na němž tato otázka spočívá, a v každém případě se uvedená otázka nejeví jako zjevně hypotetická s ohledem na předmět sporu v původním řízení, jak je popsán předkládajícím soudem. Přípustnost této otázky tedy nemůže být zpochybněna.
- 19 Pokud jde o druhou otázku, je třeba konstatovat, že popis právního a skutkového rámce sporu v původním řízení umožňuje pochopit důvod, proč předkládající soud podal k Soudnímu dvoru žádost o rozhodnutí o předběžné otázce, a že tento popis obsahuje skutkové a právní poznatky nezbytné pro užitečnou odpověď na tuto otázku. Za těchto podmínek nelze zpochybnit ani její přípustnost.
- 20 První a druhá otázka jsou tudíž přípustné.

K věci samé

- 21 Podle ustálené judikatury představuje nárok osob povinných k dani odpočíst od DPH, kterou jsou povinny odvést, částku DPH, jež je splatná či byla zaplacená za zboží nebo služby, které obdržely na vstupu, základní zásadu společného systému DPH. Nárok na odpočet stanovený v článku 167 a následujících směrnice o DPH je tedy nedílnou součástí mechanismu DPH a nemůže být v zásadě omezen. Tento nárok se váže přímo k celé DPH, která zatížila plnění uskutečněná na vstupu. Cílem režimu odpočtů je totiž zcela sejmout z osoby povinné k dani zatížení DPH, která je splatná nebo byla zaplacená v rámci všech jejích ekonomických činností (rozsudek ze dne 7. března 2024, Feudi di San Gregorio Aziende Agricole, C-341/22, EU:C:2024:210, bod 27 a citovaná judikatura).
- 22 Společný systém DPH zajišťuje naprostou neutralitu daňové zátěže všech ekonomických činností bez ohledu na jejich účel nebo výsledky za podmínky, že tyto činnosti v zásadě samy podléhají DPH. Použije-li osoba povinná k dani jednající jako taková v okamžiku pořízení zboží nebo služby toto zboží nebo tuto službu pro účely svých zdanitelných plnění, je oprávněna odpočíst DPH, která je splatná nebo byla zaplacená v souvislosti s uvedeným zbožím nebo uvedenou službou (rozsudek ze dne 7. března 2024, Feudi di San Gregorio Aziende Agricole, C-341/22, EU:C:2024:210, bod 27 a citovaná judikatura).

- 23 Uplatnění nároku na odpočet předpokládá existenci plnění na vstupu, které samo podléhá DPH. V tomto ohledu je třeba připomenout, že poskytování služeb je uskutečněno za úplaty ve smyslu směrnice o DPH, a podléhá tedy této dani pouze tehdy, když mezi poskytovatelem a příjemcem existuje právní vztah, v jehož rámci jsou vzájemně poskytnuta plnění, přičemž odměna obdržená poskytovatelem představuje skutečnou protihodnotu individualizovatelné služby poskytnuté příjemci. Tak je tomu tehdy, existuje-li přímá souvislost mezi poskytnutou službou a získanou protihodnotou (rozsudek ze dne 20. ledna 2022, Apcoa Parking Danmark, C-90/20, EU:C:2022:37, bod 27 a citovaná judikatura).
- 24 V projednávaném případě tedy předkládajícímu soudu přísluší na prvním místě ověřit, že pořízení administrativních služeb, o které se jedná v původním řízení, představuje plnění podléhající DPH ve smyslu judikatury citované v předchozím bodě tohoto rozsudku. Za tímto účelem bude muset předkládající soud ověřit, zda existuje přímá souvislost mezi těmito službami a protihodnotou zaplacenou společností Foserco.
- 25 Z článku 168 směrnice o DPH mimoto vyplývá, že aby dotyčná osoba mohla uplatnit nárok na odpočet DPH zaplacené na vstupu, je třeba, aby zaprvé byla „osobou povinnou k dani“ ve smyslu uvedené směrnice a zadruhé zboží nebo služby uplatňované pro založení tohoto nároku na odpočet byly na výstupu touto osobou použity pro účely jejích zdanitelných plnění a na vstupu bylo toto zboží dodáno nebo tyto služby poskytnuty jinou osobou povinnou k dani (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 11. ledna 2024, Global Ink Trade, C-537/22, EU:C:2024:6, bod 33, a rozsudek ze dne 7. března 2024, Feudi di San Gregorio Aziende Agricole, C-341/22, EU:C:2024:210, bod 28 a citovaná judikatura).
- 26 V projednávaném případě tedy předkládajícímu soudu přísluší na druhém místě ověřit, že Foserco a společnosti, které poskytly administrativní služby, o které se jedná v původním řízení, jsou osobami povinnými k dani ve smyslu směrnice o DPH a že uvedené služby byly na výstupu použity společností Foserco pro účely jejích zdanitelných plnění.
- 27 V tomto ohledu je třeba upřesnit, že skupina společností dotčená v původním řízení je patrně tvořena různými osobami povinnými k dani a nejeví se, že by tvořila jedinou osobu povinnou k dani, tedy seskupení pro účely DPH, podle článku 11 směrnice o DPH. Z žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce a z písemného vyjádření společnosti Weatherford Atlas Gip totiž vyplývá, že administrativní služby dotčené v původním řízení byly společností Foserco, která byla rumunskou společností, poskytovány společnostmi usazenými mimo území Rumunska. Seskupení pro účely DPH je přitom nutně omezeno na území jednoho a téhož členského státu, jak vyplývá ze znění tohoto článku 11 (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 11. března 2021, Danske Bank, C-812/19, EU:C:2021:196, bod 24).
- 28 Soudní dvůr v této souvislosti rozhodl, že je v zásadě nezbytná existence přímé a bezprostřední souvislosti mezi konkrétním plněním na vstupu a jedním nebo několika plněními na výstupu, jež zakládají nárok na odpočet. Nárok na odpočet DPH, která zatížila pořízení zboží nebo služeb na vstupu, předpokládá, že výdaje vynaložené na takové pořízení jsou součástí prvků spoluurčujících cenu plnění zdanitelných na výstupu, která zakládají nárok na odpočet [rozsudek ze dne 13. června 2024, C (Insolvenční správci a likvidátoři), C-696/22, EU:C:2024:499, bod 86 a citovaná judikatura].
- 29 Nárok na odpočet daně je však přiznán osobě povinné k dani i v případě neexistence přímé a bezprostřední souvislosti mezi konkrétním plněním na vstupu a jedním nebo několika plněními na výstupu, jež zakládají nárok na odpočet, pokud jsou náklady na dotčené zboží a služby součástí

režijních nákladů posledně uvedené osoby a jsou jako takové prvky spoluurčujícími cenu zboží, které dodává, nebo služeb, které poskytuje. Takové náklady mají totiž přímou a bezprostřední souvislost s celkovou ekonomickou činností osoby povinné k dani (rozsudek ze dne 4. října 2024, Voest Alpine Giesserei Linz, C-475/23, EU:C:2024:866, bod 21 a citovaná judikatura).

- 30 Soudní dvůr dále upřesnil, že existence souvislosti mezi plněními musí být posouzena s ohledem na jejich objektivní obsah. Konkrétně správci daně a vnitrostátní soudy musí zohlednit všechny okolnosti, za kterých byla uskutečněna dotčená plnění, a přihlídnout pouze k plněním, která objektivně souvisí se zdanitelnou činností osoby povinné k dani. Je tedy třeba zohlednit skutečné použití zboží a služeb pořízených na vstupu osobou povinnou k dani a výlučný důvod tohoto pořízení, přičemž na tento důvod musí být nahlíženo tak, že tvoří kritérium pro určení objektivního obsahu [v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 13. června 2024, C (Insolvenční správci a likvidátoři), C-696/22, EU:C:2024:499, bod 89, a rozsudek ze dne 4. října 2024, Voest Alpine Giesserei Linz, C-475/23, EU:C:2024:866, bod 22 a citovaná judikatura].
- 31 V této souvislosti z judikatury vyplývá, že nárok na odpočet nemůže zakládat ta část výdajů vynaložených osobou povinnou k dani, která nesouvisí s plněními uskutečňovanými samotnou osobou povinnou k dani, nýbrž souvisí s plněními uskutečňovanými třetí osobou [v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 1. října 2020, Vos Aannemingen, C-405/19, EU:C:2020:785, bod 38, a rozsudek ze dne 8. září 2022, Finanzamt R (Odpočet DPH související s příplatkem společníka), C-98/21, EU:C:2022:645, bod 55].
- 32 Kdyby se v projednávaném případě ukázalo, že část služeb, na které byly vynaloženy výdaje dotčené v původním řízení, nebyla použita pro účely plnění osoby povinné k dani, ale pro účely plnění uskutečňovaných třetími osobami, došlo by k částečnému porušení přímé a bezprostřední souvislosti mezi těmito službami a zdanitelnými plněními této osoby povinné k dani, takže by tato osoba neměla právo provést odpočet DPH zatěžující tuto část výdajů (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 1. října 2020, Vos Aannemingen, C-405/19, EU:C:2020:785, bod 39 a citovaná judikatura).
- 33 Za účelem určení rozsahu nároku osoby povinné k dani na odpočet přísluší předkládajícímu soudu, aby zejména s ohledem na smlouvy o poskytování služeb a hospodářskou a obchodní realitu určil, v jakém rozsahu byly dotčené služby skutečně poskytnuty, s cílem umožnit osobě povinné k dani uskutečnit svá zdanitelná plnění. DPH zaplacená na vstupu totiž bude považována za DPH zatěžující služby poskytnuté osobě povinné k dani pouze v tomto rozsahu (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 1. října 2020, Vos Aannemingen, C-405/19, EU:C:2020:785, body 40 a 42 a citovaná judikatura).
- 34 Okolnost, že jsou administrativní služby dotčené v původním řízení současně poskytovány několika příjemcům, je v tomto ohledu patrně irelevantní. Naproti tomu je na předkládajícím soudu, aby se ujistil, že část nákladů souvisejících s těmito službami, kterou vynaložila osoba povinná k dani, skutečně odpovídá službám, které byly této osobě poskytnuty pro účely jejích zdanitelných plnění.
- 35 Otázka, zda bylo pořízení administrativních služeb dotčených v původním řízení nezbytné nebo vhodné, je patrně rovněž irelevantní, jelikož směrnice o DPH nepodřizuje uplatnění nároku na odpočet daně kritériu ekonomické výnosnosti plnění uskutečněného na vstupu. Cílem společného systému DPH je totiž zajistit neutralitu daňové zátěže všech hospodářských činností bez ohledu na jejich účel nebo výsledky za podmínky, že uvedené činnosti v zásadě samy podléhají DPH. Jednou vzniklý nárok na odpočet tedy zůstane zachován, i pokud k zamýšlené hospodářské činnosti později nedošlo, a tato hospodářská činnost tudíž nevedla ke zdanitelným plněním nebo

nemohla-li osoba povinná k dani použít zboží nebo služby, které vedly k odpočtu v rámci zdanitelných plnění, z důvodu okolností nezávisajících na její vůli [v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 13. června 2024, C (Insolvenční správci a likvidátoři), C-696/22, EU:C:2024:499, bod 94 a citovaná judikatura].

- 36 Pokud jde konečně o důkazní břemeno, podle ustálené judikatury platí, že je na osobě povinné k dani, která uplatňuje nárok na odpočet DPH, aby doložila, že splňuje požadavky pro to, aby jí tento nárok vznikl. Daňové orgány tedy mohou od osoby povinné k dani vyžadovat důkazy, které považují za nezbytné pro posouzení otázky, zda je třeba požadovaný daňový odpočet přiznat (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 9. prosince 2021, Kemwater ProChemie, C-154/20, EU:C:2021:989, bod 33 a citovaná judikatura, a rozsudek ze dne 16. února 2023, DGRFP Cluj, C-519/21, EU:C:2023:106, body 99 a 100).
- 37 Posouzení těchto důkazů musí provést vnitrostátní soud v souladu s pravidly dokazování vnitrostátního práva na základě celkového posouzení všech důkazů a skutkových okolností daného případu [v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 25. května 2023, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (DPH – Fiktivní nabytí), C-114/22, EU:C:2023:430, bod 36, a rozsudek ze dne 11. ledna 2024, Global Ink Trade, C-537/22, EU:C:2024:6, bod 34].
- 38 Článek 168 směrnice o DPH proto musí být vykládán v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě nebo praxi, podle níž správce daně odepře nárok na odpočet DPH, kterou na vstupu zaplatila osoba povinná k dani při pořízení služeb od jiných osob povinných k dani, které jsou součástí téže skupiny společností, a to z důvodu, že tyto služby byly současně poskytnuty jiným společností této skupiny a jejich pořízení nebylo nezbytné ani vhodné, je-li prokázáno, že uvedené služby jsou touto osobou povinnou k dani na výstupu použity pro účely jejich zdanitelných plnění.

K třetí otázce

- 39 V rámci této otázky se předkládající soud táže, zda lze pro účely výkladu článku 2 směrnice o DPH v případě, že je prokázáno, že služby poskytované v rámci skupiny nejsou poskytovány ve prospěch jednoho z členů skupiny, považovat společnost, která je součástí této skupiny, ale u níž se má za to, že těchto služeb nevyužila, za osobu povinnou k dani, která jedná jako taková.
- 40 Jak uvedla Evropská komise, tato otázka se jeví jako irelevantní pro účely řešení sporu v původním řízení. V rámci tohoto sporu totiž podle všeho není zpochybňováno, že společnost Foserco byla osobou povinnou k dani ve smyslu směrnice o DPH. Jak rovněž uvedla rumunská vláda, jedná se o otázku odlišnou od otázky existence nároku na odpočet DPH zaplacené na vstupu za administrativní služby, o které se jedná v původním řízení.
- 41 S ohledem na ustálenou judikaturu připomenutou v bodě 17 tohoto rozsudku je proto třetí otázka nepřípustná.

K nákladům řízení

- 42 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 (šestý senát) rozhodl takto:

Článek 168 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být vykládán v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě nebo praxi, podle níž správce daně odepře nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, kterou na vstupu zaplatila osoba povinná k dani při pořízení služeb od jiných osob povinných k dani, které jsou součástí téže skupiny společností, a to z důvodu, že tyto služby byly současně poskytnuty jiným společnostem této skupiny a jejich pořízení nebylo nezbytné ani vhodné, je-li prokázáno, že uvedené služby jsou touto osobou povinnou k dani na výstupu použity pro účely jejích zdanitelných plnění.

Podpisy