



Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (prvního senátu)

8. května 2019*

„Řízení o předběžné otázce – Daň z přidané hodnoty (DPH) – Fiktivní plnění – Nemožnost odpočtu daně – Povinnost vystavitele faktury uhradit DPH, která je v ní uvedena – Pokuta, jejíž výše odpovídá částce neoprávněně odečtené DPH – Slučitelnost se zásadou neutrality DPH a zásadou proporcionality“

Ve věci C-712/17,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Commissione tributaria regionale di Lombardia (regionální daňový soud v Lombardii, Itálie) ze dne 9. října 2017, došlým Soudnímu dvoru dne 20. prosince 2017, v řízení

EN.SA. Srl

proti

Agenzia delle Entrate – Direzione Regionale Lombardia Ufficio Contenzioso,

SOUDNÍ DVŮR (první senát),

ve složení J.-C. Bonichot (zpravodaj), předseda senátu, C. Toader, A. Rosas, L. Bay Larsen a M. Safjan, soudci,

generální advokátka: J. Kokott,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za italskou vládu G. Palmieri, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s M. Capolupem a G. De Bellisem, avvocati dello Stato,
- za Evropskou komisi N. Gossement a F. Tomat, jako zmocněnkyněmi,

po vypsání stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 17. ledna 2019,

vydává tento

* Jednací jazyk: italština.

Rozsudek

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu 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 předložena v rámci sporu mezi společnostmi EN.SA. Srl a Agenzia delle Entrate – Direzione Regionale della Lombardia (orgán daňové správy – regionální ředitelství pro Lombardii, Itálie) (dále jen „orgán daňové správy“) ve věci dodatečného vyměření daně této společnosti, které představuje zvýšení dlužné daně z přidané hodnoty (DPH) spolu s úroky a sankcemi.

Právní rámec

Unijní právo

- 3 Článek 63 směrnice o DPH stanoví:

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

- 4 Článek 167 této směrnice stanoví:

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

- 5 Článek 168 uvedené 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;

[...]“

- 6 Článek 203 téže směrnice stanoví:

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

- 7 Článek 273 směrnice o DPH stanoví:

„Členské státy mohou uložit další povinnosti, které považují za nezbytné k správnému výběru daně 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.“

Italské právo

- 8 Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 – Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto (nařízení prezidenta republiky č. 633 o zavedení a úpravě daně z přidané hodnoty) ze dne 26. října 1972, ve znění použitelném na spor v původním řízení (dále jen „DPR č. 633/1972“), stanoví v čl. 17 odst. 1:

„K dani jsou povinné osoby uskutečňující převody zboží a poskytující služby podléhající dani; tuto daň musí odvést do státního rozpočtu souhrnně za všechna uskutečněná plnění po odpočtu upraveném v článku 19, a to způsobem a za podmínek stanovených v hlavě II.“

- 9 Článek 19 odst. 1 DPR č. 633/1972 zní:

„Za účelem určení dlužné daně podle čl. 17 odst. 1 nebo přeplatku na dani podle čl. 30 odst. 2 lze od daně týkající se uskutečněných plnění odečíst daň, kterou osoba povinná k dani zaplatila nebo má zaplatit, či daň, která na ni byla přenesena v rámci vyrovnání ve vztahu k dovezenému zboží a službám nebo zboží a službám, které osoba povinná k dani nabyla v rámci své podnikatelské, umělecké nebo odborné činnosti. Nárok na odpočet daně z koupeného nebo dovezeného zboží a služeb vzniká v okamžiku vzniku daňové povinnosti a může být uplatněn nejpozději v daňovém přiznání podaném za druhý rok následující po roce, v němž nárok na odpočet vznikl, a za podmínek existujících v době, kdy vznikl samotný nárok.“

- 10 Článek 21 DPR č. 633/1972 zní:

„Je-li vystavena faktura za neexistující plnění nebo je-li částka na faktuře a daň za plnění vyšší než skutečná částka, musí být daň odvedena z celé částky uvedené na faktuře.“

- 11 Článek 6 odst. 6 Decreto legislativo n. 471 (legislativní nařízení č. 471) ze dne 18. prosince 1997, ve znění použitelném v době rozhodné z hlediska skutkového stavu věci v původním řízení, stanovil:

„Tomu, kdo protiprávně odpočítá daň, která byla nebo má být zaplacená nebo která na něj byla přenesena, bude uložena správní sankce ve výši částky provedeného odpočtu.“

Spor v původním řízení a předběžná otázka

- 12 EN.SA. je italskou společností, která vyrábí a distribuuje elektřinu. Orgán daňové správy provedl opravu daňových přiznání společnosti EN.SA. za daňové roky 2009 a 2010. Tento orgán zamítl na základě článku 19 DPR č. 633/1972 odpočet DPH z nákupů elektrické energie, které považoval z důvodu absence skutečného předání energie za fiktivní a uložil společnosti EN.SA. na základě čl. 6 odst. 6 legislativního nařízení uvedeného v bodě 11 tohoto rozsudku pokutu ve výši neoprávněně odpočtené DPH.
- 13 Orgán daňové správy naopak nekonstatoval, že EN.SA. porušila povinnost odvést dlužnou DPH za každé ze svých plnění spočívajících v prodeji elektřiny.
- 14 Tato jednotlivá plnění tvoří podle názoru tohoto orgánu součást kolotočového mechanismu prodeje stejného množství energie za stejnou cenu mezi společnostmi stejné skupiny. Uvedený orgán má za to, že tato plnění byla uskutečněna pouze proto, aby skupina Green Network mohla vykázat vyšší částky v účetnictví za účelem získání bankovních úvěrů.
- 15 Orgán daňové správy vydal vůči společnosti EN.SA. dva opravné daňové výměry, z nichž každý odpovídal zvýšení dlužné DPH spolu s úroky a pokutou, a to ve výši 47 618 491 eur za rok 2009 a 22 001 078 eur za rok 2010.

- 16 EN.SA. podala proti těmto výměrům žaloby u Commissione tributaria provinciale di Milano (daňový soud provincie Miláno, Itálie), který je zamítl. Tato společnost pak proti rozsudku uvedeného soudu podala odvolání u Commissione tributaria regionale di Lombardia (regionální daňový soud v Lombardii, Itálie).
- 17 Předkládající soud poukazuje na skutečnost, že plnění spočívající ve fiktivním prodeji elektřiny dotčená ve věci v původním řízení nepřinesla jejich účastníkům v důsledku kruhovitosti těchto plnění a neexistující ztráty příjmů pro státní rozpočet žádné daňové výhody. Uvedený soud se táže, zda je u fiktivních plnění v projednávaném případě v souladu s unijními právními zásadami, aby byla hospodářskému subjektu uložena povinnost nést DPH. Vzhledem k tomu, že nedošlo k daňovému úniku, má předkládající soud za to, že musí převážít zásada daňové neutrality a že odeprání odpočtu řádně odvedené DPH a uložení dodatečné pokuty ve výši neoprávněně odečtené DPH nejsou přiměřené porušení práva, které spočívalo ve vystavování faktur za fiktivní plnění.
- 18 Za těchto podmínek se Commissione tributaria regionale di Lombardia (regionální daňový soud v Lombardii, Itálie) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:
- „Je vnitrostátní právní úprava vyplývající z uplatnění článku 19 (Odpočet) a čl. 21 odst. 7 (Fakturování plnění) [DPR č. 633/1972] a čl. 6 odst. 6 decreto legislativo n. 471 (legislativní nařízení č. 471) ze dne 18. prosince 1997 (Porušení povinností v souvislosti s účetními záznamy, evidencí a identifikací plnění) v souladu s unijními zásadami v oblasti [DPH] vytýčenými judikaturou [Soudního dvora] v případě plnění považovaných za fiktivní, která nezpůsobila škodu státnímu rozpočtu ani nepřinesla daňové zvýhodnění osobě povinné k dani, pokud současné uplatnění těchto vnitrostátních předpisů vede:
- a) ke kaskádové neodpočitatelnosti daně z nákupů zaplacené nabyvatelem, a to u každého sporného plnění, které se týká téhož daňového subjektu a téhož daňového základu;
 - b) k uložení daně z odpovídajících paralelních plnění (prodejů), jež jsou rovněž považována za fiktivní, kterou musí uhradit poskytovatel (a je vyloučeno vrácení částek zaplacených bez právního důvodu;
 - c) k uložení pokuty ve výši odpovídající částce daně, která je považována za neodpočitatelnou.“

K předběžné otázce

- 19 Přestože předkládající soud omezil své otázky z formálního hlediska na výklad „unijních právních zásad v oblasti DPH vytýčených judikaturou Soudního dvora“, přičemž zmínil zejména zásady proporcionality a neutrality, nebrání tato okolnost Soudnímu dvoru, aby předkládajícímu soudu poskytl všechny prvky výkladu unijního práva, které mohou být užitečné pro rozhodnutí ve věci, která mu byla předložena, bez ohledu na to, zda je tento soud ve svých otázkách zmínil. V tomto ohledu je na Soudním dvoru, aby ze všech poznatků předložených předkládajícím soudem, zejména z odůvodnění předkládacího rozhodnutí, vytěžil ty prvky unijního práva, které je s přihlédnutím k předmětu sporu v původním řízení třeba vyložit (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 4. října 2018, L.E.G.O., C-242/17, EU:C:2018:804, bod 43; ze dne 7. února 2019, Escibano Vindel, C-49/18, EU:C:2019:106, bod 32, a ze dne 12. února 2019, TC, C-492/18 PPU, EU:C:2019:108, bod 37).

K prvním dvěma částem otázky

- 20 Podstatou prvních dvou částí otázky předkládajícího soudu je, zda v takové situaci, jako je situace dotčená ve věci v původním řízení, v níž fiktivní prodeje elektřiny uskutečněné kolotočovým způsobem mezi stejnými hospodářskými subjekty a za stejné částky nezpůsobily ztráty daňových

příjmů, musí být směrnice o DPH vykládána v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě, která vylučuje odpočet DPH zaplacené za fiktivní plnění a zároveň ukládá osobám, které uvedou DPH na faktuře, odvést tuto daň včetně daně za fiktivní plnění.

- 21 Úvodem je nutno poznamenat, že obě výše uvedená pravidla vnitrostátního práva odrážejí příslušná ustanovení směrnice o DPH.
- 22 Zprvce neodpočitatelnost DPH za fiktivní plnění vyplývá z článku 168 této směrnice.
- 23 Z tohoto článku totiž vyplývá, že osoba povinná k dani může odpočíst DPH za zboží a služby, které používá pro účely svých zdaněných plnění. Jinými slovy nárok na odpočet DPH, která zatížila pořízení zboží nebo služeb na vstupu, předpokládá, že náklady vynaložené na takové pořízení jsou součástí složek spoluurčujících cenu plnění zdanitelných na výstupu (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 6. září 2012, Portugal Telecom, C-496/11, EU:C:2012:557, bod 36).
- 24 V případě, že je však nabytí zboží nebo služby fiktivní, nemůže mít žádný vztah k plněním osoby povinné k dani, která podléhá dani na výstupu. Pokud tedy nedošlo ke skutečnému dodání zboží nebo poskytnutí služby, nemohl vzniknout žádný nárok na odpočet (rozsudek ze dne 27. června 2018, SGI a Valériane, C-459/17 a C-460/17, EU:C:2018:501, bod 36).
- 25 Mechanismu DPH je tedy vlastní, že fiktivní plnění nemůže založit nárok na odpočet této daně.
- 26 Zadruhé je v článku 203 směrnice o DPH výslovně obsažena povinnost každé osoby, která uvede DPH na faktuře, tuto daň odvést. V tomto ohledu Soudní dvůr upřesnil, že DPH uvedenou na faktuře dluží vystavitel této faktury, a to i v případě, že nebylo uskutečněno žádné zdanitelné plnění (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 31. ledna 2013, Stroy trans, C-642/11, EU:C:2013:54, bod 38).
- 27 Obě výše uvedená pravidla se v zásadě nepoužijí na stejný hospodářský subjekt. Dlužníkem DPH uvedené na faktuře je její vystavitel, kdežto neodpočitatelnost DPH zaplacené za fiktivní plnění lze uplatnit vůči adresátovi této faktury.
- 28 Ve zvláštní situaci dotčené ve věci v původním řízení se však požadavky stanovené v člancích 168 a 203 směrnice o DPH vztahují společně na tentýž hospodářský subjekt. Stejná množství elektřiny byla totiž kolotočově mezi společnostmi stejné skupiny znovu za stejnou cenu fiktivně prodána, a to tak, že ji tyto společnosti prodaly a za stejnou cenu znovu nakoupily. Každý subjekt byl tedy vystavitelem faktury uvádějící částku DPH a zároveň adresátem jiné faktury související s nabytím stejného množství elektřiny za stejnou cenu a uvádějící stejnou částku DPH. EN.SA. byla tedy jakožto vystavitelka faktury a na základě pravidla uvedeného v článku 203 směrnice o DPH povinna odvést do státního rozpočtu částku DPH, která v ní byla uvedena. Naopak vzhledem k fiktivní povaze dotčených plnění nebylo této společnosti v souladu s požadavkem plynoucím z článku 168 této směrnice umožněno odpočítat daň ve stejné výši obsaženou na faktuře, jejímž byla adresátem z titulu zpětného nákupu elektřiny.
- 29 Z těchto důvodů se předkládající soud táže, zda společné uplatnění těchto požadavků, které vyplývá z vnitrostátního práva a bylo převzato ze směrnice o DPH, na hospodářský subjekt, který se nachází v takové situaci, jako je situace společnosti EN.SA., porušuje zásadu neutrality DPH.
- 30 Je pravda, že cílem mechanismu odpočtu DPH, který je upraven v člancích 167 a násl. směrnice o DPH, je zcela sejmout z podnikatele zatížení DPH, která je splatná nebo byla zaplacená v rámci všech jeho ekonomických činností, pokud podléhají DPH. Společný systém DPH tak zajišťuje dokonalou neutralitu daňové zátěže všech ekonomických činností za podmínky, že tyto činnosti samy v zásadě podléhají DPH (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 29. října 2009, NCC Construction Danmark, C-174/08, EU:C:2009:669, bod 27, a ze dne 22. prosince 2010, RBS Deutschland Holdings, C-277/09, EU:C:2010:810, bod 38).

- 31 Cílem uznaným a podporovaným směrnicí DPH je nicméně rovněž boj proti daňovým únikům, vyhýbání se daňovým povinnostem a případným zneužitím (rozsudek ze dne 31. ledna 2013, *Stroy trans*, C-642/11, EU:C:2013:54, bod 46). V zásadě přitom není zcela vyloučeno nebezpečí ztráty daňových příjmů, dokud příjemce faktury, na které je bezdůvodně uvedena DPH, může tuto fakturu stále použít pro uplatnění odpočtu této daně (rozsudek ze dne 31. ledna 2013, *Stroy trans*, C-642/11, EU:C:2013:54, bod 31).
- 32 V tomto ohledu je cílem povinnosti stanovené v článku 203 této směrnice vyloučit nebezpečí ztráty daňových příjmů, které může vzniknout z nároku na odpočet daně (rozsudek ze dne 31. ledna 2013, *Stroy trans*, C-642/11, EU:C:2013:54, bod 32).
- 33 Na základě zásady proporcionality však nemůže uvedená povinnost překročit meze toho, co je nezbytné pro dosažení tohoto cíle a zejména mít za následek nadměrné narušení zásady neutrality DPH. Za takové situace, jako je situace dotčená ve věci v původním řízení, v níž fiktivní povaha plnění brání odpočitatelnosti daně, je dodržení zásady daňové neutrality zajištěno možností – kterou mají upravit členské státy – opravit jakoukoliv bezdůvodně naúčtovanou daň, pokud vystavitel faktury prokáže dobrou víru nebo pokud tento vystavitel včas zcela odstranil nebezpečí ztráty daňových příjmů (rozsudek ze dne 31. ledna 2013, *Stroy trans*, C-642/11, EU:C:2013:54, bod 43).
- 34 V projednávaném případě plyne z vysvětlení poskytnutých předkládajícím soudem Soudnímu dvoru, že EN.SA. vědomě vystavila faktury, které neodpovídají žádnému skutečnému plnění. Za těchto okolností se tato společnost nemůže dovolávat dobré víry. Na druhé straně, jak dále uvedl předkládající soud, fiktivní prodeje elektřiny mezi dotčenými společnostmi nevedly k žádné ztrátě rozpočtových příjmů. Jak uvedla generální advokátka v bodě 47 svého stanoviska, vyplývá to ze skutečnosti, že zúčastněné společnosti řádně odvedly DPH za své prodeje elektřiny a že vzhledem k tomu, že následně znovu nakoupily stejná množství elektřiny za stejnou cenu, odečetly částku DPH, která je totožná s částkou, kterou odvedly.
- 35 Za takových okolností vyplývá z bodu 33 tohoto rozsudku, že směrnice o DPH vykládaná ve světle zásad neutrality a proporcionality ukládá členským státům, aby umožnily vystaviteli faktury za fiktivní plnění požadovat vrácení daně obsažené na této faktuře, kterou měl povinnost odvést, pokud včas zcela zamezil riziku ztráty daňových příjmů.
- 36 Vzhledem k výše uvedeným úvahám je třeba na první dvě části položené otázky odpovědět tak, že v takové situaci, jako je situace dotčená ve věci v původním řízení, v níž fiktivní prodeje elektřiny uskutečněné kolotočovým způsobem mezi stejnými hospodářskými subjekty a za stejné částky nezpůsobily ztráty daňových příjmů, musí být směrnice o DPH ve světle zásad neutrality a proporcionality vykládána v tom smyslu, že nebrání vnitrostátní právní úpravě, která vylučuje odpočet DPH zaplacené za fiktivní plnění a zároveň ukládá osobám, které uvedou DPH na faktuře, odvést tuto daň včetně daně za fiktivní plnění, za podmínky, že vnitrostátní právo umožňuje opravit daňový dluh plynoucí z této povinnosti, pokud vystavitel uvedené faktury, který nejednal v dobré víře, včas zcela zamezil riziku ztráty daňových příjmů, což musí ověřit předkládající soud.

Ke třetí části otázky

- 37 Podstatou třetí části otázky předkládajícího soudu je, zda zásada proporcionality musí být vykládána v tom smyslu, že v takové situaci, jako je situace dotčená ve věci v původním řízení, brání pravidlu vnitrostátního práva, na jehož základě je protiprávní odpočet DPH sankcionován pokutou ve výši provedeného odpočtu.
- 38 Podle článku 273 směrnice DPH mají členské státy možnost přijmout opatření s cílem zajistit správný výběr DPH a předcházet 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 (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 15. září 2016, *Senatex*, C-518/14, EU:C:2016:691, bod 41, a ze dne 26. dubna 2017, *Farkas*, C-564/15, EU:C:2017:302, bod 59, jakož i citovaná judikatura).

- 39 Členské státy však musí při výkonu své pravomoci dodržovat unijní právo a jeho obecné zásady, zejména zásady proporcionality a neutrality DPH (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 26. dubna 2017, *Farkas*, C-564/15, EU:C:2017:302, bod 59 a citovaná judikatura). Takové sankce tedy nesmějí jít nad rámec toho, co je nezbytné k dosažení cílů uvedených v článku 273 směrnice o DPH, ani zpochybnit neutralitu této daně (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 9. července 2015, *Salomie a Oltean*, C-183/14, EU:C:2015:454, bod 62).
- 40 Zaprvé je třeba k posouzení, zda je sankce v souladu se zásadou proporcionality, zohlednit zejména povahu a závažnost protiprávního jednání, za které má být tato sankce uložena, jakož i pravidla pro určení výše této sankce (rozsudek ze dne 26. dubna 2017, *Farkas*, C-564/15, EU:C:2017:302, bod 60 a citovaná judikatura).
- 41 V této souvislosti je třeba uvést, že v projednávaném případě vnitrostátní právo stanoví za účelem zajištění správného výběru DPH a zamezení daňovým únikům uložení pokuty, jejíž částka není vypočtena v závislosti na výši daňového dluhu osoby povinné k dani, ale odpovídá částce daně, kterou tato osoba neoprávněně odečetla. Jelikož se totiž daňový dluh osoby povinné k DPH rovná rozdílu mezi daní dlužnou za zboží a služby poskytnuté na výstupu a odpočitatelnou daní za zboží a služby nabyté na vstupu, neodpovídá částka neoprávněně odpočtené daně nezbytně tomuto dluhu.
- 42 Tak je tomu především ve sporu v původním řízení. Jak uvedla generální advokátka v bodě 63 svého stanoviska, EN.SA. fiktivně nakoupila a prodala stejná množství elektřiny za stejnou cenu, takže za tato plnění nevznikl žádný dluh na DPH. Pokuta odpovídající 100 % částky bezdůvodně odpočtené daně na vstupu, která byla uložena bez zohlednění skutečnosti, že stejná částka byla pravidelně odváděna na výstupu a že tedy státnímu rozpočtu nevznikla žádná ztráta daňových příjmů, představuje za této situace sankci nepřiměřenou cíli, který sleduje.
- 43 Zadruhé v takové situaci, jako je situace dotčená ve věci v původním řízení, brání použití takové sankce, jako je sankce upravená vnitrostátním právem, rovněž zásada neutrality DPH. V takové situaci, jak bylo uvedeno v bodě 33 tohoto rozsudku, je totiž dodržení zásady neutrality DPH zajištěno možností, kterou mají upravit členské státy, a která spočívá v opravě jakékoliv bezdůvodně naúčtované daně, pokud vystavitel faktury prokáže dobrou víru nebo pokud včas zcela odstranil riziko ztráty daňových příjmů.
- 44 Jak přitom uvedla generální advokátka v bodě 57 svého stanoviska, uložení pokuty ve výši 100 % částky bezdůvodně odpočtené daně maří možnost opravit daňový dluh, který vznikl na základě článku 203 směrnice o DPH. Ačkoli může být tento dluh opraven z důvodu neexistence rizika ztráty daňových příjmů, částka ve výši bezdůvodně odpočtené daně zůstává dlužná z titulu této pokuty.
- 45 Na třetí část položené otázky je tedy třeba odpovědět tak, že zásady proporcionality a neutrality DPH musí být vykládány v tom smyslu, že v takové situaci, jako je situace dotčená ve věci v původním řízení, brání pravidlu vnitrostátního práva, na jehož základě je protiprávní odpočet DPH sankcionován pokutou ve výši provedeného odpočtu.

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 (první senát) rozhodl takto:

- 1) V takové situaci, jako je situace dotčená ve věci v původním řízení, v níž fiktivní prodeje elektřiny uskutečněné kolotočovým způsobem mezi stejnými hospodářskými subjekty a za stejné částky nezpůsobily ztráty daňových příjmů, musí být směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty vykládána ve světle zásad neutrality a proporcionality v tom smyslu, že nebrání vnitrostátní právní úpravě, která vylučuje odpočet daně z přidané hodnoty (DPH) zaplacené za fiktivní plnění a zároveň ukládá osobám, které uvedou DPH na faktuře, odvést tuto daň včetně daně za fiktivní plnění, za podmínky, že vnitrostátní právo umožňuje opravit daňový dluh plynoucí z této povinnosti, pokud vystavitel uvedené faktury, který nejednal v dobré víře, včas zcela zamezil riziku ztráty daňových příjmů, což musí ověřit předkládající soud.
- 2) Zásady proporcionality a neutrality daně z přidané hodnoty (DPH) musí být vykládány v tom smyslu, že v takové situaci, jako je situace dotčená ve věci v původním řízení, brání pravidlu vnitrostátního práva, na jehož základě je protiprávní odpočet DPH sankcionován pokutou ve výši provedeného odpočtu.

Podpisy.