

**Věc C-358/20****Shrnutí žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce podle čl. 98 odst. 1  
jednacího řádu Soudního dvora****Datum doručení:**

30. července 2020

**Předkládající soud:**

Judecătoria Oradea (Rumunsko)

**Datum předkládacího rozhodnutí:**

9. července 2020

**Žalobkyně:**

Promexor Trade SRL

**Žalovaná:**Direcția Generală a Finanțelor Publice Cluj – Administrația  
Județeană a Finanțelor Publice Bihor**Předmět původního řízení**

Žaloba, kterou se žalobkyně, Promexor Trade SRL, domáhá u předkládajícího soudu, Judecătoria Oradea (soud prvního stupně v Oradea, Rumunsko), vůči žalované, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bihor (regionální generální ředitelství pro veřejné finance v Kluži – okresní správa veřejných financí v Bihoru) zrušení platebního rozkazu ze dne 19. dubna 2019 a exekučního titulu ze dne 19. dubna 2019, vydaných v rámci exekučního řízení, které proti ní bylo zahájeno, jakož i zrušení rozhodnutí o dluhu a dotyčné exekuce.

**Předmět a právní základ žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce**

Podle článku 267 SFEU je požadován výklad článku 5 odst. 4 SEU, článku 1, článků 167 až 169, článků 176 až 180, článku 214 odst. 1, článku 250 a článků 272 a 273 směrnice 2006/112/ES, jakož i zásad neutrality, efektivity, loajální spolupráce, jistoty právních vztahů a ochrany legitimního očekávání.

## Předběžné otázky

1. Brání ustanovení směrnice 2006/112/ES a zásada daňové neutrality vnitrostátním právním předpisům, kterými členský stát ukládá státnímu příslušníkovi povinnost vybírat a odvádět státu DPH po neomezenou dobu, aniž by mu byl však současně přiznán nárok na odpočet DPH, neboť mu bylo z úřední povinnosti zrušeno identifikační číslo pro účely DPH z důvodu, že v daňových příznáních k DPH podaných za šest po sobě jdoucích měsíců/dvou po sobě jdoucích kalendářních čtvrtletí nebyla uvedena plnění podléhající DPH?

2. Jsou za okolností sporu v původním řízení zásada právní jistoty, zásada ochrany legitimního očekávání, zásada proporcionality a zásada loajální spolupráce, jak vyplývají ze směrnice 2006/112/ES, slučitelné s vnitrostátními právními předpisy nebo praxí daňové správy, podle nichž platí, že i když členský stát obvykle umožňuje, aby byla na žádost provedena nová registrace právnické osoby pro účely DPH poté, co bylo z úřední povinnosti zrušeno její identifikační číslo pro účely DPH, za určitých konkrétních okolností nemůže osoba povinná k dani požádat o novou registraci pro účely DPH z čistě formálních důvodů, třebaže má povinnost vybírat a odvádět státu DPH po neomezenou dobu, aniž by mu byl však současně přiznán nárok na odpočet DPH?

3. Musí být s ohledem na okolnosti sporu v původním řízení zásada právní jistoty, zásada ochrany legitimního očekávání, zásada proporcionality a zásada loajální spolupráce, jak vyplývají ze směrnice 2006/112/ES, vykládány v tom smyslu, že zakazují uložit osobě povinné k dani povinnost vybírat a platit DPH po neomezenou dobu a bez přiznání nároku na odpočet DPH, aniž by daňová správa v daném případě ověřila hmotněprávní podmínky pro nárok na odpočet DPH a aniž by došlo k jakémukoli podvodu na straně osoby povinné k dani?

## Uplatňovaná ustanovení unijního práva

Článek 5 odst. 4 a čl. 4 odst. 3 SEU

Směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty (DPH), ve znění směrnice 2010/45/EU, čl. 1 odst. 1, články 167 až 169 a články 176 až 180, čl. 214 odst. 1 a články 250, 272 a 273

## Uplatňované vnitrostátní právní předpisy

*Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (zákon č. 571/2003, kterým se zavádí daňový zákoník), platný do 31. prosince 2015*

Článek 153 odst. 9 písm. e), který v podstatě stanoví, že příslušné daňové orgány zruší registraci osoby povinné k DPH, pokud daňová přiznání podaná během šesti po sobě následujících měsíců neuváděla pořízení zboží nebo služeb ani dodání zboží či poskytnutí služeb uskutečněná v těchto referenčních obdobích.

Článek 153 odst. 9<sup>1</sup> písm. d), který stanoví, že po zrušení registrace pro účely DPH zaregistrují příslušné daňové orgány osoby povinné k DPH na jejich žádost v případě uvedeném v odst. 9 písm. e) na základě čestného prohlášení, ze kterého vyplývá, že budou vykonávat hospodářskou činnost. Mimoto osoby povinné k dani nacházející se v takové situaci nemohou uplatňovat ustanovení týkající se maximální částky pro osvobození od daně pro malé podniky.

Článek 11 odst. 1<sup>3</sup>, podle kterého osoby povinné k dani, jejichž registrace pro účely DPH byla zrušena, nemají v dotčeném období nárok na odpočet DPH z uskutečněných pořízení, ale podléhají povinnosti zaplatit DPH vybranou ze zdanitelných plnění uskutečněných v průběhu téhož období. Pro pořízení zboží nebo služeb, které byly uskutečněny v průběhu období, během kterého nemá dotčená osoba platné identifikační číslo k DPH, a která jsou určena pro plnění, která se provedou po dni registrace pro účely DPH, a zakládají nárok na odpočet, bude daň upravena ve prospěch osoby povinné k dani prostřednictvím zahrnutí do prvního daňového přiznání podaného osobou povinnou k dani po registraci pro účely DPH nebo případně do pozdějšího přiznání, ve vztahu k dani, která platí pro: a) skladované zboží a služby nevyužité v okamžiku registrace, zjištěné na základě inventury; b) hmotný majetek, včetně investičního majetku, pro který neuplynula doba pro úpravu odpočtu, jakož i pro hmotný majetek, který se aktivuje, zjištěný na základě inventury, jehož majitelem je v okamžiku registrace dotčená osoba.

Článek 145, který stanoví, že nárok na odpočet daně vzniká okamžikem vzniku daňové povinnosti [odstavec 1], že každá osoba povinná k dani má nárok na odpočet daně z pořízení, pokud jsou tato pořízení určena pro určitá plnění výslovně uvedená [odstavec 2], a že za určitých podmínek existuje nárok na odpočet daně v případě pořízení uskutečněných osobou povinnou k dani před její identifikací pro účely DPH [odstavec 4].

*Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (zákon č. 207/2015, kterým se zavádí daňový zákoník), platný od 1. ledna 2016*

Článek 11 odst. 8, který v podstatě stanoví, že osoby povinné k dani, jejichž registrace pro účely DPH byla zrušena, nemají v dotčeném období nárok na odpočet DPH z uskutečněných pořízení, ale podléhají povinnosti zaplatit DPH vybranou ze zdanitelných plnění uskutečněných v průběhu téhož období. V případě registrace pro účely DPH podle čl. 316 odst. 12 uplatní osoba povinná k dani nárok na odpočet u pořízení zboží nebo služeb uskutečněných v období, ve kterém bylo zrušeno její identifikační číslo k DPH, prostřednictvím zahrnutí do prvního daňového přiznání podaného po registraci nebo případně do pozdějšího přiznání, i když faktura neobsahuje identifikační číslo k DPH osoby povinné k dani. Po registraci pro účely daně podle čl. 316 odst. 12 vystaví osoby povinné k dani pro dodání zboží nebo poskytnutí služeb uskutečněné v období, ve kterém bylo zrušeno identifikační číslo pro účely DPH, faktury, do kterých odděleně zapisují DPH vybranou v daném období.

Článek 316 odst. 12 písm. d), který v podstatě odpovídá článku 153 odst. 9<sup>1</sup> písm. d) zákona č. 571/2003

Článek 297 odst. 1, 4 a 6, který přebírá ustanovení článku 145 odst. 1, 2 a 4 zákona č. 571/2013

### **Stručný popis skutkového stavu a původního řízení**

- 1 Dne 30. dubna 2014 žalovaná rozhodnutím nařídila z úřední povinnosti zrušit registraci žalobkyně pro účely DPH z důvodu, že přiznání k DPH předložená po dobu šesti po sobě jdoucích měsíců neuváděla plnění podléhající DPH. Od května 2014 vystavovala žalobkyně faktury bez DPH, neboť již neměla platné identifikační číslo.
- 2 V dubnu 2019 byla žalobkyně žalovanou upozorněna na blížící se daňovou kontrolu za období od 1. dubna 2014 do 31. prosince 2017. Aby se žalobkyně vyhnula zaplacení pokuty za nepodání daňových přiznání ve stanovených lhůtách, rozhodla se předložit se zpětnou účinností přiznání týkající se vybrané DPH, k němuž jsou povinny osoby povinné k dani, jejichž identifikační číslo pro účely DPH bylo zrušeno.
- 3 Na základě obsahu daňových přiznání, a aniž provedla další ověření, vydala žalovaná dne 19. dubna 2019 exekuční titul a zahájila vůči žalobkyni exekuci vydáním platebního rozkazu ze dne 19. dubna 2019.
- 4 Daňová kontrola byla provedena dne 11. června 2019; kontrolní orgán konstatoval, že za období, které je předmětem kontroly, žalobkyně správně předložila přiznání k DPH.
- 5 Po ukončení kontroly, avšak ve stanovené lhůtě, podala žalobkyně dne 31. července 2019 opravná daňová přiznání ve výši 0.

### **Hlavní argumenty účastníků původního řízení**

- 6 Žalobkyně tvrdí, že ačkoli existují daňové prostředky nápravy v případě zrušení identifikačního čísla osoby povinné k dani pro účely DPH v tom smyslu, že po nové registraci jakožto osoba povinná k DPH má společnost možnost se zpětnou účinností uplatnit odpočet DPH za období, kdy neměla identifikační číslo k DPH, nejsou pro ni konkrétně dostupné.
- 7 Je toho názoru, že osoba povinná k dani, které bylo identifikační číslo k DPH zrušeno, ale která se z různých důvodů opět nezaregistruje, nemá k dispozici žádný prostředek nápravy. Zachování její povinnosti platit DPH po neomezenou dobu v situaci, kdy již nemá žádnou výhodu, která by vyplývala z postavení osoby povinné k DPH, je proto v rozporu se zásadami stanovenými v této oblasti judikaturou Soudního dvora.

- 8 Žalovaná tvrdí, že přiznání k DPH, která musí podat osoby povinné k dani, jejichž identifikační číslo k DPH bylo zrušeno, byla žalobkyní řádně podána a byla učiněna čestně. V souladu s platnými právními předpisy není oprava daňového přiznání již možná po ukončení daňové kontroly.

### **Stručné odůvodnění žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce**

- 9 Předkládající soud si klade otázku ohledně slučitelnosti vnitrostátních právních předpisů použitelných na spor se zásadami vyplývajícími ze směrnice 2006/112 a z judikatury Soudního dvora v případě, kdy osoba povinná k dani po zrušení registrace pro účely DPH již nemá nárok na odpočet DPH z uskutečněných pořízení, ale nadále podléhá povinnosti zaplatit vybranou DPH, aniž by pro povinnost výběru daně bylo stanoveno časové omezení.
- 10 Přestože nárok na odpočet mohl být uplatněn se zpětnou účinností po nové registraci pro účely DPH, žalobkyně tuto možnost konkrétně nemá, neboť nespĺňuje formální požadavek z důvodu skutečnosti, že její člen představenstva je společníkem jiné společnosti, která podléhá insolvenčnímu řízení.
- 11 Vzhledem k tomu, že se na ni nemůže vztahovat ani režim osvobození od daně použitelný na malé podniky, žalobkyni je na neomezenou dobu odepřen nárok na odpočet DPH, aniž by se na ni vztahoval systém DPH.
- 12 Z hlediska zásady daňové neutrality odkazuje předkládající soud na rozsudky Elida Gibbs (C-317/94), Kraft Foods Polska (C-588/10), Zabrus Siret (C-81/17), Gamesa Wind România (C-69/17), Dobre (C-159/17) a Astone (C-332/15), přičemž poznamenává, že okolnosti, na jejichž základě byly vydány tyto rozsudky, jsou nicméně odlišné od okolností projednávané věci.
- 13 Na skutečnost, že se žalobkyně nemůže znovu zaregistrovat pro účely DPH, a mít tak nárok na odpočet, lze podle předkládajícího soudu nahlížet jako na nedodržení formálního požadavku. Mimoto daňovým orgánům nebylo znemožněno ověřit, zda byly splněny hmotněprávní podmínky pro nárok na odpočet.
- 14 Pokud jde o zásadu proporcionality, předkládající soud s odkazem na rozsudky Collée (C-146/05) a Salomie a Oltean (C-183/14) podotýká, že absolutní odmítnutí nároku na odpočet se může v případě žalobkyně jevit jako nepřiměřené, jelikož nedošlo k podvodu a daňová správa neověřila hmotněprávní požadavky.
- 15 Vzhledem k tomu, že žalovaná v projednávané věci neověřila, zda byly splněny hmotněprávní podmínky, a žalobkyně je tak povinna *sine die* vybírat DPH, přičemž se nachází v trvalé situaci nejistoty, neboť nezná rozsah povinností, které jí přísluší, a nemá ani právní nástroj k tomu, aby se na ni mohl vztahovat systém DPH, předkládající soud vznáší otázku porušení zásad právní jistoty a ochrany legitimního očekávání a z hlediska povinností uložených státu směrnicí 2006/112 zásady loajální spolupráce.