

## Věc C-80/20

**Shrnutí žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce podle čl. 98 odst. 1  
jednacího řádu Soudního dvora****Datum doručení:**

12. února 2020

**Předkládající soud:**

Tribunalul București (Rumunsko)

**Datum předkládacího rozhodnutí:**

19. prosince 2019

**Žalobkyně:**

Wilo Salmson France SAS

**Žalovaní:**Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală  
Regională a Finanțelor Publice BucureștiAgenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală  
Regională a Finanțelor Publice București – Administrația Fiscală  
pentru Contribuabili Nerezidenți**Předmět původního řízení**

Správní žaloba, kterou se Wilo Salmson France SAS u Tribunalul București (Vyšší soud v Bukurešti) domáhá zrušení rozhodnutí, kterými žalovaní zamítly žádost o vrácení daně z přidané hodnoty (DPH) týkající se pořízení uskutečněných v roce 2012, ve vztahu k nimž dodavatel vystavil faktury v roce 2015.

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

Na základě článku 267 SFEU se žádá o výklad článků 167 a 178 směrnice 2006/112/ES a čl. 14 odst. 1 písm. a) první věty směrnice 2008/9/ES.

## **Předběžné otázky**

1. Pokud jde o výklad **článku 167 ve spojení s článkem 178 směrnice 2006/112/ES**: existuje rozdíl mezi okamžikem vzniku a okamžikem uplatnění nároku na odpočet ve vztahu ke způsobu fungování systému DPH?

Za tímto účelem je třeba objasnit, zda nárok na odpočet DPH může být uplatněn v případě neexistence (platné) daňové faktury vystavené za uskutečněná pořízení zboží.

2. Pokud jde o **výklad těchto ustanovení ve spojení s čl. 14 odst. 1 písm. a) první větou směrnice 2008/9/ES**: jaký je procesní referenční bod pro účely posouzení správnosti uplatnění nároku na vrácení DPH?

Za tímto účelem je nezbytné objasnit, zda je možné podat žádost o vrácení DPH, ve vztahu k níž vznikla daňová povinnost, před „obdobím pro vrácení daně“, ale jejíž fakturace se uskutečnila během období pro vrácení daně.

3. Pokud jde o **výklad těchto ustanovení čl. 14 odst. 1 písm. a) první věty směrnice 2008/9/ES ve spojení s články 167 a 178 směrnice 2006/112/ES**: jaké jsou účinky zrušení a vystavení nových faktur za pořízení zboží předcházející „období pro vrácení daně“ na uplatnění nároku na vrácení DPH související s těmito pořízeními?

Za tímto účelem je třeba objasnit, zda se v případě, že dodavatel zruší původní faktury vystavené za pořízení zboží a následně dojde k vystavení nových faktur, musí uplatnění práva příjemce požadovat vrácení DPH související s pořízeními vztahovat k datu nových faktur. A to v situaci, kdy zrušení původních faktur a vystavení nových faktur nespádá do oblasti kontroly příjemce, ale výlučně do diskreční volby dodavatele.

4. Mohou vnitrostátní právní předpisy podřídit vrácení DPH, které je umožněno směrnicí [2008/9/ES], podmínce vzniku daňové povinnosti, a to v situaci, kdy je správná faktura vystavena během období žádosti?

## **Uplatňovaná ustanovení unijního práva**

Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, články 62 a 167, čl. 168 písm. a), čl. 169 písm. a) a čl. 178 písm. a)

Směrnice Rady 2008/9/ES ze dne 12. února 2018, kterou se stanoví prováděcí pravidla pro vrácení daně z přidané hodnoty stanovené směrnicí 2006/112/ES osobám povinným k dani neusazeným v členském státě vrácení daně, ale v jiném členském státě, čl. 2 body 1 a 3, čl. 6 odst. 1, článek 7 a čl. 14 odst. 1 písm. a).

Stanovisko generálního advokáta přednesené ve věci Volkswagen (C-533/16), body 57 až 59

Stanovisko generální advokátky přednesené ve věci Biosafe - Indústria de Reciclagens (C-8/17), bod 56

### **Uplatňované vnitrostátní předpisy**

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (zákon č. 571/2003, jímž se zavádí daňový zákoník), článek 145, který upravuje nárok osob povinných k dani odpočíst DPH týkající se pořízení, článek 146, který stanoví, že pro uplatnění tohoto práva musí osoba povinná k dani mít fakturu, a čl. 147<sup>2</sup> odst. 1 písm. a), který stanoví, že osoba povinná k dani neusazená v Rumunsku, ale usazená v jiném členském státě, která není identifikována pro účely DPH a která není povinná se v Rumunsku identifikovat, má nárok na vrácení daně DPH odvedené při dovozu a pořízení zboží nebo služeb, jež se uskuteční v Rumunsku

Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal (nařízení vlády č. 44/2004, jímž se schvalují prováděcí ustanovení k daňovému zákoníku), který v bodě 49 odst. 15 stanoví, že žádost o vrácení daně se týká „pořízení zboží nebo služeb fakturovaných v období pro vrácení daně, zaplacených do data žádosti o vrácení daně. Faktury, které nebyly zaplacené do data žádosti o vrácení daně, jsou zahrnuty do žádostí o vrácení daně týkajících se období, v nichž byly zaplacené“, a v odstavci 16 stanoví, že „[v]edle plnění uvedených v odstavci 15 se může žádost o vrácení daně rovněž vztahovat na faktury nebo dovozní doklady, které nebyly zahrnuty v předchozích žádostech o vrácení daně a jež se týkají plnění dokončených v příslušném kalendářním roce“.

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

- 1 Pompas Salmson SAS, společnost se sídlem ekonomické činnosti ve Francii, uzavřela s ZES Zollner Electronic SRL, společností založenou a identifikovanou pro účely DPH v Rumunsku, smlouvu o pořízení výrobních zařízení dodaných z Rumunska do Rumunska, která byla dodavatelé poskytnuta na základě smlouvy o výpůjčce zařízení, a to za účelem jejich použití v procesu výroby zboží následně dodaného společnosti Pompas Salmson.
- 2 Zboží, které společnost Zollner Electronic vyrobila pomocí těchto zařízení, bylo dodáno z Rumunska do Francie do sídla společnosti Pompas Salmson, která jej použila pro své zdanitelné činnosti.
- 3 Ve vztahu k pořízením výrobních zařízení ze strany společnosti Pompas Salmson dodavatel Zollner Electronic vystavil faktury v roce 2012.
- 4 Pompas Salmson, společnost neusazená a neidentifikovaná pro účely DPH v Rumunsku, požádala o vrácení DPH odvedené v Rumunsku, a to ve smyslu

směrnice 2008/9/ES a čl. 147<sup>2</sup> odst. 1 písm. a) zákona č. 571/2003, kterým se zavádí daňový zákoník, ve spojení s bodem 49 nařízení vlády č. 44/2004.

- 5 Rozhodnutím ze dne 14. ledna 2014 rumunské daňové orgány zamítly žádost o vrácení daně za období 1. ledna 2012 - 31. prosince 2012 ve výši 449 538,38 RON z důvodů týkajících se dokumentace, která byla přiložena k žádosti, a nesouladu přiložených faktur.
- 6 Na základě tohoto rozhodnutí dodavatel Zollner Electronic přistoupil ke stornování dříve vystavených faktur (v roce 2012) a teprve v roce 2015 k vystavení nových faktur týkajících se těchto pořízení.
- 7 V roce 2014 provedla společnost Pompas Salmson SAS fúzi sloučením se společností Wilo France SAS, která se stala žalující společností, jež převzala všechna práva a povinnosti společnosti Pompas Salmson.
- 8 V listopadu 2015 podala žalobkyně žádost o vrácení DPH odvedené v Rumunsku na základě nových faktur vystavených společností Zollner Electronic v období od 1. srpna 2015 do 31. října 2015.
- 9 Daňové orgány zamítly žádost o vrácení DPH jako neopodstatněnou, přičemž uvedly, že žalobkyně nedodržela ustanovení bodu 49 odst. 16 nařízení vlády č. 44/2004 a že již požádala o vrácení fakturačních položek 1 až 6 seznamu plnění.
- 10 Dne 13. června 2016 podala žalobkyně proti tomuto rozhodnutí o vrácení daňovou stížnost, kterou DRFP București - Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți (Regionální ředitelství pro veřejné finance v Bukurešti - Daňová správa pro daňové poplatníky-nerezidenty) zamítlo jako neopodstatněnou, přičemž uvedlo, že DPH, ve vztahu k níž bylo požadováno vrácení daně, byla již dříve předmětem jiné žádosti o vrácení daně, a že plnění, ve vztahu k nimž je požadováno vrácení DPH, se vztahují k roku 2012 a nikoli k roku 2015.
- 11 Žalobkyně podala proti těmto rozhodnutím daňových orgánů správní žalobu k Tribunalul București (Vyšší soud v Bukurešti).

### **Základní argumenty účastníků původního řízení**

- 12 Žalobkyně uvádí, že splnění hmotněprávních podmínek nároku na odpočet předpokládá analýzu okamžiku, ve kterém tento nárok vznikl, a rozsahu tohoto nároku, který vzniká v okamžiku, kdy vzniká daňová povinnost nebo přesněji v případě žalobkyně v okamžiku dodání pořízeného zboží.
- 13 Z formálního hlediska má však žalobkyně za účelem uplatnění tohoto nároku povinnost mít fakturu, která splňuje podmínky stanovené zákonem.
- 14 Lhůta pro uplatnění nároku na odpočet navíc nemůže být určena pouze na základě okamžiku, kdy dojde k dodání pořízeného zboží, jelikož toto dodání představuje

pouze splnění hmotněprávní podmínky pro uplatnění nároku a nezakládá splnění formální podmínky, tedy držení platné faktury.

- 15 Žalobkyně tvrdí, že ustanovení použitelná v této oblasti zohledňují běžnou situaci, kdy jsou dodání zboží a platná fakturace souběžné. S ohledem na souběžnost těchto okamžiků je tedy logické, že vznik povinnosti odvést DPH a možnost uplatnění nároku na její vrácení vznikají současně.
- 16 Z procesního hlediska je okamžikem, kdy lze podle směrnice 2008/9 podat žádost o vrácení, okamžik vystavení faktury, který v projednávané věci nastal v roce 2015. Vznik povinnosti odvést DPH představuje podstatný referenční bod, protože je nutné, aby k němu (z hlediska týkajícího se výlučně uplatnění nároku na vrácení daně) došlo před vystavením faktury nebo v okamžiku fakturace.

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

- 17 Předkládající soud uvádí, že ústředním prvkem věci, kterou projednává, je možnost vrácení DPH vztahující se k pořízením uskutečněným v roce 2012, ale ve vztahu k nimž byly platné daňové faktury za pořízení vystaveny až v roce 2015.
- 18 Tento soud popisuje projednávanou skutkovou situaci jako atypickou z hlediska směrnic 2006/112 a 2008/9, a to v situaci, kdy: **(i)** ve vztahu k pořízením uskutečněným žalobkyní dodavatel vystavil faktury, které byly následně zrušeny, **(ii)** ve vztahu k těmto pořízením byly vystaveny platné faktury až v roce 2015, **(iii)** žalobkyně uplatnila nárok na vrácení DPH prostřednictvím žádosti o vrácení daně z roku 2015, která zahrnovala faktury vystavené v roce 2015 a **(iv)** žalobkyně až do té doby neměla prospěch z vrácení DPH.
- 19 Vzhledem k tomu, že směrnice 2006/112 výslovně neupravuje lhůtu pro uplatnění nároku na odpočet DPH, vyvstává otázka, zda datum, od kterého začíná běžet příslušná lhůta, může být stanoveno výlučně ve vztahu k okamžiku dodání zboží, aniž by byla zohledněna jakákoli jiná relevantní okolnost.
- 20 Ačkoli článek 167 směrnice 2006/112 stanoví, že nárok na odpočet daně vzniká okamžikem vzniku daňové povinnosti, článek 178 téže směrnice stanoví, že uplatnění tohoto nároku je možné až od okamžiku, kdy osoba povinná k dani získá fakturu, ve které je uvedeno dodání zboží.
- 21 Mít platnou fakturu je tedy nezbytné pro uplatnění nároku na odpočet/vrácení a navíc vystavení faktury představuje diskreční volbu dodavatele, která v žádném okamžiku nespadá do sféry kontroly osoby oprávněné uplatnit nárok na odpočet daně, která je příjemcem dodání.
- 22 V důsledku toho v případě, že by Soudní dvůr stanovil, že ve světle čl. 14 odst. 1 písm. a) první věty směrnice 2008/9 se žádosti o vrácení mohou týkat nákupů zboží nebo služeb, které byly fakturovány během období pro vrácení daně, bez ohledu na to, zda ve vztahu k DPH vznikla daňová povinnost v daném období

nebo dříve, tak by postoj daňových orgánů mohl být napaden. Předkládající soud považuje v tomto ohledu za relevantní rovněž stanoviska přednesená ve věcech Volkswagen (C-533/16) a Biosafe - Indústria de Reciclagens (C-8/17).

- 23 Co se týče první a druhé předběžné otázky, předkládající soud uvádí, že daňové orgány nerozlišovaly mezi datem vystavení faktury, jakožto procesním aspektem, a datem vzniku daňové povinnosti k DPH, jakožto hmotněprávním prvkem. Unijní normotvůrce tedy chtěl, aby tyto dva okamžiky vytvářely odlišné daňové účinky.
- 24 Pokud jde o třetí a čtvrtou předběžnou otázku, předkládající soud uvádí, že daňové orgány stanovily, že faktury vystavené v roce 2015 za pořízení uskutečněná v roce 2012 nemohou být předmětem žádosti o vrácení za rok 2015, neboť dříve zde byly faktury, které byly dodavatelem stornovány. Vzhledem k tomu, že storno faktur za rok 2012 bylo jednostranně provedeno dodavatelem, ale v souladu s vnitrostátními právními předpisy toto storno zbavuje vystavené faktury účinků, stejně jako zrušení, jsou faktury vystavené v roce 2015 jediné akty, které mohou prokázat uskutečnění pořízení a mohou odůvodnit žádost o vrácení.
- 25 Soud v této souvislosti odkazuje na články 169 a 178 směrnice 2006/112 a na čl. 14 odst. 1 písm. a) první větu směrnice 2008/9. Tento posledně uvedený text stanoví, že z procesního hlediska se žádost o vrácení daně zakládá výlučně na fakturách vydaných v období pro vrácení daně a jedinou uloženou podmínkou je, aby daňová povinnost k DPH vznikla před nebo souběžně s fakturací, která naopak není omezena na určitý okamžik.
- 26 Předkládající soud rovněž vznáší otázku možné diskriminace, a to v rozsahu, ve kterém společnosti-rezidenti mají podle vnitrostátního práva k dispozici pětiletou lhůtu pro podání žádosti o vrácení DPH, zatímco společnosti-nerezidenti mají na základě směrnice 2008/9 k dispozici pouze jednoletou lhůtu pro uplatnění tohoto nároku.