



Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK TRIBUNÁLU (senát pro předběžné otázky)

11. února 2026*

„Řízení o předběžné otázce – Daně – Společný systém DPH – Nárok na odpočet DPH zaplacené na vstupu – Článek 167, čl. 168 písm. a) a čl. 178 písm. a) směrnice 2006/112/ES – Vystavení faktury uvádějící DPH ve zdaňovacím období následujícím po zdaňovacím období, pro které je uplatňován nárok na odpočet daně – Daňová neutralita a proporcionalita“

Ve věci T-689/24,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná na základě článku 267 SFEU rozhodnutím Nejvyššího správního soudu (Naczelny Sąd Administracyjny, Polsko) ze dne 2. října 2024, došlým Soudnímu dvoru dne 10. prosince 2024, v řízení

I. S. A.

proti

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej,

TRIBUNÁL (senát pro předběžné otázky),

během porad ve složení: S. Papasavvas, předseda, N. Póltorak, M. Sampol Pucurull, G. Steinfatt (zpravodajka) a D. Petrlík, soudci,

generální advokát: J. Martín y Pérez de Nanclares,

za soudní kancelář: M. Zwodziak-Carbonne, radová,

s přihlédnutím k tomu, že na základě čl. 50b třetího pododstavce statutu Soudního dvora Evropské unie předal Soudní dvůr dne 8. ledna 2025 žádost o rozhodnutí o předběžné otázce Tribunálu,

s přihlédnutím k oblasti uvedené v čl. 50b prvním pododstavci písm. a) statutu Soudního dvora Evropské unie a k tomu, že nevyvstává samostatná otázka výkladu ve smyslu čl. 50b druhého pododstavce uvedeného statutu,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

po jednání konaném dne 28. října 2025,

* Jednací jazyk: polština.

s ohledem na vyjádření, která předložili:

- za I.: T. Michalik a J. Warnieło, poradcy podatkowi,
- za Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej: M. Kowalewska a T. Tratkiewicz,
- za polskou vládu: B. Majczyna, jako zmocněnec,
- za Evropskou komisi: P. Carlin a M. Owsiany-Hornung, jako zmocněnkyně,

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 článku 167, čl. 168 písm. a) a čl. 178 písm. a) 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“), jakož i zásad neutrality daně z přidané hodnoty (DPH), efektivity a proporcionality.
- 2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi I. S. A. a ředitelem státní finanční informační služby (Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, Polsko) (dále jen „daňový orgán“) ohledně individuálního výkladového stanoviska týkajícího se odpočtu DPH z dodání plynu a elektřiny společností I., jež je uvedena na fakturách, které společnost I. obdržela ve zdaňovacím období následujícím po zdaňovacím období, v němž byl uskutečněn nákup.

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 Hlava X směrnice o DPH, týkající se odpočtu daně, obsahuje kapitolu 1, nadepsanou „Vznik a rozsah nároku na odpočet daně“, která se skládá z článků 167 až 172 této směrnice. Článek 167 uvedené směrnice stanoví:
„Nárok na odpočet daně vzniká okamžikem vzniku daňové povinnosti z odpočitatelné daně.“

5 Článek 168 směrnice o DPH 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 Kapitola 4 hlavy X směrnice o DPH, nadepsaná „Pravidla pro uplatnění nároku na odpočet daně“, obsahuje články 178 až 183 uvedené směrnice. Článek 178 této směrnice zní:

„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 hlavou XI kapitolou 3 oddíly 3 až 6;

[...]“

7 Článek 179 první pododstavec směrnice o DPH stanoví:

„Osoba povinná k dani provede odpočet daně tak, že od celkové výše daně splatné za dané zdaňovací období odečte celkovou výši daně, u níž v průběhu téhož období vznikl nárok na odpočet daně, který je uplatňován podle článku 178.“

8 Hlava XI směrnice o DPH, týkající se povinností osob povinných k dani a některých osob nepovinných k dani, obsahuje kapitolu 5, nadepsanou „Přiznání k DPH“, která se skládá z článků 250 až 261 uvedené směrnice. Článek 250 odst. 1 této směrnice stanoví:

„Každá osoba povinná k dani podá přiznání k dani z přidané hodnoty, které obsahuje všechny údaje potřebné k výpočtu splatné daně a k provedení odpočtu daně, včetně celkové hodnoty plnění vztahujících se k této dani a odpočtu a celkové hodnoty plnění osvobozených od daně, do té míry, do jaké je to nezbytné ke stanovení základu daně.“

9 Článek 273 první pododstavec 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.“

Polské právo

- 10 Článek 86 odst. 1 zákona o dani ze zboží a služeb (ustawa o podatku od towarów i usług) ze dne 11. března 2004 (Dz. U. z roku 2018, položka 2174), ve znění pozdějších změn (dále jen „zákon o DPH“) stanoví:

„Jsou-li zboží a služby použity pro účely zdaněných plnění, má osoba povinná k dani, uvedená v článku 15, nárok odpočíst od daně, kterou je povinna odvést, daň zaplacenou na vstupu, s výhradou článku 114, čl. 119 odst. 4, čl. 120 odst. 17 a 19 a článku 124.“

- 11 Článek 86 odst. 10 zákona o DPH stanoví:

„Nárok osoby povinné k dani odpočíst od daně, kterou je povinna odvést, daň zaplacenou na vstupu vzniká ve zdaňovacím období, ve kterém vznikla daňová povinnost ve vztahu ke zboží a službám pořízeným nebo dovezeným touto osobou.“

- 12 Článek 86 odst. 10b zákona o DPH stanoví:

„Nárok odpočíst od splatné daně daň na vstupu v případech uvedených v:

- 1) odstavci 2 bodě 1 a bodě 2 písm. a) vzniká nejdříve ve zdaňovacím období, v němž osoba povinná k dani obdržela fakturu nebo celní doklad;

[...]“

Spor v původním řízení a předběžná otázka

- 13 I., společnost povinná k DPH v Polsku, provozuje clearingové a zúčtovací středisko pro transakce uskutečňované jejími členy, které se týkají mimo jiné plynu a elektřiny. V rámci své činnosti je považována za nabyvatele a prodávajícího zboží, které je předmětem burzovních transakcí, a je jako taková uvedena na fakturách. Je tedy povinna zaplatit DPH na vstupu i na výstupu.
- 14 Společnost I. podala k daňovému orgánu žádost o individuální výkladové stanovisko v oblasti DPH, aby zjistila, zda má nárok na odpočet daně na vstupu uvedené na fakturách řádně vystavených za nákup plynu a elektřiny podle čl. 86 odst. 1 a 10 zákona o DPH, i když faktury dokládající nákup v příslušném zdaňovacím období obdržela v následujícím zdaňovacím období, avšak nejpozději v okamžiku, kdy podala daňové přiznání.
- 15 V individuálním výkladovém stanovisku ze dne 12. listopadu 2019 měl daňový orgán za to, že uplatnění nároku na odpočet daně je v polském právu i v právu Evropské unie podmíněno splněním formálních podmínek, zejména obdržením faktury. Podle daňového orgánu však tyto podmínky neměly za následek zbavení osoby povinné k dani nároku na odpočet DPH na vstupu, a tudíž porušení zásady neutrality DPH.
- 16 Rozsudkem ze dne 9. října 2020 Wojvodský správní soud ve Varšavě (Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie, Polsko), k němuž byla podána žaloba proti tomuto výkladovému stanovisku, zamítl žalobu společnosti I, neboť měl zejména za to, že nárok na odpočet daně na vstupu je obecně spojen s okamžikem, kdy se DPH stává splatnou, tedy s okamžikem vzniku daňové povinnosti. Uvedený soud byl však názoru, že k tomu, aby osoba povinná k dani mohla nárok na odpočet daně uplatnit, musí být splněny dvě podmínky, a to, že k plnění skutečně došlo

a osoba povinná k dani má fakturu dokládající toto plnění. Podle Vojvodského správního soudu ve Varšavě (Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie) je tedy okamžik vzniku nároku na odpočet daně na vstupu, stanovený v článku 167 směrnice o DPH, v praxi změněn formálním požadavkem stanoveným v čl. 178 písm. a) této směrnice, který spočívá v držení příslušné faktury. Podle tohoto soudu z toho vyplývá, že nárok na odpočet daně na vstupu vzniká za předpokladu, že jsou splněny ostatní podmínky, v okamžiku obdržení uvedené faktury.

- 17 Společnost I. podala proti rozsudku ze dne 9. října 2020 kasační opravný prostředek k Nejvyšší správnímu soudu (Naczelny Sąd Administracyjny, Polsko), který je předkládajícím soudem, přičemž namítala zejména nesprávný výklad článku 167, čl. 168 písm. a) a čl. 178 písm. a) směrnice o DPH.
- 18 Předkládající soud má pochybnosti o případném nesprávném provedení článku 167, čl. 168 písm. a) a čl. 178 písm. a) směrnice o DPH do vnitrostátního právního řádu. Předkládací soud je názoru, že čl. 86 odst. 10b bod 1 zákona o DPH stanovuje dodatečnou podmínku pro vznik nároku na odpočet oproti směrnici o DPH, a to držení faktury nebo celního dokladu v den zúčtování.
- 19 Podle předkládajícího má použití čl. 86 odst. 10b bodu 1 zákona o DPH v projednávané věci za následek odložení nároku na odpočet daně. Uvedený soud má totiž za to, že pokud prodávající z uskutečněného plnění již odvedl splatnou DPH do státního rozpočtu, je kupující proto, aby mu vznikl nárok na odpočet daně, povinen vyčkat, dokud neobdrží příslušnou fakturu.
- 20 Předkládající soud má za to, že podle unijního práva by měla existovat možnost odpočtu daně na vstupu za dané zdaňovací období, pokud v tomto období vznikl nárok na odpočet daně a pokud navíc má osoba povinná k dani v okamžiku uplatnění tohoto nároku k dispozici fakturu nebo celní doklad. Má za to, že takovýto výklad umožňuje dotyčné osobě povinné k dani uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu bez zbytečných odkladů, aniž tím vzniká riziko zneužití. Upřesňuje, že odklad odpočtu DPH může mít přímý dopad na existenci porušení zásady neutrality a nemá přímou oporu ve směrnici o DPH.
- 21 Za těchto podmínek se Nejvyšší správní soud (Naczelny Sąd Administracyjny) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Musí být článek 167, čl. 168 písm. a) a čl. 178 písm. a) směrnice [o DPH] a zásady daňové neutrality, efektivity a proporcionality vykládány v tom smyslu, že brání takovému vnitrostátnímu ustanovení, jako je čl. 86 odst. 10b bod 1) [zákonu o DPH], podle kterého osoba povinná k dani nemůže uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu v přiznání podaném za zdaňovací období, ve kterém splnila hmotněprávní podmínky pro uplatnění tohoto nároku, pokud v tomto období neobdržela fakturu, a to i přesto, že tuto fakturu obdržela ještě před podáním tohoto přiznání?“

K předběžné otázce

- 22 Podstatou předběžné otázky předkládajícího soudu je, zda musí být článek 167, čl. 168 písm. a) a čl. 178 písm. a) směrnice o DPH, jakož i zásady neutrality DPH, efektivity a proporcionality, vykládány v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě, podle které osoba povinná k dani nemůže uplatnit nárok na odpočet DPH zaplacené na vstupu v daňovém přiznání podaném za

období, ve kterém splnila hmotněprávní podmínky pro uplatnění tohoto nároku, pokud v tomto období neobdržela příslušnou fakturu, a to i přesto, že tuto fakturu obdržela před podáním tohoto přiznání.

- 23 Podle ustálené judikatury představuje nárok osob povinných k dani odpočíst od DPH, kterou jsou povinny odvést, částku DPH, která je splatná nebo byla zaplacená za zboží a služby, které obdržely na vstupu, základní zásadu společného systému DPH zavedeného unijními právními předpisy (viz rozsudek ze dne 12. září 2024, NARE-BG, C-429/23, EU:C:2024:742, bod 45 a citovaná judikatura).
- 24 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. Společný systém DPH proto zajišťuje neutralitu daňové zátěže všech ekonomických činností bez ohledu na jejich účel nebo výsledky za podmínky, že tyto činnosti v zásadě samy podléhají DPH (viz rozsudky ze dne 15. září 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, bod 27 a citovaná judikatura, a ze dne 12. září 2024, NARE-BG, C-429/23, EU:C:2024:742, bod 46 a citovaná judikatura). Základní zásada systému DPH spočívá na skutečnosti, že DPH má zatížit pouze konečného spotřebitele a být zcela neutrální ve vztahu k osobám povinným k dani, které vystupují ve výrobním a distribučním procesu, jenž předchází fázi konečného zdanění, bez ohledu na počet uskutečněných plnění [viz rozsudek ze dne 12. září 2024, Novo Nordisk (DPH – Příspěvky zaplacené na základě zákonné povinnosti), C-248/23, EU:C:2024:735, bod 32 a citovaná judikatura].
- 25 Nárok na odpočet stanovený v článku 167 a následujících směrnice o DPH je nedílnou součástí mechanismu DPH a nemůže být v zásadě omezen, pokud osoby povinné k dani, které mají zájem na jeho uplatnění, dodrží požadavky nebo podmínky jak věcné, tak formální povahy, jež se na tento nárok vztahují. Konkrétně se tento nárok váže přímo ke všem daním, které zatížily plnění uskutečněná na vstupu [viz rozsudky ze dne 25. května 2023, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (DPH – Fiktivní pořízení), C-114/22, EU:C:2023:430, bod 27 a citovaná judikatura, a ze dne 12. září 2024, NARE-BG, C-429/23, EU:C:2024:742, bod 47 a citovaná judikatura].
- 26 Podle článku 167 směrnice o DPH vzniká nárok na odpočet daně okamžikem vzniku daňové povinnosti z odpočitatelné daně, přičemž tato daňová povinnost vzniká podle článku 63 této směrnice dodáním zboží nebo poskytnutím služby [rozsudek ze dne 25. května 2023, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (DPH – Fiktivní pořízení), C-114/22, EU:C:2023:430, bod 31].
- 27 Jak bylo uvedeno v bodě 25 výše, nárok na odpočet je podmíněn dodržením věcných i formálních požadavků nebo podmínek stanovených směrnicí o DPH.
- 28 Věcnými požadavky jsou v případě nároku na odpočet náležitosti vážící se k samé podstatě a rozsahu tohoto nároku, tak jak jsou stanoveny v hlavě X kapitole 1 směrnice o DPH, nadepsané „Vznik a rozsah nároku na odpočet daně“. Podle čl. 168 písm. a) směrnice o DPH tedy musí být zboží, u něhož osoba povinná k dani hodlá uplatnit nárok na odpočet, pořízeno touto osobou v tomto postavení v okamžiku pořízení. Kromě toho toto zboží musí být na výstupu použito osobou povinnou k dani pro účely jejích zdaněných plnění a musí být dodáno na vstupu jinou osobou povinnou k dani [rozsudek ze dne 15. září 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, bod 28; viz také rozsudek ze dne 14. října 2021, Finanzamt N a Finanzamt G (Oznámení o zařazení), C-45/20 a C-46/20, EU:C:2021:852, bod 34 a citovaná judikatura].

- 29 Formální požadavky nároku na odpočet upravují jeho podmínky a kontrolu jeho výkonu, jakož i řádné fungování systému DPH, a jsou jimi např. povinnosti týkající se účetnictví, fakturace a daňového přiznání [viz rozsudek ze dne 14. října 2021, Finanzamt N a Finanzamt G (Oznámení o zařazení), C-45/20 a C-46/20, EU:C:2021:852, bod 35 a citovaná judikatura]. Konkrétně z čl. 178 písm. a) směrnice o DPH vyplývá, že uplatnění nároku na odpočet je podmíněno držením faktury vystavené v souladu s ustanoveními hlavy XI kapitoly 3 oddílů 3 až 6 této směrnice (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 15. září 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, bod 29 a citovaná judikatura).
- 30 Tento rozdíl mezi věcnými podmínkami a formálními podmínkami upravujícími nárok na odpočet daně je důležitý, jelikož podle ustálené judikatury platí, že základní zásady neutrality DPH a proporcionality vyžadují, aby odpočet DPH na vstupu byl přiznán, jestliže jsou splněny věcné požadavky, i když osoby povinné k dani nevyhověly některým formálním požadavkům [v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 14. října 2021, Finanzamt N a Finanzamt G (Oznámení o zařazení), C-45/20 a C-46/20, EU:C:2021:852, bod 36 a citovaná judikatura, a ze dne 16. února 2023, DGRFP Cluj, C-519/21, EU:C:2023:106, bod 98 a citovaná judikatura]. Soudní dvůr rovněž upřesnil, že nedodržení formálních požadavků, které lze napravit, nemůže zpochybnit řádné fungování systému DPH (rozsudek ze dne 26. dubna 2018, Zabrus Siret, C-81/17, EU:C:2018:283, bod 46).
- 31 Z judikatury citované v bodech 28 až 30 výše vyplývá, že vznik nároku na odpočet daně může být vázán pouze na věcné podmínky stanovené směrnicí o DPH [rozsudek ze dne 18. března 2021, A. (Uplatnění nároku na odpočet daně), C-895/19, EU:C:2021:216, bod 45].
- 32 Nárok na odpočet daně tedy vzniká nezávisle na držení faktury, která představuje pouze formální podmínku jeho uplatnění (viz body 28 až 31 výše). Naproti tomu uplatnění uvedeného nároku je v zásadě podle článku 178 směrnice o DPH možné pouze od okamžiku, kdy má osoba povinná k dani fakturu (rozsudek ze dne 21. března 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, bod 43).
- 33 Podle vnitrostátní právní úpravy dotčené ve věci v původním řízení přitom nárok na odpočet částky DPH na vstupu z částky splatné DPH vzniká nejdříve ve zdaňovacím období, v němž osoba povinná k dani obdržela příslušnou fakturu. Podle této právní úpravy tedy v případě, že byla uvedená faktura obdržena ve zdaňovacím období následujícím po zdaňovacím období, v němž došlo ke zdaněnému plnění, vzniká nárok na odpočet daně v tomto pozdějším období. Jak rovněž konstatuje předkládající soud, uvedená právní úprava tak zavádí dodatečnou podmínku pro vznik nároku na odpočet daně, a to držení faktury nebo celního dokladu ke dni vyúčtování za období, pro které je uvedený nárok uplatňován, i když k tomuto datu byly splněny hmotněprávní podmínky, včetně uskutečnění zdaněného plnění.
- 34 Z judikatury vyplývá, že se nárok na odpočet v zásadě uplatní v průběhu téhož období, ve kterém vznikl, a to s ohledem na článek 167 směrnice o DPH v okamžiku vzniku daňové povinnosti [rozsudky ze dne 21. března 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, bod 44; ze dne 26. dubna 2018, Zabrus Siret, C-81/17, EU:C:2018:283, bod 36, a ze dne 21. října 2021, Wilo Salmson France, C-80/20, EU:C:2021:870, bod 84].
- 35 Na rozdíl od toho, co tvrdí polská vláda, z rozsudku ze dne 29. dubna 2004, Terra Baubedarf-Handel (C-152/02, EU:C:2004:268), nelze vyvodit opačný závěr, než je závěr uvedený v bodě 34 výše. Skutečnost, že Soudní dvůr v bodech 34 a 38 uvedeného rozsudku judikoval, že nárok na odpočet daně musí být v zásadě uplatněn za období, v němž zaprvé tento nárok na odpočet vznikl a zadruhé osoba povinná k dani měla fakturu nebo doklad, jenž lze za fakturu

považovat, lze vysvětlit tím, že ve věci, v níž byl vydán uvedený rozsudek, žalobkyně v původním řízení neměla fakturu nebo takový doklad v okamžiku, kdy uplatnila nárok na odpočet DPH (rozsudek ze dne 15. září 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, bod 39).

- 36 Na rozdíl od žalobkyně v původním řízení ve věci, v níž byl vydán rozsudek ze dne 29. dubna 2004, Terra Baubedarf-Handel (C-152/02, EU:C:2004:268), a stejně jako žalobkyně v původním řízení ve věci, v níž byl vydán rozsudek ze dne 15. září 2016, Senatex (C-518/14, EU:C:2016:691), přitom dotyčná osoba povinná k dani měla faktury v okamžiku uplatnění nároku na odpočet DPH.
- 37 Navíc bezprostřednost odpočtu připomenutá v bodě 35 rozsudku ze dne 29. dubna 2004, Terra Baubedarf-Handel (C-152/02, EU:C:2004:268), směřuje zejména k zajištění neutrality společného systému DPH a k tomu, aby osoby povinné k dani nebyly vystaveny finančnímu riziku spočívajícímu v tom, že ponесou tuto daňovou zátěž zcela nebo zčásti. Z tohoto důvodu se podle článku 179 směrnice o DPH musí období, ve kterém byly pořízené zboží nebo poskytnuté služby zatíženy DPH, čímž vznikl nárok na odpočet daně, shodovat s období, za které se nárok na odpočet daně uplatňuje.
- 38 V případě, že osoba povinná k dani nemůže odpočíst DPH zaplacenou na vstupu, která se vztahuje k plněním uskutečněným v období, v němž vznikl nárok na odpočet daně, i když příslušné faktury byly k dispozici v okamžiku podání přiznání k DPH za uvedené období, nese dočasně DPH, takže není zcela zbavena zátěže uvedené daně v rozporu se zásadami neutrality DPH a proporcionality, jakož i bezprostředností odpočtu DPH zaplacené na vstupu [obdobně viz rozsudek ze dne 18. března 2021, A. (Uplatnění nároku na odpočet daně), C-895/19, EU:C:2021:216, body 46 až 49].
- 39 Tento závěr je potvrzen judikaturou týkající se časových účinků opravy faktury.
- 40 Z judikatury totiž vyplývá, že ustanovení směrnice o DPH brání vnitrostátní právní úpravě, podle které nemá oprava faktury zpětný účinek, takže nárok na odpočet DPH uplatněný na základě opravené faktury se netýká roku, v němž byla tato faktura původně vystavena, ale roku, v němž byla opravena (rozsudek ze dne 15. září 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, bod 43).
- 41 Pokud tedy osoba povinná k dani může po opravě příslušné faktury uplatnit nárok na odpočet daně za zdaňovací období, ve kterém byla uvedená faktura původně vystavena, navzdory neexistenci řádné faktury v okamžiku původního daňového přiznání, platí takové úvahy tím spíše pro osobu povinnou k dani, která při podání tohoto přiznání předloží řádnou fakturu.
- 42 Z toho vyplývá, že článek 167, čl. 168 písm. a) a čl. 178 písm. a) směrnice o DPH, jakož i zásady neutrality DPH a proporcionality, musí být vykládány v tom smyslu, že brání takové vnitrostátní právní úpravě, jako je právní úprava dotčená ve věci v původním řízení, podle které osoba povinná k dani nemůže uplatnit nárok na odpočet daně zaplacené na vstupu v přiznání podaném za období, ve kterém splnila hmotněprávní podmínky pro uplatnění tohoto nároku, pokud v tomto období neobdržela příslušnou fakturu, a to i přesto, že tuto fakturu obdržela ještě před podáním tohoto přiznání.
- 43 Tento závěr není zpochybněn argumenty polské vlády a daňového orgánu vycházejícími z článku 273 směrnice o DPH.

- 44 Podle článku 273 směrnice o DPH mohou členské státy uložit další povinnosti, které považují za nezbytné ke správnému výběru daně a k předcházení daňovým únikům. Boj proti daňovým únikům, vyhýbání se daňovým povinnostem a případným zneužitím je totiž cílem uznaným a podporovaným touto směrnicí. Podle zásady proporcionality však opatření, která mají členské státy možnost přijmout na základě článku 273 směrnice o DPH, nesmí jít nad rámec toho, co je nezbytné k dosažení těchto cílů (rozsudky ze dne 12. července 2012, EMS-Bulgaria Transport, C-284/11, EU:C:2012:458, bod 47, a ze dne 12. dubna 2018, Biosafe – Indústria de Reciclagens, C-8/17, EU:C:2018:249, bod 38).
- 45 Daňový orgán na jednání zejména tvrdil, že dotčené vnitrostátní ustanovení může v konkrétních případech zabránit odpočtu DPH na výstupu před jejím přiznáním na vstupu, aby se předešlo problémům s ověřováním úhrady faktur. Toto riziko však nehrozí v takové situaci, jako je ta, která vedla ke sporu v původním řízení, kdy osoba povinná k dani skutečně měla řádnou fakturu v okamžiku podání daňového přiznání, což daňovému orgánu umožnilo provést nezbytná ověření. Členský stát přitom nemůže sledovat cíl spočívající ve správném výběru DPH a předcházení daňovým únikům prostřednictvím obecného opatření, které nestanoví, že se zohlední všechny relevantní okolnosti, a zejména může systematicky bránit všem osobám povinným k dani v uplatnění nároku na odpočet daně [v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 18. března 2021, A. (Uplatnění nároku na odpočet daně), C-895/19, EU:C:2021:216, bod 54].
- 46 S ohledem na výše uvedené úvahy není nezbytné zkoumat otázku, zda zásada efektivity musí být vykládána tak, že rovněž brání takovému vnitrostátnímu ustanovení, jako je ustanovení dotčené ve sporu v původním řízení.
- 47 Na předběžnou otázku je proto třeba odpovědět tak, že článek 167, čl. 168 písm. a) a čl. 178 písm. a) směrnice o DPH, jakož i zásady neutrality DPH a proporcionality, musí být vykládány v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě, podle které osoba povinná k dani nemůže uplatnit nárok na odpočet daně zaplacené na vstupu v daňovém přiznání podaném za období, ve kterém splnila hmotněprávní podmínky pro uplatnění tohoto nároku, pokud v tomto období neobdržela příslušnou fakturu, a to i přesto, že tuto fakturu obdržela ještě před podáním tohoto přiznání.

K nákladům řízení

- 48 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 před Tribunálem než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů

TRIBUNÁL (senát pro předběžné otázky)

rozhodl takto:

Článek 167, čl. 168 písm. a) a čl. 178 písm. a) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, jakož i zásady neutrality daně z přidané hodnoty (DPH) a proporcionality,

musí být vykládány v tom smyslu, že

brání vnitrostátní právní úpravě, podle které osoba povinná k dani nemůže uplatnit nárok na odpočet daně zaplacené na vstupu v daňovém přiznání podaném za období, ve kterém splnila hmotněprávní podmínky pro uplatnění tohoto nároku, pokud v tomto období neobdržela příslušnou fakturu, a to i přesto, že tuto fakturu obdržela ještě před podáním tohoto přiznání.

Papasavvas

Póltorak

Sampol Pucurull

Steinfatt

Petrлік

Takto vyhlášeno na veřejném zasedání v Lucemburku dne 11. února 2026.

Podpisy