

V?c C-392/09

Uszodaépít? kft

v.

APEH Központi Hivatal Hatósági F?osztály

(žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce podaná Baranya Megyei Bíróság)

„Šestá sm?rnice o DPH – Sm?rnice 2006/112/ES – Nárok na odpo?et dan? odvedené na vstupu – Nová vnitrostátní právní úprava – Požadavky na obsah faktury – Použití se zp?tným ú?inkem – Ztráta nároku na odpo?et dan?“

Shrnutí rozsudku

Da?ová ustanovení – Harmonizace právních p?edpis? – Dan? z obratu – Spole?ný systém dan? z p?idané hodnoty – Odpo?et dan? zaplacené na vstupu – Režim p?enesení da?ové povinnosti – Osoba povinná k dani, která je jakožto p?íjemce zboží nebo služeb povinna odvést da? z p?idané hodnoty – Nárok na odpo?et

(Sm?rnice Rady 2006/112, ?l. 167, 168 a 178)

?lánky 167, 168 a 178 sm?rnice 2006/112 o spole?ném systému dan? z p?idané hodnoty musí být vykládány v tom smyslu, že brání použití vnitrostátních právních p?edpis? se zp?tným ú?inkem, které v rámci režimu p?enesení da?ové povinnosti podmi?ují odpo?et dan? z p?idané hodnoty, která se váže ke stavebním pracím, opravením faktur za uvedená pln?ní a podáním dodate?ného opravného da?ového p?iznání, a?koli doty?ný da?ový orgán má k dispozici veškeré údaje pot?ebné k tomu, aby mohl ur?it, že osoba povinná k dani je jakožto p?íjemce dot?ených pln?ní povinna odvést da? z p?idané hodnoty, a ov?it výši splatné dan?.

Skute?nost, že se osoba povinná k dani rozhodne postupovat podle nového vnitrostátního zákona o dani z p?idané hodnoty, a nikoli p?vodního zákona, nem?že totiž sama o sob? ovlivnit její nárok na odpo?et dan? odvedené na vstupu, který vyplývá p?ímo z ?lánk? 167 a 168 sm?rnice 2006/112. Zásada da?ové neutrality krom toho vyžaduje, aby odpo?et dan? na vstupu byl p?iznán, jestliže jsou spln?ny hmotn?právní požadavky, i když osoby povinné k dani nevyhov?ly ur?itým formálním požadavk?m. Jakmile má tedy správce dan? k dispozici údaje pot?ebné k tomu, aby stanovil, že osoba povinná k dani je jakožto p?íjemce dot?ených pln?ní povinna odvést da? z p?idané hodnoty, brání ?lánky 167, 168 a 178 písm. f) sm?rnice 2006/112 právním p?edpis?m ukládat, pokud jde o nárok uvedené osoby povinné k dani na odpo?et této dan?, další podmínky, které by mohly vést k tomu, že by tento nárok nebylo možné uplatnit. Tak by tomu p?itom mohlo být v p?ípad?, kdy jsou hmotn?právní podmínky stanovené v ?l. 168 písm. a) sm?rnice 2006/112 za úelem získání nároku na odpo?et spln?ny, p?íemž v okamžiku, kdy správce dan? odmítne p?iznat osob? povinné k dani nárok na odpo?et dan? z p?idané hodnoty, má tento orgán k dispozici veškeré informace pot?ebné k tomu, aby stanovil, že osoba povinná k dani je povinna odvést da?.

(viz body 36, 39–40, 42–43, 46 a výrok)

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (třetího senátu)

30. září 2010(*)

„Šestá směrnice o DPH – Směrnice 2006/112/ES – Nárok na odpočet daní odvedené na vstupu – Nová vnitrostátní právní úprava – Požadavky na obsah faktury – Použití se zpětným účinkem – Ztráta nároku na odpočet daní“

Ve věci C-392/09,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Baranya Megyei Bíróság (Maďarsko) ze dne 2. dubna 2009, došlým Soudnímu dvoru dne 5. října 2009, v řízení

Uszodaépítő kft

proti

APEH Központi Hivatal Hatósági Főosztály,

SOUDNÍ DVŮR (třetí senát),

ve složení K. Lenaerts (zpravodaj), předseda senátu, R. Silva de Lapuerta, E. Juhász, J. Malenovský a D. Šváby, soudci,

generální advokát: N. Jääskinen,

vedoucí soudní kanceláře: R. Grass,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za maďarskou vládu J. Fazekas, M. Fehérem a Z. Tóthem, jako zmocněnci,
- za Evropskou komisi B. D. Simonem, jako zmocněncem,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout v této věci bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článků 17 a 20 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daní (Úč.

v?st. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23), ve znění sm?rnice Rady 2001/115/ES ze dne 20. prosince 2001 (Ú?. v?st. 2002, L 15, s. 24; Zvl. vyd. 09/01, s. 352, dále jen „šestá sm?rnice“), jakož i obecných zásad práva Unie.

2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi společností *Uszodaépít? kft* a *APEH Központi Hivatal Hatósági F?osztály* (hlavní ú?ad úst?ední správy daní a finanční kontroly, dále jen „APEH“) ohledn? toho, že posledn? uvedený ú?ad žalobkyni v p?vodním ?ízení nep?iznal nárok na odpo?et ?ástky DPH vztahující se na stavební práce, jež jí byly poskytnuty, od dan? z p?idané hodnoty (dále jen „DPH“), kterou byla povinna odvést.

Právní rámec

Právní úprava Unie

3 Sm?rnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému dan? z p?idané hodnoty (Ú?. v?st. L 347, s. 1) v souladu se svými ?lánky 411 a 413 zrušila a nahradila, s ú?inností od 1. ledna 2007, právní p?edpisy Unie v oblasti DPH, zejména pak šestou sm?rnici. Podle prvního a t?etího bodu od?vodn?ní sm?rnice 2006/112 bylo p?epracování šesté sm?rnice nezbytné k tomu, aby byla ustanovení o harmonizaci právních p?edpis? ?lenských stát? týkajících se DPH uspo?ádána jasným a racionálním zp?sobem v p?epracované struktu?e a znění, v zásad? však bez v?cných zm?n. Ustanovení sm?rnice 2006/112 tak jsou v podstat? totožná s odpovídajícími ustanoveními šesté sm?rnice.

4 ?lánek 167 sm?rnice 2006/112, který p?evzal ustanovení ?l. 17 odst. 1 šesté sm?rnice, stanoví, že „[n]árok na odpo?et dan? vzniká okamžikem vzniku da?ové povinnosti z odpo?itatelné dan?“.

5 ?lánek 168 písm. a) sm?rnice 2006/112, který je v podstat? formulován stejn? jako ?l. 17 odst. 2 písm. a) šesté sm?rnice, ve znění vyplývajícím z ?l. 28f odst. 1 posledn? uvedené sm?rnice, stanoví:

„Jsou-li zboží a služby použity pro ú?ely zdan?ných pln?ní osoby povinné dani, má tato osoba nárok ve ?lenském stát?, v n?mž tato pln?ní uskute??uje, odpo?íst od dan?, kterou je povinna odvést, tyto ?ástky:

a) DPH, která je splatná nebo byla odvedena v tomto ?lenském stát? za zboží, jež jí bylo nebo bude dodáno, nebo za službu, jež jí byla nebo bude poskytnuta jinou osobou povinnou k dani.“

6 ?lánek 178 sm?rnice 2006/112, který v podstat? p?evzal ustanovení ?l. 18 odst. 1 šesté sm?rnice, ve znění vyplývajícím z ?l. 28f bodu 2 posledn? uvedené sm?rnice, obsahuje následující ustanovení:

„Pro uplatn?ní nároku na odpo?et dan? musí osoba povinná k dani spl?ovat tyto podmínky:

[...]

f) má-li povinnost odvést da? jako po?izovatel nebo p?íjemce v p?ípadech, na které se vztahují ?lánky 194 až 197 a ?lánek 199, musí splnit náležitosti stanovené jednotlivými ?lenskými státy.“

7 ?lánek 199 odst. 1 písm. a) sm?rnice 2006/112 stanoví:

„1. ?lenské státy mohou stanovit, že osobou povinnou odvést da? je osoba povinná k dani, již je dodáno n?které z dále uvedeného zboží nebo poskytnuta n?která z dále uvedených služeb:

a) provedení stavebních prací [...]"

8 Pro takový režim, jakým je režim vyplývající z ?l. 199 odst. 1 písm. a) směrnice 2006/112, se vžilo pojmenování „přenesení daňové povinnosti“ a byl p?vodn? stanoven ?lánkem 21 odst. 1 šesté směrnice.

Vnitrostátní právní úprava

9 ?lánek 127 odst. 1 písm. a) zákona CXXVII z roku 2007 o DPH (Általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII törvény, dále jen „nový zákon o DPH“), který nabytí účinnosti dne 1. ledna 2008, stanoví, že „[u]platnění nároku na odpočet dan? je vázáno na v?cnou podmínku, že osoba povinná k dani má osobn? k dispozici [...] fakturu vystavenou na své jméno prokazující uskutečnění plnění“.

10 ?lánek 142 odst. 1 písm. b) nového zákona o DPH stanoví:

„1) Da? bude uhrazena osobou, které má být dodáno zboží nebo poskytnuta služba:

[...]

b) v p?ípad? stavebních prací [...]"

11 Podle ?l. 142 odst. 7 nového zákona o DPH „v p?ípad? použití odstavce 1 dodavatel zboží nebo poskytovatel služby vystaví fakturu, ve které se neuvádí výše dan? odvedené na vstupu ani sazba dan? [...]"

12 ?lánek 169 písm. k) nového zákona o DPH stanoví:

„Faktura musí povinn? obsahovat následující údaje:

k) [...] v p?ípad?, kdy osoba, které má být dodáno zboží nebo poskytnuta služba, je povinna odvést da?, odkaz na právní normu nebo jiný jasný odkaz na skutečnost, že prodej zboží nebo poskytování služeb

[...]

kb) je p?edm?tem dan? u osoby, které má být dodáno zboží nebo poskytnuta služba.“

13 ?lánek 269 odst. 1 nového zákona o DPH dále stanoví:

„V p?ípad?, že tento zákon i zákon LXXIV z roku 1992 o DPH [dále jen ‚p?vodní zákon o DPH‘] upravují v p?ípad? též osoby nebo týchž osob práva a povinnosti, k jejichž uplatnění dochází na základ? přenesení daňové povinnosti a které se vážou ke zdanitelnému plnění založenému na totožných skutečnostech, ?ídí se vymezení a použití takových práv a povinností nadále, i poté co nabytí účinnosti tento zákon, výlu?n? [p?vodním] zákonem o DPH, krom? p?ípadu, kdy tento zákon na rozdíl od [p?vodního] zákona [o] DPH, zruší povinnosti společn? u všech osob nebo jim uloží bu? povinnosti v menším rozsahu, nebo jim p?izná nová nebo dodatečná práva. V takovém p?ípad? si dotčené osoby mohou zvolit – na základ? společného rozhodnutí – že jejich práva a povinnosti budou vymezeny a uplatňovány na základ? tohoto zákona, t?ebaže tato práva a povinnosti vznikly p?ed účinností tohoto zákona – s výhradou uplynutí proml?ecí lh?ty – a to za p?edpokladu, že všechny osoby dají státní daňové správ? p?edem písemn? na v?domí své společné rozhodnutí v tomto sm?ru prost?ednictvím společné žádosti, kterou p?íslušný orgán uvedené státní správy musí obdržet nejpozd?ji dne 15. února 2008. Po uplynutí této lh?ty již nelze

podat žádný návrh na její prodloužení. V případě opožděného předložení je možné podat dodatečné daňové přiznání, které není důvodem pro uložení penále.“

Spor v povodním řízení a předběžné otázky

14 Žalobkyně v povodním řízení uzavřela dne 9. června 2006 s objednatelem společností NÁS MPS-4 kft smlouvu o dílo o provedení stavebních prací. Žalobkyně v povodním řízení provedla uvedené stavební práce ve spolupráci s různými subdodavateli.

15 Stavební práce byly zahájeny na jaře roku 2007, avšak v létě téhož roku byly z důvodu finančních problémů přerušeny. Na práce provedené do tohoto přerušování byly vystaveny faktury. Jak žalobkyně v povodním řízení, tak její subdodavatelé splnili své povinnosti týkající se daňového přiznání a zaplacení DPH na základě povodního zákona o DPH.

16 Dne 14. února 2008, v důsledku nabytí účinnosti nového zákona o DPH, žalobkyně v povodním řízení, tj. objednatel, a subdodavatelé společným rozhodnutím a v souladu s § 1. 269 odst. 1 uvedeného zákona požádali, aby byla na práce provedené jak na základě smlouvy mezi žalobkyní v povodním řízení a objednatelem, tak na základě smluv uzavřených mezi touto žalobkyní a jejími subdodavateli použita ustanovení nového zákona (dále jen „žádost ze dne 14. února 2008“).

17 Po ukončení kontroly přiznání k DPH podaného žalobkyní v povodním řízení za zdaňovací období 2007 provedené správcem daní tento rozhodnutím ze dne 23. května 2008 rozhodl, že žalobkyně v povodním řízení je povinna zaplatit daňový dluh v celkové výši 52 822 000 HUF za měsíce duben až září 2007. Daňový orgán v tomto ohledu vysvětlil, že žalobkyně v povodním řízení nemůže uplatnit nárok na odpočet na základě faktur vystavených subdodavateli, jestliže tyto faktury nejsou v souladu s ustanoveními nového zákona o DPH. Ustanovení nového zákona o DPH týkající se přenesení daňové povinnosti byla totiž v důsledku žádosti ze dne 14. února 2008 použita na faktury vystavené v průběhu roku 2007 se zpětným účinkem. Podle uvedeného orgánu faktury vystavené subdodavateli měly dodržovat ustanovení § 1. 142 odst. 7 a 169 písm. k) tohoto nového zákona. Aby mohla žalobkyně v povodním řízení uplatnit v souladu s ustanoveními nového zákona o DPH svůj nárok na odpočet, měli subdodavatelé jednak změnit vystavené faktury a jednak uvedená žalobkyně měla změnit své přiznání k DPH za zdaňovací období 2007, a to podáním dodatečného daňového přiznání.

18 Rozhodnutím ze dne 5. září 2008 potvrdil APEH rozhodnutí ze dne 23. května 2008.

19 Žalobkyně v povodním řízení podala žalobu k předkládajícímu soudu znějící na zrušení rozhodnutí APEH ze dne 5. září 2008. Uvedený soud se domnívá, že § 1. 269 odst. 1 nového zákona o DPH tím, že zrušil se zpětným účinkem nárok na odpočet žádný uplatnitelný žalobkyní v povodním řízení na základě povodního zákona o DPH, porušuje články 17 a 20 šesté směrnice, jakož i některé obecné zásady práva Unie.

20 Za těchto okolností se Baranya Megyei Bíróság rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Je právní předpis maďarského státu, který nabyl účinnosti dne 1. ledna 2008, po zavedení nároku na odpočet daní, který pro odpočet odvedené a přiznané DPH za poskytování služeb nebo dodání zboží skutečné ve zdaňovacím období 2007 požaduje změnu fakturačních údajů a podání dodatečného daňového přiznání, slučitelný s články 17 a 20 šesté směrnice?

2) Je opatření upravené v § 1. 269 odst. 1 nového zákona o DPH, podle kterého při splnění požadavků stanovených v tomto ustanovení budou práva a povinnosti vymezeny a použity v

souladu s uvedeným zákonem, p?estože vznikly p?ed nabytím ú?innosti tohoto zákona – s výhradou uplynutí proml?ecí lh?ty – slu?itelné s obecnými zásadami práva [Unie] v tom smyslu, že je objektivn? od?vodn?né, smysluplné, proporcionální a spl?uje zásadu právní jistoty“

K p?edb?žným otázkám

K p?ípustnosti

21 Ma?arská vláda tvrdí, že spor v p?vodním ?ízení nevyžaduje výklad ustanovení a právních zásad uvedených v p?edkládacím rozhodnutí. V tomto ohledu jednak poznamenává, že použití ustanovení nového zákona o DPH se zp?tným ú?inkem se zakládá výlu?n? na výslovném a dobrovolném projevu v?le žalobkyn? v p?vodním ?ízení a jiných dot?ených osob povinných k dani. Vzhledem k tomu, že žalobkyn? v p?vodním ?ízení výslovn? požádala o použití tohoto zákona, musí nést z toho plynoucí právní následky. Dále uvádí, že spor v p?vodním ?ízení pramení z nesprávného výkladu p?echodných ustanovení nového zákona o DPH žalobkyní v p?vodním ?ízení. Uvedený spor podle ma?arské vlády nastoluje otázku výkladu vnitrostátního práva, a nikoli práva Unie.

22 V tomto ohledu je t?eba p?ipomenout, že podle ustálené judikatury je v rámci spolupráce mezi Soudním dvorem Evropské unie a vnitrostátními soudy podle ?lánku 267 SFEU v?cí pouze vnitrostátních soud?, které projednávají spor a které musí nést odpovědnost za soudní rozhodnutí, které bude vydáno, posoudit s ohledem na konkrétní okolnosti v?ci jak nezbytnost rozhodnutí o p?edb?žné otázce pro vydání jejich rozsudku, tak i relevanci otázek, které kladou Soudnímu dvoru. V d?sledku toho, jestliže se položené otázky týkají výkladu práva Unie, je Soudní dv?r v zásad? povinen rozhodnout (viz zejména rozsudky ze dne 13. b?ezna 2001, PreussenElektra, C?379/98, Recueil, s. I?2099, bod 38; ze dne 1. ?íjna 2009, Gottwald, C?103/08, Sb. rozh. s. I?9117, bod 16, a ze dne 22. dubna 2010, Dimos Agiou Nikolaou, C?82/09, Sb. rozh. s. I-0000, bod 14).

23 Z toho plyne, že domn?nka relevance, která se váže k p?edb?žným otázkám položeným vnitrostátními soudy, m?že být vyvrácena jen ve výjime?ných p?ípadech, zejména pokud je zjevné, že žádaný výklad ustanovení práva Unie, jichž se tyto otázky týkají, nemá žádný vztah k realit? nebo p?edm?tu sporu v p?vodním ?ízení (viz zejména výše uvedený rozsudek Gottwald, bod 17 a citovaná judikatura).

24 V projednávaném p?ípad?, bez ohledu na to, že žalobkyn? v p?vodním ?ízení zvolila použití nového zákona o DPH a i když volba u?in?ná žalobkyní v p?vodním ?ízení je založena na nesprávném výkladu doty?ného zákona, nem?ní to nic na tom, že ustanovení tohoto nového zákona jsou použitelná na spor v p?vodním ?ízení a že p?edkládající soud má pochybnosti o slu?itelnosti p?echodných opat?ení uvedeného zákona s r?znými ustanoveními práva Unie z d?vodu, že tato opat?ení brání žalobkyni v p?vodním ?ízení uplatnit sv?j nárok na odpo?et DPH.

25 Je tedy nutno konstatovat, že není zjevné, že požadovaný výklad práva Unie je irrelevantní ve vztahu k rozhodnutí, které má vydat p?edkládající soud.

26 Žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce tudíž musí být prohlášena za p?ípustnou.

K první otázce

27 Pokud jde zaprvé o p?edm?t první otázky, je t?eba konstatovat, že p?edm?tem žádosti p?edkládajícího soudu je výklad ?lánku 17 a 20 šesté sm?rnice.

28 Nicmén? šestá sm?rnice byla od 1. ledna 2007 zrušena a nahrazena sm?rnicí 2006/112, jak

vyplývá z článků 411 a 413 poslední uvedené směrnice.

29 Vzhledem k tomu, že relevantní skutkové okolnosti sporu v povodním řízení nastaly až po 1. lednu 2007, je tedy pro tento spor relevantní pouze výklad směrnice 2006/112.

30 Okolnost, že vnitrostátní soud formuloval předběžné otázky po formální stránce tak, že odkázal pouze na ustanovení šesté směrnice, nebrání tomu, aby Soudní dvůr tomuto soudu poskytl veškeré prvky výkladu, které mohou být užitečné pro rozsouzení věci, jež mu byla předložena, a už na něj poslední uvedený odkazoval v položených otázkách, ani nikoli (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 27. října 2009, EZ, C-115/08, Sb. rozh. s. I-10265, bod 81, a ze dne 12. ledna 2010, Petersen, C-341/08, Sb. rozh. s. I-0000, bod 48).

31 V tomto ohledu je třeba připomenout, že úelem směrnice 2006/112, jak vyplývá z jejího četného bodu odvodnění, je přepracování stávajících právních předpisů v oblasti harmonizace právních předpisů členských států týkajících se DPH, a zejména šesté směrnice, tedy přepracování, které v zásadě nepřineslo žádné nové změny v těchto právních předpisech.

32 Za těchto podmínek je třeba mít za to, že předmětem první položené otázky je výklad článků 167 a 168 směrnice 2006/112, které odpovídají ustanovením šesté směrnice uvedeným v předkládacím rozhodnutí. Krom toho vzhledem k tomu, že předmětem první otázky jsou v podstatě pravidla uplatnění nároku na odpočet DPH, je třeba mít za to, že se vztahuje rovněž na výklad článku 178 směrnice 2006/112.

33 Z druhé, pokud jde o věc samou, předkládající soud se v podstatě táže, zda články 167, 168 a 178 směrnice 2006/112 brání takové vnitrostátní právní úpravě, o jakou se jedná ve věci v povodním řízení, která v rámci použití nových ustanovení o přenesení daňové povinnosti se zpětným účinkem podmiňuje odpočet DPH oprávněním faktur za plnění uskutečněná před nabytím účinnosti nového zákona a podáním dodatečného daňového přiznání.

34 V tomto ohledu je třeba jednak připomenout, že nárok na odpočet stanovený v článcích 167 a 168 směrnice 2006/112 je nedílnou součástí mechanismu DPH a nemůže být v zásadě omezen. Uplatňuje se přímo pro všechny daně, které zatíží plnění uskutečněná na vstupu (rozsudek ze dne 15. července 2010, Pannon Gép Centrum, C-368/09, Sb. rozh. s. I-0000, bod 37 a citovaná judikatura).

35 Cílem systému odpočtu je zcela sejmout z osoby povinné k dani zatížení DPH, která je splatná nebo byla odvedena v rámci jeho veškerých hospodářských činností. Společný systém DPH tak zajišťuje neutralitu daňové zátěže všech hospodářských činností, za podmínky, že tyto činnosti v zásadě samy podléhají DPH (viz rozsudky ze dne 22. února 2001, Abbey National, C-408/98, Recueil, s. I-1361, bod 24; ze dne 21. dubna 2005, HE, C-25/03, Recueil, s. I-3123, bod 70, jakož i ze dne 6. července 2006, Kittel a Recolta Recycling, C-439/04 a C-440/04, Sb. rozh. s. I-6161, bod 48).

36 Skutečnost, že osoba povinná k dani zvolila použití nového zákona o DPH, a nikoli povodního zákona, nemůže tedy sama o sobě ovlivnit její nárok na odpočet DPH odvedené na vstupu, který vyplývá přímo z článků 167 a 168 směrnice 2006/112.

37 Co se dále týká pravidel uplatnění nároku na odpočet DPH uvedených v článku 178 směrnice 2006/112, platí, že pokud se jedná o režim přenesení daňové povinnosti, na který se vztahuje čl. 199 odst. 1 písm. a) směrnice 2006/112, jsou použitelná pouze pravidla uvedená pod písm. f) článku 178. Osoba povinná k dani, která je jakožto příjemce služeb povinna odvést příslušnou DPH, tudíž není povinna mít za úelem uplatnění svého nároku na odpočet daně fakturu vystavenou v souladu s formálními podmínkami směrnice 2006/112 a musí pouze splnit

formality p?edeřsané doty?ným ?lenským státem k u?in?ní volby, kterou jí umož?uje ?l. 178 písm. f) téže sm?rnice (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 1. dubna 2004, Bockemühl, C?90/02, Recueil, s. I?3303, bod 47).

38 Z judikatury vyplývá, že formality takto p?edeřsané doty?ným ?lenským státem, které musí osoba povinná k dani splnit, aby mohla uplatnit nárok na odpo?et DPH, nemohou p?esáhnout to, co je striktn? nezbytné ke kontrole ?ádného uplat?ování režimu p?enesení da?ové povinnosti (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Bockemühl, bod 50).

39 V tomto ohledu již bylo rozhodnuto, že zásada da?ové neutrality vyžaduje, aby odpo?et DPH na vstupu byl p?iznán, jestliže jsou spln?ny hmotn?právní požadavky, i když osoby povinné k dani nevyhov?ly ur?itým formálním požadavk?m (rozsudek ze dne 8. kv?tna 2008, Ecotrade, C?95/07 a C?96/07, Sb. rozh. s. I?3457, bod 63).

40 Jakmile má tedy správce dan? k dispozici údaje pot?ebné k tomu, aby stanovil, že osoba povinná k dani je jakožto p?íjemce dot?ených pln?ní povinna odvést DPH, brání ?lánky 167, 168 a 178 písm. f) sm?rnice 2006/112 právním p?edpis?m ukládat, pokud jde o nárok uvedené osoby povinné k dani na odpo?et této dan?, další podmínky, které by mohly vést k tomu, že by tento nárok nebylo možné uplatnit (viz v tomto smyslu výše uvedené rozsudky Bockemühl, bod 51, a Ecotrade, bod 64).

41 V rámci sporu v p?vodním ?ízení nep?iznal správce dan? žalobkyni v p?vodním ?ízení nárok na odpo?et DPH vztahující se na stavební práce provedené v pr?b?hu roku 2007 jejími subdodavateli jednak z d?vodu, že uvedená žalobkyn? nem?la pro uvedená pln?ní opravené faktury vyhovující ustanovením ?l. 142 odst. 7 a 169 písm. k) nového zákona o DPH, která jsou použitelná se zp?tným ú?inkem od 1. ledna 2008, a jednak z d?vodu, že nezmn?nila své da?ové p?iznání za rok 2007 na základ? takto opravených faktur.

42 Ze spisu zaprvé vyplývá, že hmotn?právní podmínky stanovené v ?l. 168 písm. a) sm?rnice 2006/112 za ú?elem získání nároku na odpo?et DPH jsou spln?ny, takže žalobkyn? v p?vodním ?ízení mohla uplatnit uvedený nárok, pokud jde o DPH vztahující se na stavební práce provedené jejími subdodavateli. Je t?eba uvést, že tato posledn? uvedená pln?ní byla skute?n? použita pro ú?ely zdanitelných pln?ní osoby povinné k dani v doty?ném ?lenském stát?. Dot?ený da?ový orgán byl mimoto na základ? da?ového p?iznání za rok 2007 informován o spln?ní uvedených hmotn?právních podmínek.

43 Zadruhé není zpochyb?ováno, že v okamžiku, kdy da?ový orgán nep?iznal žalobkyni v p?vodním ?ízení nárok na odpo?et DPH, m?l tento orgán na základ? da?ového p?iznání za rok 2007 a žádosti ze dne 14. února 2008 k dispozici veškeré informace pot?ebné k tomu, aby stanovil, že žalobkyn? v p?vodním ?ízení je jakožto p?íjemce stavebních prací provedených jejími subdodavateli povinna odvést DPH.

44 Jak uvádí Evropská komise, uložení takových formalit, jaké jsou dot?ené ve v?ci v p?vodním ?ízení, by mohlo vést k tomu, že žalobkyn? v p?vodním ?ízení nebude moci uplatnit sv?j nárok na odpo?et dan?.

45 Vzhledem k judikatu?e uvedené v bodech 39 a 40 tohoto rozsudku je tedy nutno mít za to, že ?lánky 167, 168 a 178 sm?rnice 2006/112 brání požadavku takových formalit, jaké jsou dot?ené ve v?ci v p?vodním ?ízení.

46 Za t?chto podmínek musí být ?lánky 167, 168 a 178 sm?rnice 2006/112 vykládány v tom smyslu, že brání použití vnitrostátních právních p?edpis? se zp?tným ú?inkem, které v rámci režimu p?enesení da?ové povinnosti podmi?ují odpo?et DPH, která se váže ke stavebním pracím,

opravením faktur za uvedená plnění a podáním dodatečného opravného daňového přiznání, aťkoli dotýný daňový orgán má k dispozici veškeré údaje potřebné k tomu, aby mohl určit, že osoba povinná k dani je jakožto příjemce dotčených plnění povinna odvést DPH, a ověřit výši splatné daně.

Ke druhé otázce

47 S ohledem na odpověď na první otázku není třeba odpovídat na druhou otázku.

K nákladům řízení

48 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky povodního 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 (třetí senát) rozhodl takto:

Články 167, 168 a 178 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být vykládány v tom smyslu, že brání použití vnitrostátních právních předpisů se zpeřtným úinkem, které v rámci režimu přenesení daňové povinnosti podmiňují odpočet daně z přidané hodnoty, která se váže ke stavebním pracím, opravením faktur za uvedená plnění a podáním dodatečného opravného daňového přiznání, aťkoli dotýný daňový orgán má k dispozici veškeré údaje potřebné k tomu, aby mohl určit, že osoba povinná k dani je jakožto příjemce dotčených plnění povinna odvést daň z přidané hodnoty, a ověřit výši splatné daně.

Podpisy.

* Jednací jazyk: mařština.