

Vec C-392/09

Uszodaépit? kft

proti

APEH Központi Hivatal Hatósági F?osztály

(návrh na za?atie prejudiciálneho konania podaný Baranya Megyei Bíróság)

„Šiesta smernica o DPH – Smernica 2006/112/ES – Právo na odpo?ítanie dane zaplatenej na vstupe – Nová vnútroštátna právna úprava – Požiadavky kladené na obsah faktúry – Uplatnenie so spätnou ú?innos?ou – Strata práva na odpo?ítanie“

Abstrakt rozsudku

*Da?ové ustanovenia – Harmonizácia právnych predpisov – Dane z obratu – Spolo?ný systém dane z pridanej hodnoty – Odpo?et dane zaplatenej na vstupe – Prenesenie da?ovej povinnosti – Zdanite?ná osoba ako príjemca tovaru alebo služieb povinná zaplati? da? z pridanej hodnoty – Právo na odpo?et*

*(Smernica Rady 2006/112, ?lánky 167, 168 a 178)*

?lánky 167, 168 a 178 smernice 2006/112 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa musia vyklada? v tom zmysle, že bránia uplatneniu vnútroštátnej právnej úpravy so spätnou ú?innos?ou, ktorá v rámci systému prenesenia da?ovej povinnosti podmie?uje odpo?ítanie dane z pridanej hodnoty týkajúcej sa stavebných prác upravením faktúr týkajúcich sa uvedených prác a podaním dodato?ného da?ového priznania napriek tomu, že dotknutý da?ový úrad má k dispozícii všetky údaje potrebné na to, aby mohol ur?i?, že zdanite?ná osoba je ako príjemca dotknutých plnení povinná zaplati? da? z pridanej hodnoty, a overi? výšku odpo?ítate?nej dane.

Skuto?nos?, že si zdanite?ná osoba zvolila uplatnenie nového vnútroštátneho zákona o dani z pridanej hodnoty a nie starého zákona, totiž nemôže sama osebe ovplyvni? jej právo na odpo?ítanie dane zaplatenej na vstupe, ktoré vyplýva priamo z ?lánkov 167 a 168 smernice 2006/112. Zásada da?ovej neutrality ?alej vyžaduje, aby odpo?ítanie dane zaplatenej na vstupe bolo priznané, pokia? sú dostato?ne splnené hmotnoprávne podmienky, napriek tomu, že zdanite?né osoby nespĺnili niektoré formálne požiadavky. Vo chvíli, keď da?ový úrad disponuje údajmi nevyhnutnými na stanovenie, že zdanite?ná osoba ako príjemca dotknutých plnení je povinná zaplati? da? z pridanej hodnoty, ?lánky 167, 168 a ?lánok 178 písm. f) smernice 2006/112 bránia právnej úprave uklada?, pokia? ide o právo tejto poslednej uvedenej osoby odpo?íta? túto da?, dodato?né podmienky, ktoré by mohli ma? za ú?inok nemožnos? výkonu tohto práva. To by sa mohlo sta? v prípade, ak sú hmotnoprávne podmienky stanovené v ?lánku 168 písm. a) smernice 2006/112 na ú?ely priznania práva na odpo?ítanie splnené a ak v ?ase, keď správca dane odmietne prizna? zdanite?nej osobe právo na odpo?et dane z pridanej hodnoty, má dotknutý úrad k dispozícii všetky údaje potrebné na to, aby mohol ur?i?, že zdanite?ná osoba je ako príjemca dotknutých plnení povinná zaplati? da?.

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

## ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (tretia komora)

z 30. septembra 2010 (\*)

„Šiesta smernica o DPH – Smernica 2006/112/ES – Právo na odpočítanie dane zaplatenej na vstupe – Nová vnútroštátna právna úprava – Požiadavky kladené na obsah faktúry – Uplatnenie so spätnou účinnosťou – Strata práva na odpočítanie“

Vo veci C-392/09,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný rozhodnutím Baranya Megyei Bíróság (Maďarsko) z 2. apríla 2009 a doručený Súdnemu dvoru 5. októbra 2009, ktorý súvisí s konaním:

### **Uszodaépítő kft**

proti

### **APEH Központi Hivatal Hatósági Főosztály,**

SÚDNY DVOR (tretia komora),

v zložení: predseda tretej komory K. Lenaerts (spravodajca), sudcovia R. Silva de Lapuerta, E. Juhász, J. Malenovský a D. Šváby,

generálny advokát: N. Jääskinen,

tajomník: R. Grass,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- maďarská vláda, v zastúpení: J. Fazekas, M. Fehér a Z. Tóth, splnomocnení zástupcovia,
- Európska komisia, v zastúpení: B. D. Simon, splnomocnený zástupca,

so zreteľom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálneho advokáta, že vec bude prejednaná bez jeho návrhov,

vyhlásil tento

### **Rozsudok**

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 17 a článku 20 šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej

stanovenia (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23, ďalej len „šiesta smernica“), zmenenej a doplnenej smernicou Rady 2001/115/ES z 20. decembra 2001 (Ú. v. ES L 15, 2002, s. 24; Mim. vyd. 09/001, s. 352, ďalej len „šiesta smernica“), ako aj všeobecných zásad práva Únie.

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi Uszodaépít? kft a APEH Központi Hivatal Hatósági F?osztály (hlavný úrad centrálnej správy pre odvody a da?ovú kontrolu, ďalej len „APEH“), v ktorom APEH odmietol, aby žalobky?a v konaní vo veci samej odpo?ítala z dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“), ktorú bola povinná zaplati?, DPH vz?ahujúcu sa na stavebné práce, ktoré jej boli poskytnuté.

## Právny rámec

### *Právna úprava Únie*

3 Smernica Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, s. 1) v súlade so svojimi ?lámkami 411 a 413 zrušila a nahradila od 1. januára 2007 právnu úpravu Únie v oblasti DPH, a to najmä šiestu smernicu. Pod?a odôvodnení ? 1 a 3 smernice 2006/112 bolo prepracovanie šiestej smernice nevyhnutné v záujme jasnosti a prehľadnosti všetkých uplatnite?ných ustanovení v zmenenej štruktúre a znení, aj ke? sa v zásade nezmenil jej obsah. Ustanovenia smernice 2006/112 sú tak v podstate zhodné so zodpovedajúcimi ustanoveniami šiestej smernice.

4 Pod?a ?látku 167 smernice 2006/112, ktorý preberá znenie ?látku 17 ods. 1 šiestej smernice, „právo odpo?íta? da? vzniká vtedy, ke? vzniká da?ová povinnos? v súvislosti s da?ou, ktorá je odpo?ítateľná“.

5 ?lánok 168 písm. a) smernice 2006/112, ktorý obsahuje v podstate zhodné ustanovenia ako tie, ktoré sú uvedené v ?látku 17 ods. 2 písm. a) šiestej smernice v znení vyplývajúcom z ?látku 28f ods. 1 tejto poslednej uvedenej smernice, stanovuje:

„Pokia? ide o tovar a služby, ktoré sú použité na ú?ely zdanite?ných transakcií zdanite?nej osoby, táto má právo v ?lenskom štáte, v ktorom uskuto??uje tieto transakcie, odpo?íta? z výšky DPH, ktorú je povinná zaplati?, tieto sumy:

a) DPH splatnú alebo zaplatenú v tomto ?lenskom štáte za tovar, ktorý jej bol alebo bude dodaný, a za služby, ktoré jej boli alebo budú poskytnuté, inou zdanite?nou osobou“.

6 ?lánok 178 smernice 2006/112, ktorý v podstate preberá pojmy ?látku 18 ods. 1 šiestej smernice v znení vyplývajúcom z ?látku 28f bodu 2 poslednej uvedenej smernice, obsahuje tieto ustanovenia:

„Zdanite?ná osoba musí sp??a? tieto podmienky, aby si mohla uplatni? právo na odpo?ítanie dane

...

f) ak sa od nej žiada, aby zaplatila DPH ako odberateľ alebo nadobúdate? v prípade uplatnenia ?lánkov 194 až 197 a ?látku 199, musí splni? náležitosti stanovené každým ?lenským štátom.“

7 ?lánok 199 ods. 1 písm. a) smernice 2006/112 stanovuje:

„1. ?lenské štáty môžu stanovi?, že osobou povinnou plati? DPH je zdanite?ná osoba, ktorej bola vykonaná ktoráko?vek z týchto dodávok:

a) poskytovanie stavebných prác...“.

8 Taký systém, akým je systém vyplývajúci z článku 199 ods. 1 písm. a) smernice 2006/112, je známy pod obvyklým označením „prenesenie daňovej povinnosti“ a bol pôvodne ustanovený v článku 21 ods. 1 šiestej smernice.

#### *Vnútroštátna právna úprava*

9 Článok 127 ods. 1 písm. a) zákona CXXVII z roku 2007 o DPH (Általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII törvény, ďalej len „nový zákon o DPH“), ktorý nadobudol účinnosť 1. januára 2008, stanovuje, že „uplatnenie práva na odpočítanie je viazané na hmotnoprávnu podmienku, že zdaniteľná osoba osobne disponuje... faktúrou vystavenou na jej meno preukazujúcou uskutočnenie plnenia“.

10 Článok 142 ods. 1 písm. b) nového zákona o DPH stanovuje:

„1. Povinnosť platiť daň má osoba, ktorej bol dodaný tovar alebo ktorej boli poskytnuté služby:

...

b) stavebné práce...“

11 Podľa článku 142 ods. 7 nového zákona o DPH „v prípade uplatnenia ods. 1 dodávateľ tovaru alebo poskytovateľ služby vystaví faktúru, ktorá neobsahuje výšku dane zaplatenej na vstupe ani sadzbu ...“.

12 Článok 169 písm. k) nového zákona o DPH stanovuje:

„Faktúra musí povinne obsahovať tieto údaje:

k) ... v prípade, keď je osoba, ktorej bol dodaný tovar alebo ktorej bola poskytnutá služba, daňovým dlžníkom, odkaz na ustanovenie práva alebo iný jasný odkaz na skutočnosť, že predaj tovaru alebo poskytnutie služby

...

kb) je zdaniteľné u osoby, ktorej bol dodaný tovar alebo ktorej bola poskytnutá služba“.

13 Článok 269 ods. 1 nového zákona o DPH ďalej stanovuje:

„V prípade, ak tento zákon, ako aj zákon č. LXXIV z roku 1992 o DPH [ďalej len „starý zákon o DPH“] stanovujú pre tie isté osoby práva a povinnosti na vykonanie prenesenia daňovej povinnosti, ktoré sa viažu na zdaniteľné plnenia založené na rovnakých skutočnostiach, ustanovenie a uplatnenie uvedených práv a povinností naďalej upravujú výlučne ustanovenia [starého] zákona o DPH napriek nadobudnutiu účinnosti tohto zákona, s výnimkou prípadov, keď tento zákon na rozdiel od [starého] zákona o DPH zruší povinnosti spoločne pre všetky dotknuté osoby, alebo im uloží menej závažné povinnosti, prizná nové práva alebo dodatočné práva. V takomto prípade si dotknuté osoby na základe spoločného rozhodnutia môžu stanoviť a uplatniť práva a povinnosti podľa ustanovení tohto zákona aj vtedy, keď v rámci premlčacej lehoty vznikli pred nadobudnutím účinnosti tohto zákona, pod podmienkou, že toto vyhlásenie prijímú písomne všetky dotknuté osoby a doručia ho najneskôr do 15. februára 2008 príslušnému orgánu štátneho daňového úradu. Táto lehota je prekluzívna a po jej uplynutí nie je možné podať akýkoľvek návrh na predloženie. V prípade doručenia vyhlásenia v uvedenej lehote možno podať dodatočné daňové

priznanie bez poplatkov za omeškanie.“

### **Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky**

14 Žalobky?a v konaní vo veci samej uzatvorila ako generálny dodávateľ 9. júna 2006 so stavebníkom NÁD MPS-4 Kft. zmluvu, ktorej predmetom bolo vykonanie stavebných prác. Žalobky?a v konaní vo veci samej vykonala uvedené práce v spolupráci s rôznymi subdodávateľmi.

15 Realizácia prác začala na jar roku 2007, ale v lete toho istého roku boli práce z dôvodu finančných ťažkostí zastavené. Na dovtedy vykonané práce boli vystavené faktúry. Tak žalobky?a v konaní vo veci samej, ako aj všetci jej subdodávatelia si splnili svoje povinnosti týkajúce sa priznania a odvodu DPH na základe starého zákona o DPH.

16 Dňa 14. februára 2008 v dôsledku nadobudnutia účinnosti nového zákona o DPH, žalobky?a v konaní vo veci samej, stavebník a subdodávatelia spoločným vyhlásením a v súlade s článkom 269 ods. 1 uvedeného zákona požadovali, aby boli na práce vykonané tak na základe zmluvy medzi žalobky?ou v konaní vo veci samej a stavebníkom, ako aj na základe zmlúv medzi uvedenou žalobky?ou a jej subdodávateľmi použité ustanovenia nového zákona (ale len „vyhlásenie zo 14. februára 2008“).

17 Po ukončení kontroly priznania DPH podaného žalobky?ou v konaní vo veci samej na rok 2007 vykonanej správcom dane tento správca rozhodnutím z 23. mája 2008 rozhodol, že žalobky?a v konaní vo veci samej je povinná zaplatiť daňový dlh vo výške 52 822 000 forintov za mesiace apríl až september roku 2007. Daňový úrad v tejto súvislosti uviedol, že žalobky?a v konaní vo veci samej nemôže uplatniť právo na odpočítanie na základe faktúr vystavených subdodávateľmi, pretože tieto faktúry nie sú v súlade s ustanoveniami nového zákona o DPH. V dôsledku vyhlásenia zo 14. februára 2008, ustanovenia nového zákona o DPH v oblasti prenesenia daňovej povinnosti boli so spätnou účinnosťou uplatniteľné na faktúry vystavené v priebehu roka 2007. Podľa uvedeného úradu, faktúry vystavené subdodávateľmi musia spĺňať ustanovenia článku 142 ods. 7 a článku 169 písm. k) tohto nového zákona. Z toho vyplýva, že na to, aby žalobky?a v konaní vo veci samej mohla uplatniť svoje právo na odpočítanie v súlade s ustanoveniami nového zákona o DPH, by subdodávatelia museli upraviť vystavené faktúry a žalobky?a by musela podaním dodatočného daňového priznania upraviť svoje priznanie DPH na rok 2007.

18 Rozhodnutím z 5. septembra 2008 APEH potvrdil rozhodnutie z 23. mája 2008.

19 Žalobky?a v konaní vo veci samej podala na vnútroštátny súd žalobu smerujúcu na zrušenie rozhodnutia APEH z 5. septembra 2008. Uvedený súd sa domnieva, že článok 269 ods. 1 nového zákona o DPH tým, že so spätnou účinnosťou zrušil právo na odpočítanie riadne uplatnené žalobky?ou v konaní vo veci samej na základe starého zákona o DPH, porušil článok 17 a článok 20 šiestej smernice ako aj viacero všeobecných zásad práva Únie.

20 Za týchto okolností vnútroštátny súd rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Je právny predpis maľského štátu, ktorý nadobudol účinnosť 1. januára 2008 po vzniku práva na odpočítanie DPH, ktorý pre DPH odpočítanú a odvedenú za dodaný tovar alebo poskytnuté služby v roku 2007 vyžaduje zmenu obsahu faktúr a podanie dodatočného daňového priznania, v súlade s článkami 17 a 20 šiestej smernice?

2. Je opatrenie uvedené v § 269 ods. 1 nového zákona o DPH – podľa ktorého v prípade

splnenia v ?om stanovenej podmienky sa majú práva a povinnosti stanovi? a použi? na základe nového zákona aj vtedy, ke? vznikli pred nadobudnutím ú?innosti, s výhradou uplynutia preml?acej lehoty, nového zákona o DPH – v súlade so všeobecnými právnymi zásadami práva [Únie], konkrétne, je toto opatrenie objektívne odôvodnite?né, rozumné, primerané a v súlade so zásadou právnej istoty?“

## O prejudiciálnych otázkach

### *O prípustnosti*

21 Ma?arská vláda tvrdí, že spor vo veci samej nevyžaduje výklad ustanovení a právnych zásad uvedených v rozhodnutí vnútroštátneho súdu. V tejto súvislosti jednak uvádza, že uplatnenie ustanovení nového zákona o DPH so spätnou ú?innos?ou je založené výlu?ne na vyslovenom a úprimnom prejave dobrovo?nosti zo strany žalobkyne v konaní vo veci samej a iných zdanite?ných osôb. Ke?že žalobky?a v konaní vo veci samej výslovne požadovala uplatnenie tohto zákona, musí znáša? právne následky, ktoré sú s tým spojené. ?alej uvádza, že spor vo veci samej vznikol na základe nesprávneho výkladu prechodných ustanovení nového zákona o DPH. Uvedený spor sa týka otázky výkladu vnútroštátneho práva, a nie práva Únie.

22 V tejto súvislosti treba pripomenú?, že v rámci spolupráce medzi Súdny dvorom a vnútroštátnymi súdmi, tak ako ju upravuje ?lánok 267 ZFEÚ, pod?a ustálenej judikatúry prináleží výlu?ne vnútroštátnym súdom, ktoré rozhodujú o spore a ktoré musia nies? zodpovednos? za prijatie súdneho rozhodnutia, aby s oh?adom na osobitosti každej veci posúdili tak nevyhnutnos? rozhodnutia o prejudiciálnej otázke pre vyhlásenie svojho rozsudku, ako aj relevantnos? otázok, ktoré položili Súdny dvor. Preto, pokia? sa položené otázky týkajú výkladu práva Únie, je Súdny dvor v zásade povinný rozhodnú? (pozri najmä rozsudky z 13. marca 2001, PreussenElektra, C?379/98, Zb. s. I?2099, bod 38; z 1. októbra 2009, Gottwald, C?103/08, Zb. s. I?9117, bod 16, a z 22. apríla 2010, Dimos Agiou Nikolaou, C?82/09, Zb. s. I?3649, bod 14).

23 Z uvedeného vyplýva, že predpoklad relevantnosti prejudiciálnych otázok položených vnútroštátnymi súdmi môže by? vyvrátený len vo výnimo?ných prípadoch, najmä ke? je zjavné, že požadovaný výklad ustanovení práva Únie uvedených v týchto otázkach nemá žiadnu súvislos? so skuto?nos?ou ani s predmetom konania vo veci samej (pozri najmä rozsudok Gottwald, už citovaný, bod 17 a citovanú judikatúru).

24 V tejto veci bez oh?adu na skuto?nos?, že si žalobky?a v konaní vo veci samej vybrala uplatnenie nového zákona o DPH, a napriek tomu, že jej vo?ba je založená na nesprávnom výklade dotknutého zákona, platí, že ustanovenia tohto nového zákona sú uplatnite?né na spor vo veci samej a že vnútroštátny súd má pochybnosti o zlu?ite?nosti prechodných opatrení uvedeného zákona s rozli?nými ustanoveniami práva Únie, pretože tieto opatrenia bránia žalobky?ni v konaní vo veci samej uplatni? svoje právo na odpo?ítanie DPH.

25 Je teda nutné konštatova?, že nie je zjavné, že požadovaný výklad práva Únie nie je relevantný z h?adiska rozhodnutia, ktoré má prija? vnútroštátny súd.

26 Z tohto dôvodu je návrh na za?atie prejudiciálneho konania prípustný.

### *O prvej otázke*

27 Po prvé, pokia? ide o predmet prvej otázky, treba konštatova?, že návrh predložený vnútroštátnym súdom sa týka výkladu ?lánku 17 a ?lánku 20 šiestej smernice.

28 V súlade s ?lámkami 411 a 413 smernice 2006/112 však táto posledná uvedená smernica

zrušila a nahradila šiestu smernicu od 1. januára 2007.

29 Vzhľadom na to, že všetky skutkové okolnosti vo veci samej nastali po 1. januári 2007, je pre tento spor relevantný iba výklad ustanovení smernice 2006/112.

30 Okolnosť, že po formálnej stránke položil vnútroštátny súd prejudiciálne otázky s odkazom iba na ustanovenia šiestej smernice, nebráni tomu, aby Súdny dvor poskytol tomuto súdu všetky prvky výkladu, ktoré môžu byť užitočné na rozhodnutie veci, ktorú prejednáva, a to bez ohľadu na to, či na ne v texte svojich otázok odkázal, alebo nie (pozri v tomto zmysle rozsudky z 27. októbra 2009, *EZ, C-115/08*, Zb. s. I-10265, bod 81, a z 12. januára 2010, *Petersen, C-341/08*, Zb. s. I-47, bod 48).

31 V tejto súvislosti treba uviesť, že účelom smernice 2006/112, ako vyplýva z jej odôvodnenia 3, je prepracovanie existujúcej právnej úpravy v oblasti harmonizácie právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa DPH, najmä šiestej smernice, čiže prepracovanie, ktoré v zásade nezmenilo jej obsah.

32 Za týchto podmienok je opodstatnené sa domnievať, že prejudiciálne otázky sa týkajú výkladu článku 167 a článku 168 smernice 2006/112, ktoré zodpovedajú ustanoveniam šiestej smernice dotknutým v rozhodnutí vnútroštátneho súdu. Vzhľadom na to, že prvá otázka sa v podstate týka pravidiel upravujúcich uplatnenie práva na odpočítanie DPH, treba zohľadniť, že sa vzťahuje aj na výklad článku 178 smernice 2006/112.

33 Po druhé, pokiaľ ide o vec samu, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či články 167, 168 a 178 smernice 2006/112 bránia vnútroštátnej právnej úprave, akou je dotknutá právna úprava vo veci samej, ktorá v rámci nových ustanovení týkajúcich sa prenesenia daňovej povinnosti so spätnou účinnosťou podmieňuje odpočítanie DPH opravením faktúr týkajúcich sa prác uskutočnených pred nadobudnutím účinnosti nového zákona a podaním dodatočného daňového priznania.

34 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že právo na odpočítanie uvedené v článku 167 a článku 168 smernice 2006/112 je neoddeliteľnou súčasťou mechanizmu DPH a v zásade nemôže byť obmedzené. Uplatňuje sa bezprostredne na všetky dane zaťažujúce plnenia uskutočnené na vstupe (rozsudok z 15. júla 2010, *Pannon Gép Centrum, C-368/09*, zatiaľ neuvverejnený v Zbierke, bod 37 a citovanú judikatúru).

35 Systém odpočítaní má za cieľ úplne zbaviť podnikateľa bremena DPH splatnej alebo zaplatenej v rámci všetkých jeho hospodárskych činností. Spoločný systém DPH takto zaručuje neutralitu, čo sa týka daňového bremena všetkých hospodárskych činností, bez ohľadu na účely a výsledky týchto činností, pod podmienkou, že v zásade podliehajú DPH (pozri rozsudky z 22. februára 2001, *Abbey National, C-408/98*, Zb. s. I-1361, bod 24; z 21. apríla 2005, *HE, C-25/03*, Zb. s. I-3123, bod 70, ako aj zo 6. júla 2006, *Kittel a Recolta Recycling, C-439/04 a C-440/04*, Zb. s. I-6161, bod 48).

36 Skutočnosť, že si zdaniteľná osoba zvolila uplatnenie nového zákona o DPH, a nie starého zákona, nemôže sama osebe ovplyvniť jej právo na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe, ktoré vyplýva priamo z článku 167 a článku 168 smernice 2006/112.

37 Na druhej strane, pokiaľ ide o pravidlá upravujúce uplatnenie práva na odpočítanie DPH, ako sú stanovené v článku 178 smernice 2006/112, ak ide o postup prenesenia daňovej povinnosti podľa článku 199 ods. 1 písm. a) smernice 2006/112, je potrebné konštatovať, že sú uplatniteľné iba pravidlá stanovené v písm. f) článku 178. Zdaniteľná osoba, ktorá je ako príjemca služieb povinná odvieť príslušnú DPH, nie je povinná mať faktúru vystavenú v súlade s

formálnymi požiadavkami smernice 2006/112, aby si mohla uplatniť právo na odpočítanie, a musí splniť iba náležitosti stanovené dotknutým členským štátom pre výkon voľby, ktorú jej umožňuje článok 178 písm. f) tej istej smernice (pozri v tomto zmysle rozsudok z 1. apríla 2004, Bockemühl, C-90/02, Zb. s. I-3303, bod 47).

38 Z judikatúry vyplýva, že náležitosti takto ustanovené dotknutým členským štátom, a ktoré musí zdaniteľná osoba dodržať na to, aby mohla uplatniť právo na odpočítanie DPH, nesmú presiahnuť to, čo je prísne potrebné pre kontrolu správneho uplatnenia postupu prenesenia daňovej povinnosti (pozri v tomto zmysle rozsudok Bockemühl, už citovaný, bod 50).

39 V tejto súvislosti už bolo rozhodnuté, že zásada daňovej neutrality vyžaduje, aby odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe bolo priznané, pokiaľ sú dostatočne splnené hmotnoprávne podmienky, napriek tomu, že zdaniteľné osoby nespĺnili niektoré formálne požiadavky (rozsudok z 8. mája 2008, Ecotrade, C-95/07 a C-96/07, Zb. s. I-3457, bod 63).

40 Vo chvíli, keď daňový úrad disponuje údajmi nevyhnutnými na stanovenie, že zdaniteľná osoba ako príjemca dotknutých plnení je povinná zaplatiť DPH, článok 167, článok 168 a článok 178 písm. f) smernice 2006/112 bránia vnútroštátnej právnej úprave ukladať, pokiaľ ide o právo tejto poslednej uvedenej osoby odpočítať túto daň, dodatočné podmienky, ktoré by mohli mať za účinok nemožnosť výkonu tohto práva (pozri v tomto zmysle rozsudky Bockemühl, bod 51, už citovaný, a Ecotrade, bod 64, už citovaný).

41 V rámci sporu vo veci samej správca dane žalobkyni vo veci samej nepriznal právo odpočítať DPH týkajúcu sa stavebných prác vykonaných v priebehu roka 2007 jej subdodávateľmi jednak z dôvodu, že uvedená žalobkyňa nemala pre uvedené práce opravené faktúry v súlade s ustanoveniami článku 142 ods. 7 a článku 169 písm. k) nového zákona o DPH, ktorý je so spätnou účinnosťou uplatniteľný od 1. januára 2008, a jednak z dôvodu, že neupravila svoje daňové priznanie za rok 2007 na základe takto opravených faktúr.

42 Po prvé zo spisu vyplýva, že hmotnoprávne podmienky stanovené v článku 168 písm. a) smernice 2006/112 na účely priznania práva na odpočítanie DPH sú splnené, takže žalobkyňa v konaní vo veci samej mohla uplatniť uvedené právo pokiaľ išlo o DPH zo stavebných prác vykonaných jej subdodávateľmi. Treba uviesť, že tieto posledné práce boli v skutočnosti použité na účely zdaniteľných transakcií zdaniteľnej osoby v dotknutom členskom štáte. Okrem toho dotknutý daňový orgán bol na základe daňového priznania na rok 2007 informovaný o splnení uvedených hmotnoprávnych podmienok.

43 Po druhé nebola napadnutá skutočnosť, že v okamihu, keď daňový úrad žalobkyni v konaní vo veci samej nepriznal právo na odpočítanie DPH, mal tento úrad na základe daňového priznania na rok 2007 a vyhlásenia zo 14. februára 2008 k dispozícii všetky informácie potrebné na to, aby určil, že žalobkyňa v konaní vo veci samej, ako aj príjemca stavebných prác vykonaných jej subdodávateľmi je povinná zaplatiť DPH.

44 Ako uvádza Európska komisia, uloženie takých formálnych náležitostí, aké sú dotknuté vo veci samej, by mohlo viesť k tomu, že žalobkyňa v konaní vo veci samej nebude môcť uplatniť svoje právo na odpočítanie.

45 V súvislosti s judikatúrou uvedenou v bodoch 39 a 40 tohto rozsudku je potrebné uviesť, že články 167, 168 a 178 smernice 2006/112 bránia uloženiu takých formálnych náležitostí, aké sú dotknuté vo veci samej.

46 Za týchto podmienok sa články 167, 168 a 178 smernice 2006/112 musia vykladať v tom zmysle, že bránia uplatneniu vnútroštátnej právnej úpravy so spätnou účinnosťou, ktorá v rámci



systemu prenesenia da?ovej povinnosti podmie?uje odpo?ítanie DPH týkajúcej sa stavebných prác upravením faktúr týkajúcich sa uvedených prác a podaním dodato?ného da?ového priznania napriek tomu, že dotknutý da?ový úrad má k dispozícii všetky údaje potrebné na to, aby mohol ur?i?, že zdanite?ná osoba je ako príjemca dotknutých plnení povinná zaplati? DPH, a overi? výšku odpo?ítate?nej dane.

*O druhej otázke*

47 Vzh?adom na odpove? danú na prvú otázku nie je potrebné odpoveda? na druhú otázku.

### **O trovách**

48 Vzh?adom na to, že konanie pred Súdny m dvorom má vo vz?ahu k ú?astníkom konania vo veci samej inciden?ný charakter a bolo za?até v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdny m dvoru a nie sú trovami uvedených ú?astníkov konania, nemôžu by? nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (tretia komora) rozhodol takto:

**?lánky 167, 168 a 178 smernice 2006/112/ES Rady z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa musia vyklada? v tom zmysle, že bránia uplatneniu vnútroštátnej právnej úpravy so spätnou ú?innos?ou, ktorá v rámci systému prenesenia da?ovej povinnosti podmie?uje odpo?ítanie dane z pridanej hodnoty týkajúcej sa stavebných prác upravením faktúr týkajúcich sa uvedených prác a podaním dodato?ného da?ového priznania napriek tomu, že dotknutý da?ový úrad má k dispozícii všetky údaje potrebné na to, aby mohol ur?i?, že zdanite?ná osoba je ako príjemca dotknutých plnení povinná zaplati? da? z pridanej hodnoty, a overi? výšku odpo?ítate?nej dane.**

Podpisy

\* Jazyk konania: ma?ar?ina.