

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (ôsma komora)

z 11. decembra 2014 (*)

„Návrh na zažatie prejudiciálneho konania – Nepriame dane – DPH – Šiesta smernica – Články 18 a 22 – Právo na odpustet – Nadobudnutie v rámci Spoločenstva – Prenesenie daňovej povinnosti – Hmotnoprávne požiadavky – Formálne požiadavky – Nedodržanie formálnych požiadaviek“

Vo veci C-590/13,

ktorej predmetom je návrh na zažatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Corte suprema di cassazione (Taliansko) zo 7. októbra 2013 a doručený Súdnemu dvoru 20. novembra 2013, ktorý súvisí s konaním:

Idexx Laboratories Italia Srl

proti

Agenzia delle Entrate,

SÚDNY DVOR (ôsma komora),

v zložení: sudcovia C. Toader, vykonávajúca funkciu predsedníčky ôsmej komory, E. Jarašinas a C. G. Fernlund (spravodajca),

generálny advokát: P. Cruz Villalón,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteňom na písomnú žasť konania,

so zreteňom na pripomienky, ktoré predložili:

- Idexx Laboratories Italia Srl, v zastúpení: F. Tesauro, avvocato,
- talianska vláda, v zastúpení: G. Palmieri, splnomocnená zástupkyňa, za právnej pomoci G. De Socio, avvocato dello Stato,
- Európska komisia, v zastúpení: L. Lozano Palacios a D. Recchia, splnomocnené zástupkyne,

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

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na zažatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článkov 18 a 22 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) zmenenej a doplnenej smernicou Rady 91/680/EHS zo

16. decembra 1991 (Ú. v. ES L 376, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 160, ďalej len „šiesta smernica“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci dvoch sporov – spojených vnútroštátnym súdom – medzi spoločnosťou Idexx Laboratories Italia Srl (ďalej len „Idexx“) a Agenzia delle Entrate – Ufficio di Milano 1 (ďalšia správa – úrad v Miláne 1, ďalej len „Agenzia“) vo veci platobného výmeru vystaveného touto správou týkajúceho sa opravy ďalšieho priznania na účely dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) podaného spoločnosťou Idexx za rok 1998 na jednej strane a zamietnutia návrhu na urovanie sporu predloženého touto spoločnosťou na strane druhej.

Právny rámec

Právo Únie

3 Šiesta smernica obsahuje hlavu XVIa nazvanú „Prechodné opatrenia na zdanenie obchodu medzi členskými štátmi“, ktorá do nej bola doplnená smernicou Rady 91/680 a ktorá obsahuje najmä články 28f až 28g.

4 Článok 17 ods. 1 šiestej smernice s nadpisom „Vznik a rozsah práva na odpočet“ stanovuje:
„Právo na odpočítanie dane vzniká v prípade vyrubenia [vzniku ďalšej povinnosti – *neoficiálny preklad*] odpočítateľnej dane.“

5 V znení vyplývajúcom z článku 28f šiestej smernice, článok 17 ods. 2 tejto smernice stanovuje:

„Pokiaľ sa týka tovaru a služieb, ktoré sú použité na účely zdaniteľných transakcií, zdaniteľná osoba musí byť oprávnená aby odpočítala daň, ktorú je povinná zaplatiť:

- a) [DPH], splatnú alebo zaplatenú s ohľadom na tovar a služby dodané, alebo ktoré pre ňu majú byť dodané inou zdaniteľnou osobou zodpovednou za daň v rámci územia krajiny;
- b) [DPH], splatnú alebo zaplatenú s ohľadom na dovezený tovar v rámci územia krajiny;
- c) [DPH], splatnú podľa článkov 5 (7) a), 6 (3), a 28a (6);
- d) [DPH], splatnú podľa článku 28a (1) a).“

6 V znení vyplývajúcom z článku 28f šiestej smernice, článok 18 tejto smernice týkajúci sa „pravidiel upravujúcich výkon práva na zníženie [odpočet – *neoficiálny preklad*] dane“ stanovuje vo svojom odselu 1 písm. d):

„Aby si zdaniteľná osoba uplatnila svoje právo na odpočet, musí:

...

d) ak je od nej požadované, zaplatiť daň ako zákazník alebo nákupca ak sa uplatní článok 21 (1), splní formality stanovené každým členským štátom.“

7 Pokiaľ ide o osoby povinné platiť DPH, článok 21 ods. 1 písm. d) tejto smernice v znení vyplývajúcom z článku 28g tejto smernice stanovuje, že DPH platí podľa interného systému „každá osoba, uskutočňujúca zdaniteľnú internú akvizíciu tovaru v rámci spoločenstva [každá osoba, ktorá v rámci Spoločenstva uskutočňuje nadobudnutie zdaniteľného tovaru – *neoficiálny preklad*]“.

8 Podľa článku 22 šiestej smernice v znení vyplývajúcom z článku 28h tejto smernice

nazvaný „Povinnosti podľa interného systému“:

„...“

2. a) Každá zdaniteľná osoba bude udržiavať účty dostatočne podrobné pre [DPH], aby mohli byť použité a prehlídnuté daňovou autoritou.

b) ...

Každá zdaniteľná osoba udržiava register materiálov, vyexpedovaných pre neho od iného členského štátu ním alebo v mene inej zdaniteľnej osoby, identifikovanej na účely dane z pridanej hodnoty v tomto inom členskom štáte z pohľadu na dodávku pre túto zdaniteľnú osobu zo zmluvy o dielo.

...

4. a) Každá zdaniteľná osoba musí predložiť priznanie k dani do stanoveného časového limitu, určeného členskými štátmi. ...

b) Priznanie k dani musí podávať všetky informácie potrebné pre kalkuláciu dane, ktorá sa stane uplatniteľná a odpôty, ktoré sa majú zahrnúť tam, kde sú uplatniteľné a pokiaľ sa to považuje ako nevyhnutné pre stanovenie základu danej povinnosti, celková hodnota transakcií ohľadne tejto dane a odpôty a hodnota každej oslobodenej transakcie.

c) Daňové priznanie musí taktiež udávať:

...

– na druhej strane celková hodnota mínus [DPH] interných akvizícií [nadobudnutí – *neoficiálny preklad*] tovaru v rámci spoluvlastníctva, referovaných v článku 28a (1) a (6), na ktoré sa daň stala uplatniteľná.

...

8. Členské štáty môžu uvaliť iné povinnosti, ktoré považujú ako potrebné na správne inkaso dane a pre prevenciu proti úniku, podmienené požiadavkami rovnakého zaobchádzania domácich transakcií a transakcií uskutočnených medzi členskými štátmi a za podmienky, že takéto povinnosti v obchode medzi členskými krajinami nezadajú vznik formalít spojených s prechodom hraníc.

...“

Talianske právo

9 Podstatná časť relevantných ustanovení v oblasti DPH je upravená jednak dekrétom prezidenta republiky č. 633 z 26. októbra 1972, ktorým bola zriadená a upravená daň z pridanej hodnoty (Decreto del presidente della Repubblica n. 633, istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto), (riadna príloha ku GURI č. 292 z 11. novembra 1972, ďalej len „DPR č. 633/72“) v znení viacerých zmien a doplnení a jednak zákonným dekrétom č. 331 z 30. augusta 1993 o harmonizácii ustanovení v oblasti dane z minerálnych olejov, alkoholu, alkoholických nápojov a tabakových výrobkov, ako aj v oblasti DPH, s ustanoveniami zavedenými smernicami EHS a zmenách vyplývajúcich z tejto harmonizácie, ako aj ustanovení týkajúcich sa systému schválených centier danej pomoci, konania o vrátení dane, vylúčenia ILOR z príjmov podnikov do výšky zodpovedajúcej priamym výdavkom na dosiahnutie príjmov, zavedenia mimoriadnej dane zo

spotreby určitého tovaru na rok 1993, a iných daňových ustanovení (decreto legge n. 331 – armonizzazione delle disposizioni in materia di imposte sugli oli minerali, sull'alcole, sulle bevande alcoliche, sui tabacchi lavorati e in materia di IVA con quelle recate da direttive CEE e modificazioni conseguenti a detta armonizzazione, nonché disposizioni concernenti la disciplina dei centri autorizzati di assistenza fiscale, le procedure dei rimborsi di imposta, l'esclusione dall'ILOR dei redditi di impresa fino all'ammontare corrispondente al contributo diretto lavorativo, l'istituzione per il 1993 di un'imposta erariale straordinaria su taluni beni ed altre disposizioni tributarie), (GURI ? 203 z 30. augusta 1993), zmeneným na zákon ? 427 z 29. oktobra 1993 (GURI ? 255 z 29. oktobra 1993, ?alej len „ZD ? 331/93“).

10 Relevantné ustanovenia týkajúce sa všeobecných pravidiel a podmienok účtovania ako aj evidencie faktúr a nadobudnutí sa nachádzajú v ?lánoch 21, 23 a 25 DPR ? 633/72.

11 Pokiaľ ide o právo na odpočet týkajúci sa transakcií v rámci Spoločenstva, ?lánok 45 ZD ? 331/93 stanovuje:

„Podľa ?lánku 19 a nasledujúcich ?lánkov [DPR ? 633/72] s výhradou obmedzení v nich stanovených, daň splatná pre nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva uskutočneného v rámci výkonu podnikateľskej činnosti, remesla alebo povolania, zakladá právo na odpočet.“

12 Podľa ?lánku 46 ods. 1 ZD ? 331/93 nazvaného „Účtovanie transakcií v rámci Spoločenstva“ na faktúre týkajúcej sa nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva musí byť uvedené číslo a nadobúdateľ alebo objednávateľ na nej musia uviesť zodpovedajúcu sumu protihodnoty v lírach a ostatné skutočnosti rozhodujúce pre základ dane transakcie vypočítanej podľa sadzby vzťahujúcej sa na nadobudnuté tovary alebo služby.

13 ?lánok 47 ZD ? 331/93 nazvaný „Evidencia transakcií v rámci Spoločenstva“ stanovuje:

„1. O faktúrach týkajúcich sa nadobudnutí tovaru v rámci Spoločenstva podľa ?lánku 38 ods. 2 a ?lánku 38 ods. 3 písm. b) a transakcií uvedených v ?lánku 46 ods. 1 druhej vety, po tom ako boli vyplnené v súlade s prvou vetou toho istého odseku, sa vykonáva záznam v mesiaci ich prijatia alebo aj neskôr, v každom prípade však do pätnástich dní od ich prijatia, s odkazom na príslušný mesiac, oddelene do evidencie uvedenej v ?lánku 23 [DPR ? 633/72], a to podľa poradia číslovania a tiež s uvedením zodpovedajúcej sumy protihodnoty transakcií uvedenej v cudzej mene. Faktúry uvedené v ?lánku 46 ods. 5 musia byť taktiež evidované v mesiaci ich vystavenia. ?alej musia byť evidované oddelene v lehotách stanovených vo vyššie uvedených vetách, rovnako v evidencii uvedenej v ?lánku 25 predtým citovaného dekrétu v mesiaci ich prijatia alebo vystavenia.

2. Daňoví poplatníci môžu podľa ?lánku 22 [DPR ? 633/72] evidovať faktúry podľa odseku 1 v evidencii uvedenej v ?lánku 24 dekrétu namiesto evidencie vyhotovených faktúr bez toho, aby boli dotknuté požiadavky lehôt alebo pravidiel uvedených v odseku 1.

3. Daňoví poplatníci podľa ?lánku 4 ods. 4 [DPR ? 633/72], ktorí nie sú platiteľmi DPH, musia evidovať, po uvedení číslovania v chronologickom poradí, faktúry podľa odseku 1 v ad hoc evidencii vedenej a zachovávané v súlade s ?lánkom 39 [DPR ? 633/72], v mesiaci nasledujúcom po mesiaci, počas ktorého ich dostali alebo počas mesiaca vystavenia faktúr uvedených v ?lánku 46 ods. 5.

4. O faktúrach týkajúcich sa transakcií v rámci Spoločenstva uvedených v ?lánku 46 ods. 2 sa musí vykonať záznam oddelene od evidencie uvedenej v ?lánku 23 [DPR ? 633/72], podľa číselného poradia a s odkazom na dátum ich vystavenia.

...“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

14 V priebehu roka 1998 Idexx nadobudla tovar v rámci Spoločenstva od francúzskej a holandskej spoločnosti bez toho, aby splnila formálne náležitosti vyžadované vnútroštátnym právom.

15 Zo spisu, ktorý bol predložený Súdnemu dvoru vyplýva, že Idexx neurobila záznam určitých faktúr vystavených francúzskou spoločnosťou do evidencie DPH.

16 Pokiaľ ide o faktúry vystavené holandskou spoločnosťou, Idexx o nich neurobila záznam do evidencie faktúr, ktoré vyhotovila, ale ich evidovala len vo svojej evidencii nákupov s označením „bez DPH“.

17 Agenzia po vykonaní kontroly v priebehu roka 2000, považoval tieto transakcie za nadobudnutie tovaru osôb podliehajúcich DPH v rámci Spoločenstva a podliehajúcich ako takých systému prenesenia daňovej povinnosti. V tomto kontexte Agenzia vyhotovil zápisnicu voči spoločnosti Idexx z dôvodu porušenia talianskych predpisov týkajúcich sa evidencie transakcií v rámci Spoločenstva.

18 Agenzia po vyhotovení tejto zápisnice doručil 27. mája 2004 spoločnosti Idexx platobný výmer na DPH za rok 1998 ako aj na sumu rovnajúcu sa 100 % dane ako sankciu za porušenie povinností stanovených v článkoch 46 a 47 ZD č. 331/93. Táto správa následne zamietla návrh na urovanie sporu predloženého spoločnosťou Idexx.

19 Táto spoločnosť podala dve samostatné žaloby proti platobnému výmeru a zamietnutiu vyhovieť návrhu na urovanie sporu. Commissione tributaria provinciale di Milano (Provincia daňová komisia v Miláne) vyhovela týmto dvom žalobám v dvoch rozsudkoch, a teda zrušila platobný výmer a zamietnutie návrhu na urovanie.

20 Agenzia podal odvolanie proti týmto rozhodnutiam, ktorému Commissione tributaria regionale della Lombardia (Provincia daňová komisia v Miláne) vyhovel. Tento súd uviedol, že ustanovenia talianskych právnych predpisov týkajúce sa nadobudnutí tovaru v Spoločenstve, najmä články 46 a 47 ZD č. 331/93 ukladajú nadobúdateľovi alebo objednávateľovi nielen povinnosť ošíslovať a doplniť faktúry pri nadobudnutí tovaru v Spoločenstve so všetkými skutočnosťami rozhodujúcimi pre základ dane transakcie, ale rovnako povinnosť vykonať v primeranom rozsahu záznam takto samostatne vyplnených faktúr v jednotlivých evidenciách uvedených v článkoch 23 a 25 DPR č. 633/72.

21 Agenzia sa domnieval, že chýbajúce evidovanie nebolo formálnym ale hmotnoprávnym nedostatkom a predstavovalo porušenie takej povahy, ktoré odôvodňovalo opravu a/alebo vymáhanie.

22 Idexx podala dva kasačné opravné prostriedky na Corte di cassazione (Najvyšší súd), ktorý rozhodol veci spojiť. Táto spoločnosť uviedla vo svojich kasačných opravných prostriedkoch dva rovnaké dôvody, ktorými namietala, že Commissione tributaria regionale della Lombardia nezákonne posúdil opomenutie účtovať a evidovať faktúry v oblasti nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva ako „závažné porušenie“.

23 Idexx tvrdí, že nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva nemajú závažné účinky, nevedú k vzniku daňových dlhov ani pohľadávok, ale spôsobujú iba „zdanlivé“ dlhy a pohľadávky ako aj vznik formálnych povinností zaznamenať účtovnú položku do dvoch evidencií týkajúcich sa DPH,

a to bez hmotnoprávných následkov.

24 Preto sa domnieva, že nesplnenie týchto povinností neoprávňuje Agenciu na opravu daňového priznania k DPH nadobúdateľa a na to, aby požadoval od neho zaplatenie dane, ktorá je len teoretická, pričom ignoruje právo na odpoveť, ktoré v tomto prípade nemožno poprieť.

25 Vnútroštátny súd usudzuje, že odpoveď týkajúca sa sporu v rámci daného konania závisí od toho, ako sa má vykladať rozsudok Ecotrade (C-95/07 a C-96/07, EU:C:2008:267). Vysvetľuje, že tento rozsudok sa vykladá dvomi rôznymi koexistujúcimi spôsobmi podľa Corte di cassazione a preto podľa vnútroštátneho právneho poriadku vedie k dvom rôznym prístupom.

26 Podľa prvého prístupu právo na odpoveť vyžaduje, aby boli splnené povinnosti vyhotovovania faktúr odberateľom a evidencie stanovené v rámci systému prenesenia daňovej povinnosti vo vnútroštátnych normách a v práve Únie, pričom tieto povinnosti sa považujú za hmotnoprávne povinnosti.

27 Podľa druhého prístupu právo na odpoveť vznikne v okamihu vzniku daňovej povinnosti DPH, čo znamená, že nevzniká po splnení formálnych náležitostí stanovených na výkon tohto práva ale v zásade vzniká v okamihu realizácie transakcie týkajúcej sa prevodu tovarov alebo poskytnutia služieb. Preto by nesplnenie formálnych náležitostí, ktorými je zdaniteľná osoba viazaná na úcel výkonu tohto práva, nemohlo samo osebe viesť k strate tohto práva v prípade, keď sa preukáže aj prostredníctvom iných prostriedkov, že splatná suma bola skutočne zaplatená a že podstatné náležitosti práva na odpoveť nie sú sporné. Nesplnenie formálnych povinností by však v niektorých prípadoch mohlo byť dôvodom na uloženie správnej pokuty.

28 Za týchto podmienok Corte di cassazione rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru nasledujúce prejudiciálne otázky:

„1. Môžu sa zásady vyhlásené [Súdnym dvorom] v rozsudku [Ecotrade (EU:C:2008:267)], podľa ktorých článok 18 ods. 1 [písm.] d) a článok 22 [šiestej smernice], bránia praxi opravy daňových priznaní a vymáhania [DPH], ktorá trestá porušenie jednak povinností vyplývajúcich z formálnych požiadaviek stanovených vnútroštátnou právnou úpravou podľa článku 18 ods. 1 [písm.] d) tejto smernice a jednak útovných povinností a povinnosti daňového priznania vyplývajúcich z článku 22 ods. 2 a 4 uvedenej smernice zamietnutím práva na odpoveť v prípade uplatnenia systému prenesenia daňovej povinnosti – uplatniť aj v prípade úplného nesplnenia povinností stanovených rovnakým právnym predpisom, ak neexistujú pochybnosti o postavení osoby, ktorá má daň zaplatiť, a o jej nároku na odpoveť dane?“

2. Vzťahujú sa pojmy vyjadrujúce základné požiadavky ‚substantive requirements‘ a ‚exigences de fond‘, ktoré [Súdny dvor] použil v rôznych jazykových zneniach rozsudku [Ecotrade (EU:C:2008:267)], vo vzťahu k možnosti tzv. prenesenia daňovej povinnosti v oblasti DPH na potrebu zaplatiť DPH alebo na potrebu prevziať daňový dlh, alebo aj na existenciu základných podmienok odôvodňujúcich, že zdaniteľná osoba podlieha tejto dani, a upravujúcich nárok na odpoveť zameraný na zachovanie zásady neutrality uvedenej dane, ktorá má jednotný európsky charakter – napr. príslušnosť, zdaniteľnosť a úplnú odpoveť?“

O prejudiciálnych otázkach

29 Svojimi dvomi otázkami, ktoré je potrebné preskúmať spoločne sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa majú článok 18 ods. 1 písm. d) a článok 22 šiestej smernice vykladať v tom zmysle, že tieto ustanovenia obsahujú formálne požiadavky práva na odpoveď alebo naopak hmotnoprávne požiadavky tohto práva, ktorých porušenie za takých okolností, o aké ide vo veci samej by viedlo k strate tohto práva.

30 Podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora predstavuje právo zdaniteľných osôb odpoveď z DPH, ktorú majú zaplatiť, DPH už zaplatenú na vstupe z tovarov, ktoré nadobudli, alebo služieb, ktoré prijali, základnú zásadu spoločného systému DPH zavedeného právnou úpravou Únie (rozsudok Tóth, C-324/11, EU:C:2012:549, bod 23 a citovaná judikatúra).

31 Ako Súdny dvor opakovane zdôraznil, toto právo je neoddeliteľnou súčasťou mechanizmu DPH a v zásade nemôže byť obmedzené. Predovšetkým sa toto právo uplatňuje bezprostredne na všetky dane zaťažujúce plnenia uskutočnené na vstupe (pozri v tomto zmysle rozsudok Tóth, EU:C:2012:549, bod 24 a citovanú judikatúru).

32 Režim odpovedí má za cieľ úplne zbaviť zdaniteľnú osobu bremena DPH splatnej alebo zaplatenej v rámci všetkých jej hospodárskych činností. Spoločný systém DPH následne zaručuje neutralitu, pokiaľ ide o daňové bremeno všetkých hospodárskych činností bez ohľadu na úhel a výsledky týchto činností pod podmienkou, že tie v zásade podliehajú DPH (rozsudky Tóth, EU:C:2012:549, bod 25 a citovaná judikatúra, ako aj Fatorie, C-424/12, EU:C:2014:50, bod 31 a citovaná judikatúra).

33 Pokiaľ ide o nadobudnutie zdaniteľných tovarov v rámci Spoločenstva, je potrebné pripomenúť, že po prvé pri uplatnení systému prenesenia daňovej povinnosti zavedeného v článku 21 ods. 1 písm. d) šiestej smernice nedôjde k žiadnej platbe DPH medzi predávajúcim a nadobúdateľom tovaru, pričom nadobúdateľ má zaplatiť DPH za kúpu uskutočnenú na vstupe s tým, že v zásade môže odpoveď rovnakú daň takým spôsobom, aby žiadna suma neostala dlžná daňovej správe.

34 Po druhé, keďže sa uplatňuje systém prenesenia daňovej povinnosti, článok 18 ods. 1 písm. d) šiestej smernice oprávňuje členské štáty stanoviť formálne požiadavky na pravidlá upravujúce výkon práva na odpoveď dane.

35 Takto stanovené náležitosti dotknutým členským štátom, ktoré musí zdaniteľná osoba dodržať na to, aby mohla uplatniť toto právo, však nesmú presiahnuť to, čo je nevyhnutne potrebné na účely kontroly správneho uplatnenia postupu prenesenia daňovej povinnosti (rozsudky Bockmühl, C-90/02, EU:C:2004:206, bod 50, ako aj Fatorie, EU:C:2014:50, bod 34 a citovaná judikatúra).

36 Okrem toho, článok 22 šiestej smernice stanovuje na účely uplatnenia DPH a jeho kontroly daňovou správou, určité povinnosti, ktoré sa vzťahujú na zdaniteľné osoby, ktoré majú zaplatiť túto daň, ako sú vedenie účtovníctva a podanie daňového priznania. Podľa odseku 8 tohto článku, členské štáty môžu stanoviť iné povinnosti, ktoré považujú za potrebné na zabezpečenie správneho výberu dane a predchádzaniu podvodom.

37 Tieto opatrenia však nesmú ísť nad rámec toho, čo je nevyhnutné pre dosiahnutie týchto cieľov, a nesmú sa používať spôsobom spochybujúcim neutralitu DPH (pozri v tomto zmysle rozsudky Collée, C-146/05, EU:C:2007:549, bod 26 a citovanú judikatúru, ako aj Ecotrade, EU:C:2008:267, bod 66 a citovanú judikatúru).

38 Po tretie, z bodu 63 rozsudku Ecotrade (EU:C:2008:267) a z neskoršej judikatúry Súdneho

dvora (pozri medzi iným rozsudky *Uszodaépít?*, C?392/09, EU:C:2010:569, bod 39; *Nidera Handelscompagnie*, C?385/09, EU:C:2010:627, bod 42; *EMS?B?ulgarija Transport*, C?284/11, EU:C:2012:458, bod 62, ako aj *Fatorie*, EU:C:2014:50, bod 35) vyplýva, že pokia? ide o systém prenesenia da?ovej povinnosti, základná zásada neutrality DPH vyžaduje, aby odpo?et dane zaplatenej na vstupe bol priznaný, pokia? sú splnené hmotnoprávne požiadavky, napriek tomu, že zdanite?né osoby nespĺnili niektoré formálne požiadavky.

39 Inak to môže byť vtedy, ak porušenie takýchto formálnych požiadaviek malo za dôsledok nemožnosť predložiť jasný dôkaz o tom, že hmotnoprávne požiadavky boli splnené (rozsudok *EMS?B?lgarija Transport*, EU:C:2012:458, bod 71 a citovaná judikatúra).

40 Vzhľadom na to, že da?ový úrad disponuje údajmi nevyhnutnými na stanovenie, že hmotnoprávne požiadavky sú splnené, nemôže následne ukladať, pokia? ide o právo zdanite?nej osoby odpo?ítať túto dať, dodato?né podmienky, ktoré by mohli urobiť toto právo neú?inným (pozri v tomto zmysle rozsudok *EMS? B?lgarija Transport*, EU:C:2012:458, bod 62 a citovanú judikatúru).

41 V tomto ohľade je potrebné spresniť, že hmotnoprávne požiadavky práva na odpo?et sú tie, ktoré upravujú samotný základ a rozsah tohto práva, tak ako sú stanovené v ?lánku 17 šiestej smernice nazvaného „Vznik a rozsah práva na odpo?et“ (pozri v tomto zmysle rozsudky *Komisia/Holandsko*, C?338/98, EU:C:2001:596, bod 71; *Dankowski*, C?438/09, EU:C:2010:818, body 26 a 33; *Komisia/Ma?arsko*, C?274/10, EU:C:2011:530, bod 44, ako aj *Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. W?siewicz*, C?280/10, EU:C:2012:107, body 43 a 44).

42 Formálne požiadavky uvedeného práva naopak upravujú pravidlá a kontrolu výkonu tohto práva, ako aj riadne fungovanie systému DPH, ako sú povinnosti týkajúce sa ú?tovania, evidencie faktúr a da?ového priznania. Tieto požiadavky sú uvedené v ?lánoch 18 a 22 šiestej smernice (pozri v tomto zmysle rozsudky *Komisia/Holandsko*, EU:C:2001:596, bod 71; *Collée*, EU:C:2007:549, body 25 a 26; *Ecotrade*, EU:C:2008:267, body 60 až 65; *Nidera Handelscompagnie*, EU:C:2010:627, body 47 až 51; *Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. W?siewicz*, EU:C:2012:107, body 41 a 48, ako aj *Tóth*, EU:C:2012:549, bod 33).

43 Pokia? ide o nadobudnutie zdanite?ných tovarov v rámci Spolo?enstva, hmotnoprávne požiadavky vyžadujú ako to vyplýva z ?lánku 17 ods. 2 písm. d) šiestej smernice, aby boli tieto nadobudnutia tovaru uskuto?nené zdanite?nou osobou, ktorá je povinná zaplatiť DPH týkajúcu sa týchto nadobudnutí a aby boli predmetné tovary použité na ú?ely jeho zdanite?ných plnení.

44 Z rozhodnutia vnútroštátneho súdu v konaní vo veci samej vyplýva, že Agenzia disponoval všetkými potrebnými údajmi na to aby určil, že tieto hmotnoprávne požiadavky boli splnené.

45 Za týchto podmienok, zo všetkých vyššie uvedených úvah vyplýva, že podľa ?lánku 17 ods. 2 písm. d) šiestej smernice právo na odpo?et splatnej DPH týkajúcej sa nadobudnutí tovaru v rámci Spolo?enstva vo veci samej nemôže byť spoločnosti *Idexx* zamietnuté z dôvodu, že si nespĺnila povinnosti vyplývajúce z formálnych požiadaviek stanovených vnútroštátnym predpisom prijatým na ú?el uplat?ovania ?lánku 18 ods. 1 písm. d) a ?lánku 22 šiestej smernice. Toto právo na odpo?et vznikne v súlade s odsekom 1 tohto ?lánku v ?ase vzniku da?ovej povinnosti odpo?ítate?nej dane.

46 Vzhľadom na tieto úvahy treba preto odpovedať na položené otázky tak, že článok 18 ods. 1 písm. d) a článok 22 šiestej smernice sa majú vykladať v tom zmysle, že tieto ustanovenia obsahujú formálne požiadavky na právo na odpoveť, ktorých nesplnenie za takých okolností, o aké ide vo veci samej nemôže viesť k strate tohto práva.

O trovách

47 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdny dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté 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 Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

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

Článok 18 ods. 1 písm. d) a článok 22 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, zmenenej a doplnenej smernicou Rady 91/680/EHS zo 16. decembra 1991, sa majú vykladať v tom zmysle, že tieto ustanovenia obsahujú formálne požiadavky na právo na odpoveť, ktorých nesplnenie za takých okolností, o aké ide vo veci samej, nemôže viesť k strate tohto práva.

Podpisy

* Jazyk konania: taliančina.