Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (siedma komora)

z 12. septembra 2018*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Dane – Daň z pridanej hodnoty (DPH) – Právo na odpočítanie dane – Nadobudnutia uskutočnené platiteľom, ktorého daňový úrad vyhlásil za ‚nečinného' – Nepriznanie práva na odpočítanie dane – Zásady proporcionality a neutrality DPH"

Vo veci C-69/17,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Curtea de Apel București (Odvolací súd Bukurešť, Rumunsko) zo 16. novembra 2016 a doručený Súdnemu dvoru 8. februára 2017, ktorý súvisí s konaním:

Siemens Gamesa Renewable Energy România SRL, predtým Gamesa Wind România SRL,

proti

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor,

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili,

SÚDNY DVOR (siedma komora),

v zložení: predseda siedmej komory A. Rosas (spravodajca), sudkyne C. Toader a A. Prechal,

generálny advokát: P. Mengozzi,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

– Siemens Gamesa Renewable Energy România SRL, v zastúpení: A. Stănoiu a O. Marian, avocați,

– rumunská vláda, v zastúpení: pôvodne H. R. Radu, neskôr C.-R. Canțăr, R. I. Hațieganu a L. Lițu, splnomocnení zástupcovia,

– Európska komisia, v zastúpení: G.-D. Balan a R. Lyal, splnomocnení zástupcovia,

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

* Jazyk konania: rumunčina.

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1), zmenenej smernicou Rady 2010/45/EÚ z 13. júla 2010 (Ú. v. EÚ L 189, 2010, s. 1) (ďalej len „smernica 2006/112“).

2 Tento návrh bol predložený v rámci sporu medzi spoločnosťou Siemens Gamesa Renewable Energy România SRL, predtým Gamesa Wind România SRL (ďalej len „Gamesa“) na jednej strane a Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (Národná agentúra pre daňovú správu – Generálne riaditeľstvo pre riešenie právnych sporov, Rumunsko) a Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (Národná agentúra pre daňovú správu – Generálne riaditeľstvo pre správu veľkých platiteľov dane, Rumunsko) na strane druhej, v súvislosti s právom spoločnosti Gamesa na odpočítanie dane z pridanej hodnoty (DPH) zaplatenej z nadobudnutí uskutočnených v období, v priebehu ktorého bolo jej identifikačné číslo pre DPH zrušené.

Právny rámec

Právo Únie

3 Článok 1 smernice 2006/112 uvedený v jej hlave I, nazvanej „Predmet úpravy a rozsah pôsobnosti“, vo svojom odseku 2 druhom poddseku stanovuje:

„Na každú transakciu sa uplatní DPH vypočítaná z ceny tovaru alebo služieb podľa sadzby platnej pre tento tovar alebo služby po odpočítaní sumy DPH, ktorou boli priamo zaťažené rôzne nákladové prvky.“

4 Článok 9 ods. 1 tejto smernice uvádza:

„‚Zdaniteľná osoba‘ je každá osoba, ktorá nezávisle a na akomkoľvek mieste vykonáva ekonomickú činnosť, odhliadnuc od účelu alebo výsledkov tejto činnosti.

‚Ekonomická činnosť‘ je každá činnosť výrobcov, obchodníkov alebo osôb poskytujúcich služby… Ekonomickou činnosťou je predovšetkým využívanie hmotného alebo nehmotného majetku na účely získania príjmu na pokračujúcom základe.“

5 Článok 167 uvedenej smernice uvádza:

„Právo odpočítať daň vzniká vtedy, keď vzniká daňová povinnosť v súvislosti s daňou, ktorá je odpočítateľná.“

6 Článok 168 tejto smernice, uvedený v jej hlave X nazvanej „Odpočítanie dane“, znie takto:

„Pokiaľ ide o tovar a služby, ktoré sú použité na účely zdaniteľných transakcií zdaniteľnej osoby, tá má právo v členskom štáte, v ktorom uskutočňuje tieto transakcie, odpočítať z výšky DPH, ktorú je povinná zaplatiť, tieto sumy:

a) DPH splatnú alebo zaplatenú v tomto členskom štáte za tovar, ktorý jej bol alebo bude dodaný, a za služby, ktoré jej boli alebo budú poskytnuté, inou zdaniteľnou osobou,

…“

7 Podľa článku 178 smernice 2006/112:

„Zdaniteľná osoba musí spĺňať tieto podmienky, aby si mohla uplatniť právo na odpočítanie dane:

„a) na odpočítanie dane uvedené v článku 168 písm. a), týkajúce sa dodania tovaru alebo poskytnutia služieb, musí mať faktúru vyhotovenú v súlade s hlavou XI kapitolou 3 oddielmi 3 až 6;

…“

8 Podľa článku 179 prvého odseku tejto smernice:

„Zdaniteľná osoba vykoná odpočítanie dane tak, že z celkovej výšky dane splatnej za príslušné zdaňovacie obdobie odpočíta celkovú výšku DPH za to isté zdaňovacie obdobie, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo a ktoré sa vykonáva podľa článku 178.“

9 Článok 213 ods. 1 prvý pododsek tejto smernice znie takto:

„Každá zdaniteľná osoba oznamuje začatie, zmenu alebo ukončenie svojej činnosti, ktorú vykonáva ako zdaniteľná osoba.“

10 Článok 214 ods. 1 tej istej smernice stanovuje:

„Členské štáty prijmú opatrenia potrebné na identifikovanie týchto osôb pomocou individuálneho čísla:

a) každej zdaniteľnej osoby s výnimkou osôb uvedených v článku 9 ods. 2, ktorá na ich území uskutočňuje iné dodanie tovaru alebo poskytovanie služieb, pri ktorých vzniklo právo na odpočítanie dane, než je dodanie tovaru alebo poskytovanie služieb, pri ktorých DPH platí výhradne odberateľ alebo príjemca v súlade s článkami 194 až 197 a článkom 199;

…“

11 Článok 250 ods. 1 smernice 2006/112 uvádza:

„Každá zdaniteľná osoba musí podať daňové priznanie k DPH, v ktorom uvedie všetky údaje potrebné na výpočet výšky daňovej povinnosti vrátane výšky odpočítateľnej dane a, pokiaľ je to nevyhnutné pre stanovenie vymeriavacieho základu, celkovú hodnotu transakcií vzťahujúcich sa na túto daňovú povinnosť a na túto odpočítateľnú daň, ako aj hodnotu transakcií oslobodených od dane.“

12 Článok 252 tejto smernice spresňuje:

„1. Daňové priznanie k DPH sa musí podať v lehote, ktorú určia členské štáty. Táto lehota nesmie prekročiť dva mesiace od uplynutia každého zdaňovacieho obdobia.

2. Každý členský štát určí zdaňovacie obdobie v trvaní jedného, dvoch alebo troch mesiacov.

Členské štáty však môžu určiť rôzne zdaňovacie obdobia za predpokladu, že nepresiahnu jeden rok.“

13 Podľa článku 273 prvého odseku uvedenej smernice:

„Členské štáty môžu uložiť iné povinnosti, ktoré považujú za potrebné na riadny výber DPH a na predchádzanie daňovým podvodom, pod podmienkou, že splnia požiadavku rovnakého zaobchádzania s transakciami uskutočňovanými na vnútroštátnej úrovni a s transakciami uskutočňovanými medzi členskými štátmi zdaniteľnými osobami, a pod podmienkou, že tieto povinnosti nepovedú pri obchode medzi členskými štátmi k formalitám spojeným s prechodom hraníc.“

Rumunské právo

14 V článku 11 ods. 1a Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (zákon č. 571/2003 o vytvorení daňového zákonníka) z 22. decembra 2003 (*Monitorul Oficial al României*, časť I, č. 927 z 23. decembra 2003), v znení platnom v čase skutkových okolností vo veci samej (ďalej len „daňový zákonník“), stanovuje:

„Daňové orgány nezohľadňujú transakcie uskutočnené platiteľom dane vyhláseným za nečinného rozhodnutím predsedu Národnej agentúry pre daňovú správu, okrem dodávok tovaru uskutočnených v rámci exekučného konania.“

15 Článok 147a ods. 2 tohto zákonníka stanovuje:

„Ak podmienky a formálne náležitosti týkajúce sa výkonu práva na odpočítanie dane nie sú splnené počas zdaňovacieho obdobia, ktorého sa týka daňové priznanie, alebo ak podporné dokumenty týkajúce sa dane stanovené v článku 146 neboli predložené, zdaniteľná osoba môže vykonať svoje právo na odpočítanie dane prostredníctvom daňového priznania týkajúceho sa zdaňovacieho obdobia, počas ktorého tieto podmienky a formálne náležitosti sú splnené alebo prostredníctvom neskoršieho daňového priznania, pričom však nemôže prekročiť päť po sebe nasledujúcich rokov od 1. januára roka nasledujúceho po roku, v ktorom vzniklo právo na odpočítanie dane.“

16 § 153 ods. 9 uvedeného zákonníka stanovuje:

„Príslušné orgány môžu zrušiť identifikáciu pre DPH určitej osoby v súlade s týmto článkom, ak podľa ustanovení tejto hlavy táto osoba nebola povinná alebo nebola oprávnená požiadať o identifikáciu pre DPH v súlade s týmto článkom. Okrem toho príslušné daňové orgány môžu zrušiť *ex offo* identifikáciu pre DPH osoby, v súlade s týmto článkom, v prípade zdaniteľných osôb zapísaných do zoznamu platiteľov vyhlásených za nečinných, v súlade s článkom 11, ako aj v prípade platiteľov dane, ktorí sú dočasne v stave nečinnosti, ktorá je zapísaná v obchodnom registri v súlade so zákonom. Konanie o výmaze je upravené platnými procesnými normami. Po zrušení identifikácie pre DPH sú [tieto osoby] povinné žiadať od príslušných daňových orgánov identifikáciu pre DPH v prípade, že dôjde ku skončeniu situácie, ktorá viedla k výmazu bez toho, aby sa v súvislosti s dotknutým kalendárnym rokom uplatnili ustanovenia týkajúce sa hornej hranice oslobodenia od dane pre malé podniky, upravené v článku 152.“

17 Článok 158b toho zákonníka stanovuje:

„1. Od 1. augusta 2010 sa zriaďuje a spravuje v rámci Národnej agentúry daňovej správy register hospodárskych subjektov v rámci Spoločenstva, ktorý zahŕňa všetky zdaniteľné osoby a nezdaniteľné právnické osoby uskutočňujúce transakcie v rámci Spoločenstva, konkrétne:

a) dodania tovaru v rámci Spoločenstva uskutočnené v Rumunsku v súlade s článkom 132 ods. 1 písm. a) a oslobodené od dane v súlade s článkom 143 ods. 2 body a) a d);

b) neskoršie dodania tovaru uskutočnené v rámci trojstranných transakcií uvedených v článku 132a ods. 5 v členskom štáte dodania tovaru a deklarované ako dodania tovaru v rámci Spoločenstva označené kódom T v Rumunsku;

c) poskytovanie služieb v rámci Spoločenstva – konkrétne služieb v pôsobnosti ustanovení článku 133 ods. 2 – zdaniteľnými osobami usadenými v Rumunsku v prospech zdaniteľných osôb neusadených v Rumunsku, ale usadených v Spoločenstve, iných než sú plnenia oslobodené od DPH v členskom štáte, v ktorom majú tieto osoby postavenie zdaniteľných osôb;

d) nadobudnutia zdaneného tovaru v rámci Spoločenstva uskutočnené v Rumunsku na základe ustanovení článku 132a;

e) nadobúdanie služieb v rámci Spoločenstva – konkrétne služieb v pôsobnosti ustanovení článku 133 ods. 2 – uskutočnené v prospech zdaniteľných osôb usadených v Rumunsku, vrátane právnických osôb, ktoré nie sú zdaniteľnými osobami a sú identifikované pre DPH v súlade s článkami 153 alebo 153a, zdaniteľnými osobami neusadenými v Rumunsku, ale usadenými v Spoločenstve, ktorých príjemca je povinný zaplatiť daň v súlade s článkom 150 ods. 2.

…

3. Osoby identifikované pre DPH v súlade s článkami 153 a 153a musia požiadať o zápis do registra hospodárskych subjektov v rámci Spoločenstva, ak zamýšľajú uskutočniť jednu alebo viacero transakcií v rámci Spoločenstva uvedených v odseku 1, a to ešte pred vykonaním týchto transakcií.

…

10. Príslušný daňový orgán *ex offo* vymaže z registra hospodárskych subjektov v rámci Spoločenstva:

a) zdaniteľné osoby a nezdaniteľné právnické osoby uvedené na zozname platiteľov vyhlásených za nečinných, v súlade so zákonom;

…“

18 Článok 78 ods. 5 ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală (uznesenie vlády č. 92/2003 o daňovom poriadku), vo svojom znení platnom v čase skutkových okolností veci samej, stanovuje:

„Platitelia dane, ktorí sú právnickými osobami alebo akýkoľvek iný subjekt, ktorý nemá právnu subjektivitu právnickej osoby, sa vyhlásia za nečinných a uplatnia sa na nich ustanovenia článku 11 ods. 1a a 1b zákona č. 571/2003 o daňovom zákonníku v znení neskorších predpisov, ak spĺňajú jednu z týchto podmienok:

a) v kalendárnom polroku nesplnili nijakú oznamovaciu povinnosť stanovenú zákonom;

b) vyhnú sa daňovej kontrole tým, že poskytnú také údaje týkajúce sa identifikácie svojho sídla, ktoré daňovému orgánu neumožnia ich identifikáciu;

c) daňové orgány konštatovali, že nevykonávajú činnosť v mieste svojho sídla alebo v mieste daňového domicilu.“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

19 Predmetom činnosti spoločnosti Gamesa, založenej podľa rumunského práva so sídlom v Bukurešti (Rumunsko), sú činnosti montáže, inštalácie a údržby veterných elektrární.

20 Na účely vykonávania svojej hospodárskej činnosti Gamesa nadobudla rôzne tovary a služby od dodávateľov so sídlom a identifikovaných pre DPH v Rumunsku a v iných krajinách Európskej únie. Podaním daňového priznania k DPH si uplatnila svoje právo na odpočítanie DPH z uskutočnených nadobudnutí.

21 Od 7. októbra 2010 do 24. mája 2011 bola Gamesa vyhlásená za nečinného platiteľa dane v zmysle článku 11 ods. 1a daňového zákonníka z dôvodu, že si v kalendárnom polroku nesplnila nijakú oznamovaciu povinnosť stanovenú zákonom.

22 Od 26. novembra 2014 do 29. júla 2015 bola žalobkyňa predmetom daňovej kontroly s cieľom overiť jej situáciu vo vzťahu k DPH a k dani z príjmov právnických osôb, pokiaľ ide o transakcie uskutočnené od 15. mája 2009 do 31. decembra 2013. Na základe správy vypracovanej po tejto kontrole Gamesa dostala daňový výmer, v ktorom sa zamietlo jej právo na odpočítanie DPH vo výške 3 875 717 rumunských lei (RON) (približne 890 000 eur) a uložili sa jej pokuty vo výške 2 845 308 RON (približne 654 000 eur), a to najmä z dôvodu, že nemala právo na odpočítanie dane zaplatenej za nadobudnutia uskutočnené počas obdobia svojej nečinnosti.

23 Sťažnosť, ktorú podala Gamesa proti daňovému výmeru, Národná agentúra pre daňovú správu – Generálne riaditeľstvo pre riešenie právnych sporov zamietla svojím rozhodnutím z 15. decembra 2015.

24 Podaním zapísaným do súdneho registra 10. júna 2016 Gamesa zažalovala Národnú agentúru pre daňovú správu – Generálne riaditeľstvo pre riešenie právnych sporov a Národnú agentúru pre daňovú správu – Generálne riaditeľstvo pre správu veľkých platiteľov dane na Curtea de Apel București (Odvolací súd Bukurešť, Rumunsko). Gamesa navrhuje jednak čiastočné zrušenie daňového výmeru v rozsahu, v akom jej ním daňová správa odoprela právo na odpočítanie DPH vo výške 3 875 717 RON (približne 890 000 eur) za obdobie od 15. mája 2009 do 31. decembra 2013 a uložila pokuty vo výške 2 845 308 RON (približne 654 000 eur), a jednak zrušenie rozhodnutia Národnej agentúry pre daňovú správu – Generálneho riaditeľstva pre riešenie právnych sporov z 15. decembra 2015 v celom jeho rozsahu.

25 Vo svojej žalobe Gamesa daňovému orgánu najmä vytýka, že porušil zásadu proporcionality a zásadu neutrality DPH, keďže spĺňala všetky požiadavky nevyhnutné na opätovnú aktiváciu jej identifikačného čísla pre DPH. Na svoju obranu sa tento daňový orgán odvoláva na potrebu riadneho výberu DPH a predchádzania daňovým únikom.

26 Za týchto okolností Curtea de Apel București (Odvolací súd Bukurešť) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru nasledujúce prejudiciálne otázky:

„1. Bráni smernica [2006/112] (najmä jej články 213, 214 a 273), za okolností, aké sú dané vo veci samej, vnútroštátnej právnej úprave alebo daňovej praxi, podľa ktorej platiteľ dane nemá právo odpočítať DPH, ktoré by uplatňoval prostredníctvom viacerých daňových priznaní k DPH po opätovnej aktivácii svojho identifikačného čísla pre DPH, a to z dôvodu, že predmetná DPH sa týka nadobudnutí uskutočnených v období, počas ktorého bolo identifikačné číslo pre DPH tohto platiteľa dane neaktívne?

2. Bráni smernica [2006/112] (najmä jej články 213, 214 a 273), za okolností, aké sú dané vo veci samej, vnútroštátnej právnej úprave alebo daňovej praxi, podľa ktorej platiteľ dane nemá právo odpočítať DPH, ktoré by uplatňoval prostredníctvom viacerých daňových priznaní k DPH po

opätovnej aktivácii svojho identifikačného čísla pre DPH, a to z dôvodu, že hoci sa predmetná DPH týka faktúr vyhotovených až po opätovnej aktivácii identifikačného čísla pre DPH tohto platiteľa dane, týka sa nadobudnutí uskutočnených v období, počas ktorého bolo dané identifikačné číslo pre DPH neaktívne?“

O prejudiciálnych otázkach

27 Svojimi prejudiciálnymi otázkami, ktoré treba preskúmať spoločne, sa vnútroštátny súd pýta, či sa smernica 2006/112, a najmä články 213, 214 a 273 tejto smernice, má vykladať v tom zmysle, že bráni takej vnútroštátnej právnej úprave, o akú ide vo veci samej, ktorá umožňuje daňovému orgánu odoprieť zdaniteľnej osobe, ktorá vykonala nadobudnutia tovaru v období, v ktorom bolo jej identifikačné číslo pre DPH zrušené z dôvodu opomenutia podať daňové priznania, právo na odpočítanie DPH týkajúcej sa týchto nadobudnutí prostredníctvom daňových priznaní k DPH uskutočnených – alebo faktúr vystavených – po opätovnej aktivácii jej identifikačného čísla.

28 Na úvod treba pripomenúť, že právo zdaniteľných osôb odpočítať od DPH, ktorú majú zaplatiť, DPH splatnú alebo zaplatenú za nimi nadobudnutý tovar a prijaté služby na vstupe, predstavuje základnú zásadu spoločného systému DPH zavedeného právnou úpravou Únie (rozsudok z 19. októbra 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, bod 35 a citovaná judikatúra).

29 Ako Súdny dvor opakovane zdôraznil, právo na odpočítanie dane, uvedené v článku 167 a nasl. smernice 2006/112, je neoddeliteľnou súčasťou mechanizmu DPH a v zásade nemôže byť obmedzené. Toto právo sa osobitne uplatňuje bezprostredne na všetky dane zaťažujúce transakcie uskutočnené na vstupe (rozsudok z 19. októbra 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, bod 36 a citovaná judikatúra).

30 Systém odpočítaní dane má za cieľ celkovo zmierniť záťaž, ktorú pre podnikateľa predstavuje daň z pridanej hodnoty splatná alebo zaplatená pri výkone všetkých jeho hospodárskych činností. Spoločný systém DPH takto zaručuje neutralitu vo vzťahu k daňovému bremenu všetkých hospodárskych činností, bez ohľadu na účely a výsledky týchto činností, a to pod podmienkou, že uvedené činnosti v zásade samy podliehajú DPH (rozsudok z 19. októbra 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, bod 37 a citovaná judikatúra).

31 Právo odpočítať DPH je však podmienené splnením tak vecných, ako aj formálnych požiadaviek alebo podmienok.

32 Pokiaľ ide o vecné požiadavky alebo podmienky, z článku 168 písm. a) smernice 2006/112 vyplýva, že na priznanie práva na odpočítanie DPH je potrebné, aby jednak dotknutá osoba bola „zdaniteľnou osobou“ v zmysle tejto smernice a jednak, aby tovary alebo služby, na základe ktorých vzniká toto právo, zdaniteľná osoba využívala na výstupe pre potreby svojich vlastných zdaniteľných plnení a aby tieto tovary alebo služby na vstupe dodala alebo poskytla iná zdaniteľná osoba (rozsudok z 19. októbra 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, bod 39).

33 Pokiaľ ide o spôsoby uplatnenia práva na odpočítanie dane, ktoré možno považovať za požiadavky alebo podmienky formálnej povahy, článok 178 písm. a) smernice 2006/112 stanovuje, že zdaniteľná osoba musí mať faktúru vyhotovenú v súlade s článkami 220 až 236 a článkami 238 až 240 tejto smernice (rozsudok z 19. októbra 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, bod 40).

34 Podľa ustálenej judikatúry základná zásada neutrality DPH vyžaduje, aby odpočítanie tejto dane zaplatenej na vstupe bolo priznané, pokiaľ sú splnené hmotnoprávne požiadavky, a to aj napriek tomu, že zdaniteľné osoby opomenuli niektoré formálne požiadavky (rozsudky z 28. júla 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, bod 45; z 19. októbra 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, bod 41, a z 26. apríla 2018, Zabrus Siret, C-81/17, EU:C:2018:283, bod 44).

35 Konkrétne identifikácia pre DPH, stanovená v článku 214 smernice 2006/112, ako aj povinnosť zdaniteľnej osoby oznámiť začatie, zmenu alebo skončenie svojej činnosti podľa článku 213 tejto smernice, predstavujú iba formálne požiadavky na účely kontroly, ktoré najmä nemôžu spochybniť právo na odpočítanie DPH, keďže hmotnoprávne podmienky, na základe ktorých vzniká toto právo, sú splnené (rozsudky z 9. júla 2015, Salomie a Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, bod 60, ako aj zo 7. marca 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, bod 32).

36 Z toho vyplýva, že zdaniteľnej osobe na účely DPH nemožno brániť vo výkone jej práva na odpočítanie z dôvodu, že pred použitím tovaru nadobudnutého v rámci jej zdaniteľnej činnosti nebola identifikovaná pre DPH (rozsudky z 21. októbra 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, EU:C:2010:627, bod 51, ako aj zo 7. marca 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, bod 33).

37 Okrem toho Súdny dvor rozhodol, že sankcionovanie nedodržania povinností zdaniteľnej osoby týkajúcich sa účtovníctva a oznamovania odopretím práva na odpočítanie jasne presahuje rámec toho, čo je potrebné na dosiahnutie cieľa zabezpečiť správne uplatnenie týchto povinností, keďže právo Únie nebráni členským štátom uložiť v prípade potreby pokutu alebo peňažnú sankciu primeranú závažnosti porušenia (rozsudky z 9. júla 2015, Salomie a Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, bod 63, ako aj zo 7. marca 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, bod 34).

38 Inak by to mohlo byť vtedy, ak by porušenie takýchto formálnych požiadaviek malo za dôsledok nemožnosť predložiť jasný dôkaz o tom, že hmotnoprávne požiadavky boli splnené (rozsudky z 28. júla 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, bod 46 a citovaná judikatúra, ako aj zo 7. marca 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, bod 35).

39 Rovnako právo na odpočítanie dane možno odoprieť, ak sa vzhľadom na objektívne skutočnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom (rozsudky z 19. októbra 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, bod 43, a zo 7. marca 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, bod 36).

40 V prejednávanej veci z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že od 7. októbra 2010 do 24. mája 2011 bola Gamesa vyhlásená za nečinnú z dôvodu, že si v kalendárnom polroku nesplnila nijakú oznamovaciu povinnosť stanovenú zákonom. Od 25. mája 2011 bola však opätovne vyhlásená za činnú a opätovne identifikovaná pre DPH. Po opätovnom vyhlásení za činnú si uplatnila svoje právo na odpočítanie DPH prostredníctvom daňových priznaní k DPH uskutočnených a faktúr vyhotovených po opätovnom vyhlásení za činnú.

41 Treba poukázať na to, že dátum, ku ktorému bolo daňové priznanie k DPH uskutočnené alebo faktúra vyhotovená, nemá nevyhnutne vplyv na hmotnoprávne požiadavky na uplatnenie práva na odpočítanie dane.

42 Z týchto skutočností vyplýva, že vzhľadom na to, že hmotnoprávne požiadavky na uplatnenie práva na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe boli splnené a že toto právo na odpočítanie dane sa neuplatňuje ani podvodne, ani zneužívajúcim spôsobom, spoločnosť nachádzajúca sa v takej situácii, v akej sa nachádza Gamesa, má právo uplatniť si svoje právo na odpočítanie DPH prostredníctvom daňových priznaní k DPH uskutočnených alebo faktúr vystavených po jej opätovnom vyhlásení za činnú.

43 Vnútroštátnemu súdu prináleží najmä overiť, či mal daňový orgán k dispozícii údaje nevyhnutné na preukázanie, že hmotnoprávne požiadavky na uplatnenie práva na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe spoločnosťou Gamesa boli splnené, nezávisle od dátumu daňového priznania k DPH alebo dátumu faktúry.

44 Vzhľadom na tieto úvahy sa má smernica 2006/112, a najmä články 213, 214 a 273 tejto smernice, vykladať v tom zmysle, že bráni takej vnútroštátnej právnej úprave, o akú ide vo veci samej, ktorá umožňuje daňovému orgánu odoprieť zdaniteľnej osobe, ktorá vykonala nadobudnutia tovaru

v období, v ktorom bolo jej identifikačné číslo pre DPH zrušené z dôvodu opomenutia podať daňové priznania, právo na odpočítanie DPH týkajúcej sa týchto nadobudnutí prostredníctvom daňových priznaní k DPH uskutočnených – alebo faktúr vystavených – po opätovnej aktivácii jej identifikačného čísla, a to výlučne z dôvodu, že k týmto nadobudnutiam došlo počas obdobia dezaktivácie, hoci hmotnoprávne požiadavky boli splnené a právo na odpočítanie dane sa neuplatňovalo ani podvodne, ani zneužívajúcim spôsobom.

O trovách

45 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym 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 (siedma komora) rozhodol takto:

Smernica Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, zmenená smernicou Rady 2010/45/EÚ z 13. júla 2010, a najmä články 213, 214 a 273 tejto smernice, sa má vykladať v tom zmysle, že bráni takej vnútroštátnej právnej úprave, o akú ide vo veci samej, ktorá umožňuje daňovému orgánu odoprieť zdaniteľnej osobe, ktorá vykonala nadobudnutia tovaru v období, v ktorom bolo jej identifikačné číslo pre daň z pridanej hodnoty zrušené z dôvodu opomenutia podať daňové priznania, právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty týkajúcej sa týchto nadobudnutí prostredníctvom daňových priznaní k dani z pridanej hodnoty uskutočnených – alebo faktúr vystavených – po opätovnej aktivácii jej identifikačného čísla, a to výlučne z dôvodu, že k týmto nadobudnutiam došlo počas obdobia dezaktivácie, hoci hmotnoprávne požiadavky boli splnené a právo na odpočítanie dane sa neuplatňovalo ani podvodne, ani zneužívajúcim spôsobom.

Podpisy