ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (tretia komora)

z 22. decembra 2010 *

Vo veci C-438/09,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný rozhodnutím Naczelny Sąd Administracyjny (Poľsko) zo 14. júla 2009 a doručený Súdnemu dvoru 9. novembra 2009, ktorý súvisí s konaním:

Bogusław Juliusz Dankowski

proti

Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi,

SÚDNY DVOR (tretia komora),

v zložení: predseda tretej komory K. Lenaerts, sudcovia D. Šváby, R. Silva de Lapuerta (spravodajkyňa), E. Juhász a T. von Danwitz,

* Jazyk konania: poľština.

generálny advokát: P. Mengozzi,
tajomník: K. Malacek, referent,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 11. novembra 2010,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— Bogusław Juliusz Dankowski, v zastúpení: R. Grzejszczak, J. Skrzydło, T. Grzejszczak a A. Kania, advokáti,

— poľská vláda, v zastúpení: A. Kramarczyk, M. Szpunar a B. Majczyna, splnomocnení zástupcovia,

— nemecká vláda, v zastúpení: C. Blaschke a J. Möller, splnomocnení zástupcovia,

— grécka vláda, v zastúpení: Z. Chatzipavlou, D. Tsagkaraki a K. Georgiadis, splnomocnení zástupcovia,

— Európska komisia, v zastúpení: D. Triantafyllou, A. Stobiecka-Kuik a K. Herrmann, splnomocnení zástupcovia,

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 ods. 2 a 6, ako aj 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) v znení platnom v čase skutkových okolností sporu.

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi B. J. Dankowským a Dyrektorom Izby Skarbowej w Łodzi (riaditeľ Daňového úradu v Lodži) vo veci obmedzenia práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“).

Právny rámec

Právo Únie

3 Podľa článku 2 šiestej smernice:

„Dani z pridanej hodnoty podlieha:

1. dodávka tovaru alebo služieb za úhradu [za protihodnotu – *neoficiálny preklad*] v rámci územia štátu zdaniteľnou osobou,

…“

4 Článok 4 tejto smernice stanovuje:

„1. Pojem ‚zdaniteľná osoba‘ predstavuje osobu, ktorá nezávisle na ľubovoľnom mieste vykonáva hospodársku činnosť bližšie určenú v odseku 2, odhliadajúc od účelu a výsledkov tejto činnosti.

2. Hospodárske činnosti spomínané v odseku 1 predstavujú všetky činnosti výrobcov, obchodníkov a osôb poskytujúcich služby, vrátane banských a poľnohospodárskych činností a činností jednotlivých profesií. …

…“

5 Podľa článku 17 šiestej smernice:

„1. Právo na odpočítanie dane vzniká v čase vyrubenia [splatnosti – *neoficiálny preklad*] odpočítateľnej dane.

2. 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) daň z pridanej hodnoty, ktorá je splatná alebo bola zaplatená s ohľadom na tovar alebo služby, ktoré jej boli alebo majú byť dodané v tuzemsku inou zdaniteľnou osobou;

…

6. Najneskôr do uplynutia 4 rokov od dátumu, kedy táto smernica nadobudla účinnosť, Rada v úzkej spolupráci s a podľa návrhu Komisie [Rada na návrh Komisie jednomyseľne – *neoficiálny preklad*] rozhodne, aké výdavky nespĺňajú podmienky pre odpočítanie dane z pridanej hodnoty. Daň z pridanej hodnoty sa nikdy neodratuje z výdavkov, ktoré nepatria jednoznačne do podnikateľských výdavkov ako napr. luxusné výrobky a služby, zábava a pod [V každom prípade sú z práva na odpočítanie

vylúčené výdavky, ktoré nie sú prísne podnikateľskej povahy, ako sú výdavky na luxus, zábavu alebo reprezentáciu – *neoficiálny preklad*].

Pokiaľ hore uvedené pravidlo nenadobudne platnosť, členské štáty si môžu ponechať všetky výnimky, ktoré umožňujú ich národné zákony aj po vstúpení tejto smernice do platnosti [Pokým uvedené pravidlá nenadobudnú účinnosť, členské štáty si môžu ponechať všetky vylúčenia, ktoré umožňuje ich vnútroštátna právna úprava v čase nadobudnutia účinnosti tejto smernice – *neoficiálny preklad*].

…“

6 Článok 18 ods. 1 písm. a) šiestej smernice stanovuje:

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

a) pri odpočte dane podľa článku 17 ods.2 písm. a) mať faktúru vystavenú podľa článku 22 ods. 3…“

7 Podľa článku 22 ods. 1 smernice:

„a) Každá zdaniteľná osoba uvedie začiatok, zmenu alebo skončenie zdaniteľnej činnosti.

…

c) Členské štáty príjmu potrebné opatrenia, aby vlastné daňové identifikačné číslo dostala:

— každá zdaniteľná osoba…, ktorá na území krajiny vykonáva iné dodávky tovarov alebo služieb, dávajúce jej právo na odpočet [odpočítanie – *neoficiálny preklad*], než sú dodávky tovarov alebo služieb, za ktoré platí daň výhradne spotrebiteľ alebo príjemca…“

8 Článok 22 ods. 3 šiestej smernice znie:

„a) Každá zdaniteľná osoba vystaví faktúru… za služby, ktoré ako dodávateľ dodal inej zdaniteľnej osobe…

b) Bez vplyvu na špecifické opatrenia stanovené v tejto smernici, len nasledovné podrobnosti sa vyžadujú na účely DPH na faktúrach vystavených podľa ustanovení bodu a)…:

— dátum vystavenia,

— poradové číslo…,

— identifikačné číslo DPH, o ktorom pojednáva odsek 1c), podľa ktorého zdaniteľná osoba dodala… služby,

— identifikačné číslo DPH, ako o tom pojednáva odsek 1c), podľa ktorého boli… služby poskytnuté …,

— úplné meno a adresa zdaniteľnej osoby a jej zákazníka,

— množstvo a vlastnosti… poskytnutých služieb,

— dátum, kedy sa uskutočnilo alebo ukončilo… poskytovanie služieb…,

…“

9 Článok 22 ods. 8 šiestej smernice stanovuje:

„Členské štáty môžu uložiť povinnosti, ktoré považujú za nevyhnutné pre správne vyrubenie a výber dane a predchádzanie daňovým podvodom. …

Možnosť ustanovená v prvom pododseku sa nesmie použiť na uloženie ďalších povinností fakturácie ako tých, ktoré sú stanovené v ods. 3.“

Vnútroštátna právna úprava

10 Článok 96 Ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (zákon z 11. marca 2004 o dani na tovary a služby, ďalej len „zákon o DPH“) v znení uplatniteľnom na skutkové okolnosti vo veci samej stanovuje, že zdaniteľné osoby majú povinnosť pred prvým dňom výkonu svojej činnosti podať na príslušný daňový úrad prihlášku na zápis do registra.

11 Článok 88 ods. 3a bod 1 písm. a) zákona o DPH stanovuje, že faktúry nemôžu tvoriť základ pre odpočítanie dane zaplatenej na vstupe ani pre vrátenie preplatku na dani alebo vrátenie dane zaplatenej na vstupe, ak sa predaj zdokladoval faktúrami, ktoré vystavila neexistujúca osoba alebo osoba, ktorá nie je oprávnená vystaviť faktúry.

12 Ustanovenia vykonávacieho nariadenia k tomuto zákonu, ktoré prijalo ministerstvo financií, stanovujú, že zdaniteľné osoby registrované ako aktívne osoby povinné platiť DPH, ktoré majú daňové identifikačné číslo, vystavujú faktúry s označením „faktúra s DPH“.

13 Článok 48 ods. 4 bod 1 písm. a) tohto nariadenia stanovuje, že v prípade, ak je predaj tovarov alebo služieb zdokladovaný formou faktúr, ktoré vystavila neexistujúca osoba alebo osoba, ktorá nie je oprávnená vystaviť faktúry, tieto faktúry nemôžu tvoriť základ pre odpočítanie splatnej dane a vrátenie preplatku na dani alebo vrátenie dane zaplatenej na vstupe.

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

14 B. J. Dankowski, žalobca v konaní vo veci samej, je majiteľom podniku Dan-Trak. V období rokov 2004 až 2006 mu riaditeľ spoločnosti Artem-Studio M. Płacek poskytol niekoľko zdaniteľných marketingových služieb. M. Płacek si však nesplnil povinnosť zapísať sa do registra dane z tovarov a zo služieb ani neúčtoval DPH, napriek tomu, že vystavoval faktúry potvrdzujúce poskytované služby a uvádzajúce splatnú daň.

15 Rozhodnutím z 23. marca 2007 riaditeľ Daňového úradu v Lodži odmietol B. J. Dankowskému priznať právo na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe, ktorá je uvedená na faktúrach vystavených M. Płacekom, bez toho, aby spochybnil, že sa predmetné služby uskutočnili.

16 V odôvodneniach tohto rozhodnutia uviedol, že osoba, ktorá vystavila sporné faktúry, nebola registrovaná ako platiteľ DPH a že z dôvodu nesplnenia registračnej povinnosti uloženej uplatniteľnými vnútroštátnymi ustanoveniami faktúry vystavené touto osobou nezakladajú právo na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe.

17 B. J. Dankowski proti uvedenému rozhodnutiu podal žalobu na Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi (Správny súd v Lodži). Na podporu svojej žaloby najmä uviedol, že registrácia osoby ako osoby povinnej platiť DPH je iba technickým aktom, ktorý nemôže mať vplyv na právo na odpočítanie dane zaplatenej na vstupe.

18 Rozhodnutím zo 4. decembra 2007 Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi žalobu zamietol.

19 Vo svojom kasačnom opravnom prostriedku podanom na Naczelny Sąd Administracyjny B. J. Dankowski namietal najmä nezlučiteľnosť uplatnenia ustanovení poľského daňového práva s právom Únie, ako aj nesprávny výklad článku 17 ods. 6 šiestej smernice.

20 Za týchto podmienok Naczelny Sąd Administracyjny rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Odporujú pravidlám systému [DPH], najmä článku 17 ods. 6 šiestej smernice… ustanovenia členského štátu, podľa ktorých zdaniteľná osoba nemá právo na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe vyplývajúce z faktúry s DPH vystavenej osobou, ktorá nie je zapísaná v registri osôb povinných platiť daň z tovarov a služieb?

2. Je pre odpoveď na prvú otázku relevantné, že:

a) je nepochybné, že obrat vykázaný vo faktúre s DPH podlieha DPH a bol skutočne realizovaný;

b) faktúra obsahuje všetky údaje požadované právom Spoločenstva;

c) obmedzenie práva zdaniteľnej osoby na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe, ktoré vyplýva z faktúry vystavenej neregistrovanou osobou, vo vnútroštátnom právnom poriadku platilo už pred dňom pristúpenia Poľskej republiky do Spoločenstva?

3. Závisí odpoveď na prvú otázku od splnenia dodatočných podmienok (napríklad od dôkazu, že zdaniteľná osoba konala v dobrej viere)?“

O prejudiciálnych otázkach

21 Vnútroštátny súd sa tromi položenými otázkami, ktoré je potrebné posudzovať spoločne, v podstate pýta, či má za okolností prejednávaných vo veci samej vzhľadom na článok 18 ods. 1 písm. a) a článok 22 ods. 3 písm. b) šiestej smernice zdaniteľná osoba právo na odpočítanie DPH odvedenej za služby poskytnuté inou zdaniteľnou osobou, ktorá nie je registrovaná ako osoba povinná platiť DPH, a či v prípade kladnej odpovede článok 17 ods. 6 tejto smernice bráni tomu, aby vnútroštátna právna úprava vylúčila právo na odpočítanie, ak služby poskytla takáto zdaniteľná osoba.

O prvej časti prejudiciálnych otázok

22 V tejto súvislosti je potrebné pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry je právo na odpočítanie dane upravené v článku 17 ods. 2 šiestej smernice neoddeliteľnou súčasťou mechanizmu DPH a v zásade ho nemožno obmedziť (pozri rozsudky z 8. januára 2002, Metropol a Stadler, C-409/99, Zb. s. I-81, bod 42, ako aj z 26. mája 2005, Kretztechnik, C-465/03, Zb. s. I-4357, bod 33).

23 Právo na odpočítanie sa uplatňuje bezprostredne na celú daň zaťažujúcu plnenia uskutočnené na vstupe (pozri rozsudky z 13. marca 2008, Securenta, C-437/06, Zb. s. I-1597, bod 24; zo 4. júna 2009, SALIX Grundstücks-Vermietungsgesellschaft, C-102/08, Zb. s. I-4629, bod 70, a z 29. októbra 2009, SKF, C-29/08, Zb. s. I-10413, bod 55).

24 Cieľom režimu odpočtov je podnikateľa úplne zbaviť bremena DPH splatnej alebo zaplatenej v rámci všetkých jeho hospodárskych činností. Spoločný systém DPH takto zaručuje neutralitu, pokiaľ ide o daňové bremeno všetkých hospodárskych činností bez ohľadu na ich účel a výsledky, pod podmienkou, že v zásade podliehajú DPH (pozri rozsudky z 29. apríla 2004, Faxworld, C-137/02, Zb. s. I-5547, bod 37, a SKF, už citovaný, bod 56).

25 Pokiaľ ide o spor vo veci samej, je nepochybné, že predmetné služby poskytol dodávateľ nachádzajúci sa na vstupe a že uvedené služby žalobca vo veci samej využil na výstupe pre potreby svojich zdaniteľných plnení.

26 Za týchto okolností sú splnené hmotnoprávne podmienky týkajúce sa vzniku práva na odpočítanie stanovené v článku 17 ods. 2 šiestej smernice.

27 Čo sa týka pravidiel upravujúcich uplatnenie práva na odpočítanie, článok 18 ods. 1 písm. a) šiestej smernice stanovuje, že zdaniteľná osoby musí mať faktúru vystavenú podľa článku 22 ods. 3 tejto smernice.

28 Článok 22 ods. 3 písm. b) spresňuje údaje, ktoré musia faktúry vystavené na účely DPH podľa článku 22 ods. 3 písm. a) šiestej smernice povinne obsahovať, pričom toto ustanovenie ukladá každej zdaniteľnej osobe povinnosť zabezpečiť, aby sa za služby, ktoré poskytuje inej zdaniteľnej osobe, vystavila faktúra.

29 Pokiaľ ide o údaje uvedené v článku 22 ods. 3 písm. b) šiestej smernice, vnútroštátny súd konštatoval, že faktúry predložené žalobcom vo veci samej obsahovali všetky informácie požadované týmto ustanovením. Najmä zo spisu predloženého Súdnemu dvoru, ako aj z dokumentov predložených poľskou vládou na pojednávaní vyplýva, že uvedené faktúry obsahovali daňové identifikačné číslo poskytovateľa predmetných služieb, pričom toto číslo prideľujú poľské daňové orgány poskytovateľom *ex offo* bez ohľadu na to, či podali prihlášku na zápis do registra.

30 Aj keď uvedené ustanovenie upravuje pojem „identifikačné číslo pre daň z pridanej hodnoty“, treba konštatovať, že daňové identifikačné číslo pridelené v tejto veci zabezpečuje identifikáciu dotknutej zdaniteľnej osoby, a teda môže spĺňať požiadavky článku 22 ods. 3 písm. b) tretej zarážky šiestej smernice.

31 Napriek tomu, že uvedený poskytovateľ, ako poznamenal vnútroštátny súd, vystavoval faktúry za služby poskytované žalobcovi vo veci samej, nenechal sa zapísať do registra osôb povinných platiť DPH na príslušnom daňovom úrade.

32 Článok 22 ods. 1 šiestej smernice pritom stanovuje, že každá zdaniteľná osoba uvedie začiatok svojej zdaniteľnej aktivity.

33 Bez ohľadu na význam takejto registrácie pre riadne fungovanie systému DPH však skutočnosť, že zdaniteľná osoba si nesplnila túto povinnosť, nemôže spochybniť právo na odpočítanie, ktoré priznáva článok 17 ods. 2 šiestej smernice inej zdaniteľnej osobe.

34 Článok 22 ods. 1 šiestej smernice totiž iba ukladá povinnosť uviesť začiatok, zmenu a skončenie aktivít zdaniteľným osobám, ale neumožňuje členským štátom, aby v prípade nesplnenia tejto povinnosti odložili uplatnenie práva na odpočítanie až na obdobie, keď sa zdaniteľné transakcie začnú skutočne vykonávať, alebo aby zdaniteľnú osobu o toto právo pripravili (pozri rozsudky z 21. marca 2000, Gabalfrisa a i., C-110/98 až C-147/98, Zb. s. I-1577, bod 51, a z 21. októbra 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, Zb. s. I-10385, bod 48).

35 Pokiaľ príslušný daňový úrad disponuje údajmi nevyhnutnými na stanovenie, že zdaniteľná osoba ako príjemca dotknutých plnení je povinná zaplatiť DPH, nemôže v súvislosti s právom uvedenej osoby na odpočítanie dane zaplatenej na vstupe uložiť dodatočné podmienky, ktorých účinkom by mohla byť nemožnosť výkonu tohto práva (pozri rozsudky z 8. mája 2008, Ecotrade, C-95/07 a C-96/07, Zb. s. I-3457, bod 64, ako aj z 30. septembra 2010, Uszodaépítö, C-392/09, Zb. s. I-8791, bod 40).

36 Prípadné nesplnenie si povinnosti uvedenej v článku 22 ods. 1 šiestej smernice poskytovateľom služieb preto nemôže spochybniť právo na odpočítanie, ktoré príjemcovi uvedených služieb priznáva článok 17 ods. 2 tejto smernice.

37 Rovnako to platí pre článok 22 ods. 8 šiestej smernice, podľa ktorého členské štáty môžu stanoviť iné povinnosti, ktoré považujú za potrebné, aby zabezpečili správne odvedenie dane a zamedzili úniku. Ak totiž tieto ustanovenia umožňujú členským štátom prijať určité opatrenia, tieto opatrenia nesmú ísť nad rámec toho, čo je potrebné na dosiahnutie tohto cieľa, a teda sa nesmú používať spôsobom systematicky spochybňujúcim právo na odpočítanie DPH, ktoré predstavuje základnú zásadu spoločného systému DPH (pozri rozsudky z 18. decembra 1997, Molenheide a i., C-286/94, C-340/95, C-401/95 a C-47/96, Zb. s. 7281, bod 47; Gabalfrisa a i., už citovaný, bod 52, ako aj Ecotrade, už citovaný, body 65 a 66).

38 Z týchto úvah vyplýva, že článok 18 ods. 1 písm. a) a článok 22 ods. 3 písm. b) šiestej smernice sa majú vykladať v tom zmysle, že zdaniteľná osoba má právo na odpočítanie DPH odvedenej za služby poskytnuté inou zdaniteľnou osobou, ktorá nie je zapísaná v registri osôb povinných platiť DPH, pokiaľ príslušné faktúry obsahujú všetky údaje požadované uvedeným článkom 22 ods. 3 písm. b), a to najmä údaje potrebné na identifikáciu osoby, ktorá uvedené faktúry vystavila, a povahy poskytnutých služieb.

O druhej časti prejudiciálnych otázok

39 Keďže žalobca vo veci samej teda na základe šiestej smernice má právo na odpočítanie, vnútroštátny súd sa pýta, či sa má článok 17 ods. 6 tejto smernice vykladať v tom zmysle, že mu odporuje vnútroštátna právna úprava, ktorá vylučuje právo na odpočítanie DPH zaplatenej zdaniteľnou osobou inej zdaniteľnej osobe, poskytovateľovi služieb, pokiaľ nie je zapísaný v registri osôb povinných platiť DPH.

40 V tejto súvislosti je potrebné uviesť, že toto ustanovenie predstavuje odchylné opatrenie, ktoré členským štátom za určitých podmienok umožňuje zachovať si právnu úpravu v oblasti vylúčenia práva na odpočítanie existujúcu ku dňu nadobudnutia účinnosti šiestej smernice pre dotknutý členský štát až dovtedy, kým Rada neprijme ustanovenia upravené v tomto článku (pozri rozsudky z 11. decembra 2008, Danfoss a AstraZeneca, C-371/07, Zb. s. I-9549, bod 28, ako aj z 15. apríla 2010, X Holding a Oracle Nederland, C-538/08 a C-33/09, Zb. s. I-3129, bod 38).

41 Pokiaľ ide o rozsah tohto ustanovenia, Súdny dvor rozhodol, že možnosť priznaná členským štátom článkom 17 ods. 6 šiestej smernice nepredstavuje absolútnu diskrečnú právomoc vylúčiť všetky alebo takmer všetky tovary a služby z režimu práva na odpočítanie DPH, a tak pozbaviť režim zavedený článkom 11 ods. 1 druhej smernice jeho podstaty. Uvedená možnosť sa teda netýka všeobecných výnimiek a nezbavuje členské štáty povinnosti dostatočne spresniť tovary a služby, pri ktorých je právo na odpočítanie vylúčené (pozri rozsudky z 5. októbra 1999, Royscot a i., C-305/97, Zb. s. I-6671, body 22 a 24; zo 14. júla 2005, Charles a Charles-Tijmens, C-434/03, Zb. s. I-7037, body 33 a 35, ako aj z 30. septembra 2010, Oasis East, C-395/09, Zb. s. I-8811, bod 23).

42 Okrem toho, ak ide o režim, ktorý predstavuje odchýlku zo zásady práva na odpočítanie DPH, treba ho vykladať doslovne (pozri rozsudky z 22. decembra 2008, Magoora, C-414/07, Zb. s. I-10921, bod 28, a Oasis East, už citovaný, bod 24).

43 Pokiaľ ide o vec samu a prípadné uplatnenie režimu, ktorý predstavuje odchýlku od režimu stanoveného v článku 17 ods. 6 šiestej smernice, treba konštatovať, že táto smernica nadobudla v Poľsku účinnosť ku dňu pristúpenia tohto členského štátu k Únii, čiže 1. mája 2004. Tento dátum je teda relevantný na účely uplatnenia uvedeného ustanovenia v tomto členskom štáte (pozri rozsudok Oasis East, už citovaný, bod 25).

44 Na účely posúdenia vnútroštátnej úpravy dotknutej vo veci samej v súvislosti s článkom 17 ods. 6 šiestej smernice a s uvedenou judikatúrou je potrebné konštatovať, že predstavuje opatrenie všeobecnej povahy, ktoré vylučuje právo na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe pre všetky plnenia uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá nesplnila podmienky zapísania sa do registra osôb povinných platiť DPH.

45 Uvedená právna úprava však obsahuje obmedzenie práva na odpočítanie, ktoré prekračuje to, čo je povolené článkom 17 ods. 6 šiestej smernice.

46 Súdny dvor spresnil, že členské štáty nie sú oprávnené zachovať vylúčenia práva na odpočítanie DPH, ktoré možno uplatniť všeobecne na akékoľvek výdavky spojené s nadobudnutím tovaru alebo služieb (pozri v tomto zmysle rozsudky z 23. apríla 2009, PARAT Automotive Cabrio, C-74/08, Zb. s. I-3459, body 28 a 29, ako aj Oasis East, už citovaný, bod 30).

47 Zo všetkých predchádzajúcich úvah vyplýva, že článok 17 ods. 6 šiestej smernice sa má vykladať v tom zmysle, že mu odporuje vnútroštátna právna úprava, ktorá vylučuje právo na odpočítanie DPH zaplatenej zdaniteľnou osobou inej zdaniteľnej osobe, ktorá poskytla služby, ak posledná uvedená osoba nie je zapísaná v registri osôb povinných platiť túto daň.

O trovách

48 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 (tretia komora) rozhodol takto:

1. **Článok 18 ods. 1 písm. a) a článok 22 ods. 3 písm. b) 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 2006/18/ES zo 14. februára 2006, sa majú vykladať v tom zmysle, že zdaniteľná osoba má právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty odvedenej za služby poskytnuté inou zdaniteľnou osobou, ktorá nie je zapísaná v registri osôb povinných platiť daň z pridanej hodnoty, pokiaľ príslušné faktúry obsahujú všetky údaje požadované uvedeným článkom 22 ods. 3 písm. b), a to najmä údaje potrebné na identifikáciu osoby, ktorá uvedené faktúry vystavila, a povahy poskytnutých služieb.**

2. **Článok 17 ods. 6 šiestej smernice 77/388, zmenenej a doplnenej smernicou 2006/18, sa má vykladať v tom zmysle, že mu odporuje vnútroštátna právna úprava, ktorá vylučuje právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty zaplatenej zdaniteľnou osobou inej zdaniteľnej osobe, ktorá poskytla služby, ak posledná uvedená osoba nie je zapísaná v registri osôb povinných platiť túto daň.**

Podpisy