Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (štvrtá komora)

z 15. septembra 2016*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania — Spoločný systém dane z pridanej hodnoty — Smernica 2006/112/ES — Článok 178 písm. a) — Právo na odpočítanie — Spôsoby vykonania — Článok 226 body 6 a 7 — Údaje, ktoré musia byť povinne uvedené na faktúre — Rozsah a druh poskytnutých služieb — Dátum, kedy sa uskutočnilo poskytovanie služieb“

Vo veci C-516/14,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) [Rozhodcovský súd v daňových veciach (administratívne rozhodcovské centrum), Portugalsko] z 3. novembra 2014 a doručený Súdnemu dvoru 17. novembra 2014, ktorý súvisí s konaním:

Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos SA

proti

Autoridade Tributária e Aduaneira,

SÚDNY DVOR (štvrtá komora),

v zložení: predseda štvrtej komory T. von Danwitz, sudcovia C. Lycourgos, E. Juhász, C. Vajda (spravodajca) a K. Jürimäe,

generálna advokátka: J. Kokott,

tajomníčka: M. Ferreira, hlavná referentka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní zo 14. januára 2016,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos SA, v zastúpení: P. Braz, advogado,

— portugalská vláda, v zastúpení: L. Inez Fernandes, R. Campos Laires a A. Cunha, splnomocnení zástupcovia,

— nemecká vláda, v zastúpení: T. Henze, splnomocnený zástupca,

— Európska komisia, v zastúpení: L. Lozano Palacios a P. Guerra e Andrade, splnomocnení zástupcovia,

* Jazyk konania: portugalčina

po vypočutí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 18. februára 2016,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 178 písm. a) a článku 226 bodu 6 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos SA (ďalej len „Barlis“) a Autoridade Tributária e Aduaneira (daňová a colná správa, Portugalsko) vo veci odmietnutia posledného uvedeného subjektu povoliť odpočítanie dane z pridanej hodnoty (DPH) zaplatenej na vstupe spoločnosťou Barlis ako adresátkou právnych služieb poskytnutých advokátskou kanceláriou z dôvodu, že faktúry vystavené touto kanceláriou nespĺňajú formálne požiadavky stanovené vnútroštátnou právnou úpravou.

Právny rámec

Právo Únie

3 Článok 64 ods. 1 smernice 2006/112 stanovuje:

„Ak sa iné dodanie tovaru ako dodanie, ktorého predmetom je nájom tovaru na isté obdobie alebo predaj tovaru s odloženou platbou podľa článku 14 ods. 2 písm. b), alebo poskytnutie služieb vyúčtováva postupne alebo platí postupne, toto dodanie alebo poskytnutie sa považuje za ukončené uplynutím obdobia, na ktoré sa toto vyúčtovanie alebo platby vzťahujú.“

4 Podľa článku 168 tejto smernice:

„Pokiaľ ide o tovar a služby, ktoré sú použité na účely zdaniteľných transakcií zdaniteľnej osoby, táto 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,

…“

5 Článok 178 uvedenej smernice znie:

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

a) pre odpočítanie dane uvedené v článku 168 písm. a), týkajúce sa dodania tovaru a poskytovania služieb, musí mať faktúru vyhotovenú v súlade s článkami 220 až 236 a článkami 238, 239 a 240,

…“

6 Článok 219 tej istej smernice stanovuje, že za faktúru sa považuje každý doklad alebo oznámenie, ktoré mení pôvodnú faktúru a osobitne a jednoznačne sa na ňu vzťahuje.

7 Podľa článku 220 smernice 2006/112:

„Každá zdaniteľná osoba musí zabezpečiť, aby buď ona sama alebo odberateľ, alebo v jej mene a na jej účet tretia strana vyhotovila faktúru v týchto prípadoch:

1) pri dodaní tovaru alebo poskytnutí služieb inej zdaniteľnej osobe alebo nezdaniteľnej právnickej osobe,

…“

8 Článok 226 tejto smernice stanovuje:

„Bez toho, aby boli dotknuté osobitné ustanovenia uvedené v tejto smernici, faktúry vyhotovené podľa článkov 220 a 221 musia [na účely DPH – *neoficiálny preklad*] obsahovať iba tieto údaje:

…

6) množstvo a vlastnosti dodaných tovarov alebo rozsah a vlastnosti poskytnutých služieb,

7) dátum, kedy sa uskutočnilo alebo ukončilo dodanie tovaru alebo poskytovanie služieb, alebo dátum, kedy bola prijatá zálohová platba uvedená v článku 220 bodoch 4 a 5, ak tento dátum možno určiť a ak sa odlišuje od dátumu vyhotovenia faktúry,

…“

9 Článok 273 uvedenej smernice stanovuje:

„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 [rovnosti – *neoficiálny preklad*] 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.

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

Portugalské právo

10 Z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že článok 36 ods. 5 písm. b) código do IVA (kódex DPH) stanovuje, že faktúry musia obsahovať „obvyklé označenie dodaných tovarov alebo poskytnutých služieb s uvedením údajov potrebných na určenie uplatniteľnej sadzby“.

11 Právo na odpočítanie DPH, ktorá je uvedená na faktúre, existuje v súlade s článkom 19 ods. 2 písm. a) a článkom 19 ods. 6 toho istého kódexu iba vtedy, ak faktúra spĺňa požiadavky uvedené najmä v tomto ustanovení tohto kódexu.

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

12 Spoločnosť Barlis, ktorej sídlo sa nachádza v Lisabone (Portugalsko), prevádzkuje hotely s reštauráciami.

13 V rokoch 2008 až 2010 Barlis využila právne služby advokátskej kancelárie (ďalej len „dotknuté právne služby“), za ktoré boli vystavené štyri faktúry (ďalej len „dotknuté faktúry“), ktoré obsahovali tieto opisy služieb:

— faktúra č. 02170/2008 z 26. augusta 2008: „právne služby poskytnuté od 1. decembra 2007 do dnešného dňa“,

— faktúra č. 32100478 zo 17. decembra 2008: „odmeny za právne služby poskytnuté od júna do dnešného dňa“,

— faktúra č. 32101181 z 29. apríla 2009: „odmeny za právne služby poskytnuté do dnešného dňa“,

— faktúra č. 32104126 z 2. júna 2010: „odmeny za právne služby poskytnuté od 1. novembra 2009 do dnešného dňa“.

14 Barlis si uplatnila svoje právo na odpočítanie DPH uvedenej na týchto faktúrach.

15 V nadväznosti na žiadosť o vrátenie DPH podanú spoločnosťou Barlis príslušné orgány začali kontrolu za roky 2008 až 2011. Po vykonaní týchto kontrol uvedené orgány dospeli k záveru, že Barlis nemala právo na odpočítanie DPH vzťahujúcej sa na dotknuté právne služby z dôvodu, že opisy uvedené na dotknutých faktúrach vystavených advokátmi spoločnosti Barlis boli nedostatočné. V dôsledku toho tieto orgány navrhli opravy DPH vo výške 8 689,49 eura predstavujúcej sumy DPH odpočítané z titulu týchto právnych služieb.

16 Barlis bola informovaná o možnosti využiť svoje právo na predchádzajúce vypočutie a predložila súvisiace doklady obsahujúce podrobnejší opis dotknutých právnych služieb.

17 Príslušné orgány napriek tomu zachovali navrhnuté opravy z dôvodu neúplnosti dotknutých faktúr. Podľa týchto orgánov nemožno tento nedostatok zákonom predpísanej formy napraviť predložením príloh, ktoré preukazujú vynechané náležitosti, keďže tieto dodatky nepredstavujú „listiny rovnocenné“ faktúram. Takéto „rovnocenné listiny“ musia totiž ako také spĺňať všetky podmienky vyžadované článkom 36 ods. 5 kódexu DPH, čo nemožno splniť jednoduchým pripojením príloh.

18 Dňa 31. mája 2013 Barlis podala proti tomuto rozhodnutiu návrh na preskúmanie orgánom, ktorý ho vydal, pričom tento návrh bol zamietnutý rozhodnutím z 25. septembra 2013 z dôvodu, že údaj „právne služby“ na dotknutých faktúrach nespĺňal požiadavky článku 226 bodu 6 smernice 2006/112 ani požiadavky vnútroštátnych právnych predpisov vykonávajúcich túto smernicu vzhľadom na to, že tento údaj nespresňoval ani služby, ktoré sa poskytli, ani ich jednotkové alebo celkové množstvá.

19 V nadväznosti na zamietnutie svojho návrhu na preskúmanie Barlis požiadala 30. decembra 2013 o vytvorenie rozhodcovského súdu so samosudcom.

20 Vnútroštátny súd Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) [[Rozhodcovský súd v daňových veciach (administratívne rozhodcovské centrum), Portugalsko], na ktorý bol v tomto kontexte podaný návrh, uvádza, že jeho úlohou je určiť, či údaje uvedené na dotknutých faktúrach spĺňajú podmienky požadované článkom 36 ods. 5 písm. b) kódexu DPH, podľa ktorého obsahujú „obvyklé označenie dodaných tovarov alebo poskytnutých služieb s uvedením údajov potrebných na určenie uplatniteľnej sadzby“.

21 Tento súd sa však domnieva, že výklad vnútroštátnej právnej úpravy musí byť v súlade s článkom 226 smernice 2006/112, ktorý taxatívne vymenúva údaje, ktoré sa musia uviesť na vystavených faktúrach na účely DPH, medzi ktorými sa nachádzajú v bode 6 tohto ustanovenia „množstvo a vlastnosti dodaných tovarov alebo rozsah a vlastnosti poskytnutých služieb“.

22 Za týchto podmienok Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) [Rozhodcovský súd v daňových veciach (administratívne rozhodcovské centrum)] rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Dovoľuje správny výklad článku 226 bodu 6 smernice [2006/112], aby [daňová a colná správa považovala] opis faktúry, ktorá obsahuje údaj ‚právne služby poskytnuté od určitého dátumu do dnešného dňa' alebo len ‚právne služby poskytnuté do dnešného dňa'… za nedostatočný s prihliadnutím na to, že na základe zásady spolupráce [táto správa] môže získať doplňujúce informácie, ktoré považuje za potrebné na potvrdenie existencie a podrobných charakteristík transakcií?"

O prejudiciálnej otázke

23 Na úvod treba uviesť, že prejudiciálna otázka sa výslovne týka iba článku 226 bodu 6 smernice 2006/112. S cieľom poskytnúť vnútroštátnemu súdu užitočnú odpoveď, ktorá mu umožní vyriešiť spor, o ktorom rozhoduje, však treba zahrnúť do potrebnej analýzy aj článok 178 písm. a) a článok 226 bod 7 smernice 2006/112. V tomto ohľade treba pripomenúť, že povinnosťou Súdneho dvora je vykladať všetky ustanovenia práva Únie, ktoré vnútroštátne súdy potrebujú na rozhodovanie o žalobách, ktoré im boli predložené, aj keď tieto ustanovenia nie sú výslovne spomenuté v otázkach položených Súdnemu dvoru týmito súdmi (rozsudok zo 16. júla 2015, Abcur, C-544/13 a C-545/13, EU:C:2015:481, bod 33).

24 Otázka položená vnútroštátnym súdom obsahuje dve časti, ktoré treba preskúmať oddelene. Prvou časťou svojej otázky sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 226 smernice 2006/112 vykladať v tom zmysle, že faktúry, ktoré obsahujú iba údaje „právne služby poskytnuté od [určitého dátumu] do dnešného dňa" alebo „právne služby poskytnuté do dnešného dňa" ako sú faktúry dotknuté vo veci samej, sú v súlade s požiadavkami uvedenými v bodoch 6 a 7 tohto článku. Druhou časťou svojej otázky sa vnútroštátny súd pýta, či sa článok 178 písm. a) smernice 2006/112 má vykladať v tom zmysle, že bráni tomu, aby vnútroštátne daňové orgány mohli odmietnuť právo na odpočítanie DPH iba z dôvodu, že zdaniteľná osoba má faktúru, ktorá nespĺňa podmienky vyžadované článkom 226 bodmi 6 a 7 tejto smernice, hoci tieto orgány majú k dispozícii všetky informácie nevyhnutné na overenie, či sú vecné podmienky týkajúce sa vykonania tohto práva splnené.

O prvej časti otázky týkajúcej sa dodržania článku 226 bodov 6 a 7 smernice 2006/112

25 Na úvod treba pripomenúť, že článok 226 smernice 2006/112 spresňuje, že bez toho, aby boli dotknuté osobitné ustanovenia uvedené v tejto smernici, iba údaje uvedené v tomto článku musia byť na účely DPH povinne uvedené na faktúrach vystavených podľa článku 220 tejto smernice. Z toho vyplýva, že členské štáty nemôžu viazať vykonanie práva na odpočítanie DPH na dodržanie podmienok týkajúcich sa obsahu faktúr, ktoré nie sú výslovne uvedené v ustanoveniach smernice 2006/112 (pozri v tomto zmysle rozsudok z 15. júla 2010, Pannon Gép Centrum, C-368/09, EU:C:2010:441, body 40 a 41).

26 V prvom rade článok 226 ods. 6 smernice 2006/112 vyžaduje, aby faktúra obsahovala údaj o rozsahu a druhu poskytnutých služieb. Znenie tohto ustanovenia tak naznačuje, že je nevyhnutné spresniť rozsah a druh poskytnutých služieb, avšak neuvádza, že je nevyhnutné vyčerpávajúco opísať poskytované osobitné služby.

27 Ako uviedla generálna advokátka v bodoch 30, 32 a 46 svojich návrhov, cieľom údajov, ktoré musia byť povinne uvedené na faktúre, je umožniť daňovým správam skontrolovať zaplatenie splatnej dane a prípadne existenciu práva na odpočítanie DPH. Preto treba vo svetle tohto cieľa analyzovať, či sú faktúry, akými sú faktúry dotknuté vo veci samej, v súlade s požiadavkami článku 226 bodu 6 smernice 2006/112.

28 Vo veci samej, hoci dotknuté faktúry považujú poskytnuté služby za „právne služby“, nič to nemení na skutočnosti, že ako uviedla portugalská vláda vo svojich písomných pripomienkach, tento pojem zahŕňa rozsiahly súbor plnení a najmä plnenia, ktoré nevyhnutne nevyplývajú z hospodárskej činnosti. Z toho vyplýva, že pojem „právne služby poskytnuté od [určitého dátumu] do dnešného dňa“ alebo „právne služby poskytnuté do dnešného dňa“ zrejme dostatočne podrobne neoznačuje druh dotknutých služieb. Okrem toho je tento pojem tak všeobecný, že z neho zrejme nevyplýva ani rozsah poskytnutých služieb z dôvodov uvedených generálnou advokátkou v bodoch 60 až 63 jej návrhov. Uvedený pojem preto *a priori* nespĺňa podmienky vyžadované článkom 226 bodom 6 smernice 2006/112, čo musí overiť vnútroštátny súd.

29 V druhom rade článok 226 ods. 7 smernice 2006/112 vyžaduje, aby faktúra obsahovala dátum, kedy sa uskutočnilo alebo ukončilo poskytovanie služieb.

30 Táto požiadavka musí byť tiež vykladaná vo svetle cieľa sledovaného zahrnutím povinných údajov na faktúre, ako sú upravené v článku 226 smernice 2006/112, ktorým je, ako je pripomenuté v bode 27 tohto rozsudku, umožniť daňovým správam skontrolovať zaplatenie splatnej dane a prípadne existenciu práva na odpočítanie DPH. Na tento účel dátum poskytnutia služieb, ktorý je uvedený na faktúre, umožňuje skontrolovať, kedy vznikla zdaniteľná udalosť, a teda určiť daňové predpisy, ktoré sa musia z hľadiska časovej pôsobnosti uplatniť na transakciu, ktorej sa tento doklad týka.

31 V predmetnej veci z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že právne služby, ktoré boli predmetom faktúr dotknutých vo veci samej, sa vyúčtovávajú postupne alebo platia postupne. Článok 64 smernice 2006/112 stanovuje, že takéto poskytovania služieb sa považujú za uskutočnené v okamihu uplynutia dôb, na ktoré sa tieto vyúčtovania alebo platby vzťahujú. S cieľom dodržať požiadavky článku 226 bodu 7 smernice 2006/112 je preto nevyhnutné, aby boli tieto doby uvedené na faktúrach vzťahujúcich sa na takéto plnenia.

32 V tomto ohľade treba uviesť, že dotknuté faktúry týkajúce sa „právnych služieb poskytnutých od [určitého dátumu] do dnešného dňa“ zrejme spresňujú dobu vyúčtovania. Naopak, jedna z dotknutých faktúr obsahuje iba údaj „právne služby poskytnuté do dnešného dňa“. V tejto faktúre sa nespomína dátum začatia dotknutej doby, a preto nie je možné určiť dobu, na ktorú sa dotknuté vyúčtovania vzťahujú.

33 Preto treba dospieť k záveru, že faktúra, ktorá obsahuje iba údaj „právne služby poskytnuté do dnešného dňa“, pričom nespresňuje nijaký dátum začatia doby vyúčtovania, nespĺňa podmienky vyžadované článkom 226 bodom 7 smernice 2006/112.

34 Je však úlohou vnútroštátneho súdu, ak konštatuje, že dotknuté faktúry nespĺňajú požiadavky vyplývajúce z článku 226 bodov 6 a 7 tejto smernice, overiť, či pripojené doklady predložené spoločnosťou Barlis obsahujú podrobnejší opis právnych služieb dotknutých vo veci samej a môžu spĺňať náležitosti faktúry podľa článku 219 uvedenej smernice ako doklady, ktoré menia pôvodnú faktúru a osobitne a jednoznačne sa na ňu vzťahujú.

35 Z vyššie uvedených úvah vyplýva, že na prvú časť položenej otázky treba odpovedať tak, že článok 226 smernice 2006/112 sa má vykladať v tom zmysle, že faktúry, ktoré obsahujú iba údaje „právne služby poskytnuté od [určitého dátumu] do dnešného dňa“, akými sú faktúry dotknuté vo veci samej, nie sú *a priori* v súlade s požiadavkami uvedenými v bode 6 tohto článku a že faktúry, ktoré obsahujú iba údaje „právne služby poskytnuté do dnešného dňa“, nie sú *a priori* v súlade ani s požiadavkami uvedenými v tomto bode 6, ani s požiadavkami uvedenými v bode 7 tohto článku, čo však musí preskúmať vnútroštátny súd.

O druhej časti otázky týkajúcej sa dôsledkov faktúry, ktorá nespĺňa podmienky vyžadované článkom 226 bodmi 6 a 7 smernice 2006/112 na vykonanie práva na odpočítanie DPH

36 Druhou časťou svojej otázky chce vnútroštátny súd v podstate zistiť dôsledky porušenia článku 226 bodov 6 a 7 smernice 2006/112 na vykonanie práva na odpočítanie DPH.

37 Treba pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora právo zdaniteľných osôb odpočítať z DPH, ktorú majú zaplatiť, DPH splatnú alebo zaplatenú na vstupe z tovarov, ktoré nadobudli, alebo služieb, ktoré prijali, predstavuje základnú zásadu spoločného systému DPH zavedeného právnou úpravou Únie (rozsudok z 13. februára 2014, Maks Pen, C-18/13, EU:C:2014:69, bod 23 a citovaná judikatúra).

38 Súdny dvor opakovane zdôraznil, že právo na odpočítanie DPH uvedené v článku 167 a nasledujúcich článkoch 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 (pozri v tomto zmysle rozsudok z 13. februára 2014, Maks Pen, C-18/13, EU:C:2014:69, bod 24 a citovanú judikatúru).

39 Systém odpočítania má za cieľ celkovo zmierniť záťaž, ktorú pre podnikateľa predstavuje DPH splatná alebo zaplatená pri vykonaní všetkých jeho hospodárskych činností. Spoločný systém DPH v dôsledku toho zabezpečuje daňovú neutralitu, pokiaľ ide o daňovú záťaž všetkých hospodárskych činností bez ohľadu na ich ciele alebo výsledky pod podmienkou, že tieto činnosti samy v zásade podliehajú DPH (rozsudok z 22. októbra 2015, PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, bod 27 a citovaná judikatúra).

40 Pokiaľ ide o materiálne podmienky požadované na vznik práva na odpočítanie DPH, z článku 168 písm. a) smernice 2006/112 vyplýva, že uvedené tovary alebo služby zakladajúce toto právo musia byť využité zdaniteľnou osobou na výstupe pre potreby svojich vlastných zdaniteľných plnení a že na vstupe musia byť tieto tovary alebo služby poskytnuté inou zdaniteľnou osobou (pozri v tomto zmysle rozsudok z 22. októbra 2015, PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, bod 28 a citovanú judikatúru).

41 Pokiaľ ide o formálne podmienky týkajúce sa vykonania tohto práva, z článku 178 písm. a) smernice 2006/112 vyplýva, že vykonanie tohto práva je podmienené vlastnením faktúry vystavenej v súlade s článkom 226 tejto smernice (pozri v tomto zmysle rozsudky z 1. marca 2012, Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. Wąsiewicz, C-280/10, EU:C:2012:107, bod 41, a z 22. októbra 2015, PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, bod 29).

42 Súdny dvor rozhodol, že základná zásada neutrality DPH vyžaduje, aby odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe bolo priznané, ak sú splnené hmotnoprávne požiadavky, hoci určité formálne požiadavky zdaniteľné osoby opomenuli splniť. V dôsledku toho pokiaľ má daňová správa k dispozícii údaje potrebné na stanovenie, že hmotnoprávne požiadavky sú splnené, nemôže v súvislosti s právom zdaniteľnej osoby na odpočítanie tejto dane ukladať dodatočné podmienky, ktorých dôsledkom by mohlo byť také zníženie vykonania tohto práva, až by bolo neúčinné (pozri v tomto zmysle rozsudky z 21. októbra 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, EU:C:2010:627, bod 42; z 1. marca 2012, Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. Wąsiewicz, C-280/10, EU:C:2012:107, bod 43, a z 9. júla 2015, Salomie a Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, body 58 a 59, ako aj citovanú judikatúru).

43 Z toho vyplýva, že daňová správa nemôže odmietnuť odpočítanie DPH iba z dôvodu, že faktúra nespĺňa podmienky vyžadované článkom 226 bodmi 6 a 7 smernice 2006/112, ak má k dispozícii všetky údaje na overenie, že vecné podmienky týkajúce sa tohto práva sú splnené.

44 V tomto ohľade sa daňová správa nemôže obmedziť na preskúmanie samotnej faktúry. Musí tiež zohľadniť dodatočné informácie, ktoré poskytla zdaniteľná osoba. Toto konštatovanie potvrdzuje článok 219 smernice 2006/112, podľa ktorého sa za faktúru považuje každý doklad alebo oznámenie, ktoré mení pôvodnú faktúru a osobitne a jednoznačne sa na ňu vzťahuje.

45 Vo veci samej je preto úlohou vnútroštátneho súdu zohľadniť všetky informácie obsiahnuté v dotknutých faktúrach a pripojených dokumentoch, ktoré predložila Barlis, na účely overenia, či sú splnené vecné podmienky jej práva na odpočítanie DPH.

46 V tomto kontexte treba v prvom rade zdôrazniť, že je úlohou zdaniteľnej osoby, ktorá sa domáha odpočítania DPH, preukázať, že spĺňa podmienky stanovené na jeho získanie (pozri v tomto zmysle rozsudok z 18. júla 2013, Evita-K, C-78/12, EU:C:2013:486, bod 37). Daňové správy môžu teda od samotnej zdaniteľnej osoby požadovať dôkazy, ktoré považujú za nevyhnutné na posúdenie, či sa požadované odpočítanie má alebo nemá priznať (pozri v tomto zmysle rozsudok z 27. septembra 2007, Twoh International, C-184/05, EU:C:2007:550, bod 35).

47 V druhom rade treba spresniť, že členské štáty majú právomoc upraviť sankcie pre prípad nesplnenia formálnych podmienok týkajúcich sa vykonania práva na odpočítanie DPH. Podľa článku 273 smernice 2006/112 členské štáty majú možnosť prijať opatrenia s cieľom zabezpečiť správny výber dane a predchádzať daňovým podvodom pod podmienkou, že tieto opatrenia nepôjdu nad rámec toho, čo je potrebné na dosiahnutie týchto cieľov a nespochybnia neutralitu DPH (pozri v tomto zmysle rozsudok 9. júla 2015, Salomie a Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, bod 62).

48 Právo Únie predovšetkým nebráni členským štátom v prípade potreby uložiť pokutu alebo peňažnú sankciu primeranú závažnosti porušenia s cieľom potrestať porušenie formálnych požiadaviek (pozri v tomto zmysle rozsudok z 9. júla 2015, Salomie a Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, bod 63, ako aj citovanú judikatúru).

49 Z vyššie uvedených úvah vyplýva, že na druhú časť položenej otázky treba odpovedať tak, že článok 178 písm. a) smernice 2006/112 sa má vykladať v tom zmysle, že bráni tomu, aby vnútroštátne daňové orgány mohli odmietnuť právo na odpočítanie DPH iba z dôvodu, že zdaniteľná osoba má faktúru, ktorá nespĺňa podmienky vyžadované článkom 226 bodmi 6 a 7 tejto smernice, hoci tieto orgány majú k dispozícii všetky informácie nevyhnutné na overenie, že sú vecné podmienky týkajúce sa vykonania tohto práva splnené.

O trovách

50 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 (štvrtá komora) rozhodol takto:

Článok 226 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa má vykladať v tom zmysle, že faktúry, ktoré obsahujú iba údaje „právne služby poskytnuté od [určitého dátumu] do dnešného dňa“, akými sú faktúry dotknuté vo veci samej, nie sú *a priori* v súlade s požiadavkami uvedenými v bode 6 tohto článku a že faktúry, ktoré obsahujú iba údaje „právne služby poskytnuté do dnešného dňa“, nie sú *a priori* v súlade ani s požiadavkami uvedenými v tomto bode 6, ani s požiadavkami uvedenými v bode 7 tohto článku, čo však musí preskúmať vnútroštátny súd.

Článok 178 písm. a) smernice 2006/112 sa má vykladať v tom zmysle, že bráni tomu, aby vnútroštátne daňové orgány mohli odmietnuť právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty iba z dôvodu, že zdaniteľná osoba má faktúru, ktorá nespĺňa podmienky vyžadované článkom 226 bodmi 6 a 7 tejto smernice, hoci tieto orgány majú k dispozícii všetky informácie nevyhnutné na overenie, že sú vecné podmienky týkajúce sa vykonania tohto práva splnené.

Podpisy