

**Vec C-334/20**

**Návrh na začatie prejudiciálneho konania**

**Dátum podania:**

23. júl 2020

**Vnútroštátny súd:**

Veszprémi Törvényszék

**Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:**

20. júl 2020

**Žalobkyňa:**

Amper Metal Kft.

**Žalovaný:**

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

---

PRACOVNÝ DOKUMENT

[*omissis*]

Veszprémi Törvényszék (Všeobecný súd vo Veszpréme, Maďarsko)

[*omissis*]

V správnom konaní v daňovej veci začatom na návrh **Amper Metál Kft.** ([*omissis*] Dunaújváros, Maďarsko [*omissis*]), **žalobkyne**, proti **Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága** (Riaditeľstvo štátnej daňovej a colnej správy pre opravné prostriedky, Maďarsko) ([*omissis*] Székesfehérvár, Maďarsko [*omissis*]), **žalovanému**, Veszprémi Törvényszék (Všeobecný súd vo Veszpréme, Maďarsko) vydáva nasledovné

### Rozhodnutie

Tento súd [*omissis*] podáva návrh na začatie prejudiciálneho konania a predkladá Súdnemu dvoru Európskej únie nasledujúce prejudiciálne otázky:

1. Má sa alebo môže sa článok 168 písm. a) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej len „smernica o DPH“) vykladať v tom zmysle, že podľa uvedeného ustanovenia – vzhľadom na výraz „sú použité“, ktorý sa v ňom uvádza – nemožno zamietnuť odpočet DPH z transakcie spadajúcej do pôsobnosti smernice o DPH z dôvodu, že podľa posúdenia daňového orgánu nie je služba poskytovaná vystaviteľom faktúry v rámci transakcie uskutočnenej medzi nezávislými stranami „výnosná“ pre zdaniteľné činnosti príjemcu faktúry, keďže:

- hodnota služby (reklamná služba), ktorú poskytuje strana, ktorá vystavuje faktúru, je neprimeraná vo vzťahu k výnosu (obratu/zvýšeniu obratu) pochádzajúceho z rovnakej služby pre jej príjemcu alebo
- uvedená služba (reklamná služba) nevytvorila pre svojho príjemcu žiaden obrat?

2. Má sa alebo môže sa článok 168 písm. a) smernice o DPH vykladať v tom zmysle, že podľa uvedeného ustanovenia možno odpočet DPH z transakcie spadajúcej do pôsobnosti smernice o DPH, zamietnuť z dôvodu, že podľa posúdenia daňového orgánu má služba poskytovaná vystaviteľom faktúry v rámci transakcie uskutočnenej medzi nezávislými stranami, neprimeranú hodnotu, pretože služba (reklamná služba) je drahá a jej cena je príliš vysoká vo vzťahu k jednej alebo viacerým službám, ktoré sa zohľadnili na porovnanie?

[*omissis*] [procesné aspekty vnútroštátneho práva]

### Odôvodnenie

## Skutkové okolnosti

### *Konanie pred daňovým orgánom prvého stupňa a vydané rozhodnutie*

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fejér Megyei Adó- és Vámigazgatósága (Daňové a colné riaditeľstvo Fejérskej župy, ktoré je súčasťou Štátnej daňovej a colnej správy, Maďarsko; ďalej len „daňový orgán prvého stupňa“) vykonal kontrolu *a posteriori* daňových priznaní k DPH za zdaňovacie obdobie od 1. januára do 31. decembra 2014, na základe ktorej vydal rozhodnutie [*omissis*] (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“), prostredníctvom ktorého vyrubil žalobkyni ako zdaniteľnej osobe daňový nedoplatok na DPH v celkovej výške 12 960 000 forintov, čo bola suma, ktorá sa považovala za celý daňový dlh. V dôsledku toho daňový orgán prvého stupňa uložil žalobkyni daňovú pokutu vo výške 3 240 000 forintov a pokutu za omeškanie vo výške 868 000 forintov, a vyzval ju na zaplatenie všetkých týchto súm.

Daňový orgán prvého stupňa v odôvodnení svojho rozhodnutia k vecnej stránke konštatoval, že žalobkyňa započítala do nákladov sumy, ktoré boli uvedené celkovo v dvanástich faktúrach vystavených spoločnosťou Sziget-Reklám Kft. v roku 2004, každá z nich v sume v čistom vo výške 4 000 000 forintov a v sume v hrubom vo výške 5 080 000 forintov, po zvýšení tejto sumy o 27 % DPH, a odpočítala zodpovedajúcu DPH.

Podľa zmluvy o poskytovaní služieb a spolupráci, ktorú pri kontrole poskytla žalobkyňa daňovému orgánu, bola Sziget-Reklám Kft. ako poskytovateľ služieb zodpovedná za umiestnenie reklamných nápisov príkazcu, a to žalobkyne, s rozmermi 30 x 10 cm, na oboch stranách závodného automobilu súťažiaceho klasifikovaného zmluvným partnerom poskytovateľa služieb pre klasifikáciu sezóny 2014 Magyar Gyorsasági Bajnokság [pretekárska súťaž v Maďarsku]. Cena za službu počas celej doby platnosti zmluvy bola 48 000 000 forintov plus DPH, ktorú zmluvné strany pravidelne platili.

Na základe dokumentov v trestnom spise, ktoré poskytlo Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél- Dunántúli Bűnügyi Igazgatósága (Riaditeľstvo pre trestné veci južného Zadunajska, ktoré je súčasťou Štátnej daňovej a colnej správy, Maďarsko), medzi nimi stanoviská súdnych znalcov špecializovaných na dane a poplatky, a odborníkov v oblasti reklamy, získaných počas trestného vyšetrovania, daňový orgán prvého stupňa v podstate dospel k nasledujúcim záverom v súvislosti so zmluvou o poskytovaní služieb a spolupráci uzatvorenou medzi žalobkyňou a spoločnosťou Sziget-Reklám Kft., na základe ktorej boli vystavené faktúry:

- odmena vo výške 48 000 000 forintov plus DPH je neprimerane vysoká, pretože na rovnakú službu sa uzatvorila aj zmluva za nižšiu cenu.

- zmluva bola uzatvorená v rozpore so zákonom, keďže služba, ktorú ponúka, sotva predstavuje skutočné plnenie.
- hodnota zákazky je tiež neprimerane vysoká, pretože tento výdaj nepredstavuje žiaden druh reklamnej hodnoty alebo obchodný príjem; žalobkyňa mohla získať skutočnú reklamnú hodnotu za oveľa nižšie náklady.
- odborníci vedia presne rozlíšiť potenciálnych zákazníkov alebo príkazcov od potenciálnych obchodných partnerov – papierne, dielne na valcovanie za tepla a iné priemyselné zariadenia –; a ak to nevedia, problém nevyrieši žiaden druh reklamy, pretože zákazníci sa nerozhodujú na základe reklamy na automobily, ale napríklad na základe ceny, kvality, dodacej lehoty alebo flexibilných platobných podmienok. Možno preto konštatovať, že vopred bolo možné vedieť, že tieto náklady boli stratovými faktormi, od ktorých nebolo možné očakávať žiadne zvýšenie obchodného príjmu.

Pri zohľadnení vyššie uvedených úvah a na základe stanovísk odborníkov, daňový orgán prvého stupňa konštatoval, že reklamná služba na športové automobily fakturovaná žalobkyňou spoločnosťou Sziget-Reklám Kft. nepredstavuje náklad súvisiaci so zárobkovou činnosťou a podlieha daňovej povinnosti žalobkyne.

V tejto súvislosti sa daňový orgán prvého stupňa odvolával na nasledujúce právne ustanovenia.

§ 119 ods. 1 az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (zákon č. CXXVII z roku 2007 o dani z pridanej hodnoty; ďalej len „zákon o DPH“), podľa ktorého, pokiaľ zákon nestanovuje inak, právo na odpočítanie dane vzniká v momente, keď sa má určiť splatná daň zodpovedajúca dani vyčíslenej na vstupe (§ 120), a to aj v prípade, keď sa výpočet uvedenej dane vykoná podľa § 196/B ods. 2 písm. a).

§ 120 písm. a) zákona o DPH, podľa ktorého pokiaľ zdaniteľná osoba, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby, používa, prípadne inak využíva, tovary alebo služby na účely uskutočnenia zdaniteľných dodaní tovaru alebo poskytnutí služieb, je oprávnená od dane, ktorú je povinná zaplatiť, odpočítať daň, ktorú jej pri nadobudnutí tovaru alebo poskytnutí služieb fakturovala akákoľvek iná zdaniteľná osoba vrátane osôb a organizácií podliehajúcich zjednodušenému režimu dane z príjmu právnických osôb.

§ 8 ods. 1 písm. d) a társasági adóról és az osztalék adóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (zákon č. LXXXI z roku 1996 o dani z príjmu právnických osôb a z dividend; ďalej len „zákon o dani z príjmu právnických osôb a z dividend“), podľa ktorého sa výsledok pred zdanením zvýši o sumy započítané ako náklady alebo výdavky a použité na zníženie uvedeného výsledku – vrátane amortizácie z dôvodu odpisov dlhodobého nehmotného alebo hmotného majetku –, ktoré

nesúvisia s podnikateľskou alebo zárobkovou činnosťou, najmä s ohľadom na prílohu č. 3.

Podľa prílohy č. 3 bodu 4 zákona o dani z príjmu právnických osôb a z dividend [na účely § 8 ods. 1 písm. d) sa za náklady alebo výdavky vynaložené na podnikateľskú činnosť nepovažuje najmä:] protihodnota (celková alebo čiastočná) za službu, ktorá presahuje 200 000 forintov bez DPH, ak z okolností (najmä podnikateľská činnosť zdaniteľnej osoby, výška jej obratu, povaha služby alebo protihodnota za službu) možno jednoznačne dospieť k záveru, že využívanie tejto služby je v rozpore s požiadavkami primeraného riadenia; protihodnoty za služby prijaté od tej istej osoby z rovnakého dôvodu počas zdaňovacieho obdobia sa zohľadnia spoločne.

Pokiaľ ide o toto posledné právne ustanovenie a definíciu primeraného riadenia, daňový orgán prvého stupňa uviedol, že zákon o dani z príjmov právnických osôb a z dividend neobsahuje definíciu tohto pojmu, a preto je potrebné odvodiť obsah tejto požiadavky z príslušnej judikatúry. Výklad požiadavky primeraného riadenia z hľadiska daňového práva nezodpovedá presne obsahu tejto základnej zásady z hľadiska občianskeho práva, ktoré tiež rozvíja judikatúra. Podľa judikatúry vyplývajúcej z rozsudkov v oblasti daňového práva sa na odôvodnenie primeraného riadenia a vzťahu k zárobkovej činnosti vyžaduje preukázanie dvoch okolností:

- predovšetkým, že skutočne došlo k ekonomickej transakcii v súvislosti s ktorou sa uskutočnila platba, a tiež že konkrétna služba, a teda aj platba zodpovedajúcej protihodnoty, sa týka podnikateľskej činnosti alebo zárobkovej činnosti zdaniteľnej osoby.
- okrem toho je potrebné preskúmať, či vzniknutý náklad bol preukázateľný a neprimerane vysoký.

V tejto súvislosti daňový orgán prvého stupňa konštatoval, že k umiestneniu nálepiek, a to reklamných, na závodné automobily, ktoré sa zúčastnili automobilového závodu, došlo, ale – ako to jednoznačne potvrdzujú súhlasné stanoviská odborníkov – transakcia nepriniesla žalobkyňi žiaden výnos, a preto nesúvisí s jej zárobkovou činnosťou. Okrem toho protihodnota za reklamnú službu prijatú žalobkyňou neprimerane presiahla obvyklú trhovú cenu, takže sa považovala za protihodnotu v rozpore s požiadavkou primeraného riadenia.

Na základe uvedených úvah daňový orgán prvého stupňa rozhodol, že služba započítaná ako náklad nebola z ekonomického hľadiska primeraná, že nemôže súvisieť s podnikateľskou alebo zárobkovou činnosťou žalobkyne, a že podľa stanovisk odborníkov bola jej reklamná hodnota nulová, takže na základe vyššie uvedených právnych ustanovení nie je DPH uvedená na takto vystavených faktúrach odpočítateľná. Uvedený daňový orgán sa preto vzhľadom na údaje, ktoré mal k dispozícii, domnieval, že žalobkyňa ako zdaniteľná osoba neoprávnene odpočítala DPH zahrnutú do faktúr vystavených spoločnosťou

Sziget-Reklám Kft., keďže podľa § 120 písm. a) zákona o DPH nebola oprávnená odpočítať DPH, ktorá jej bola fakturovaná na základe preukázania služby, ktorá z hľadiska zárobkovej činnosti nemala žiadnu hodnotu.

Z tohto dôvodu daňový orgán prvého stupňa vyrubil žalobkyni DPH uvedenú v daňovom priznaní k DPH ako odpočítateľnú DPH zaplatenú na vstupe za službu prijatú spoločnosťou Sziget-Reklám Kft., keďže ju považoval za DPH z faktúr vystavených v súvislosti s nákladmi, ktoré nevznikli v záujme spoločnosti.

### ***Konanie pred daňovým orgánom druhého stupňa a vydané rozhodnutie***

Na základe žaloby podanej žalobkyňou, žalovaný ako daňový orgán druhého stupňa, rozhodnutím [*omissis*] z 9. januára 2019 (ďalej len „druhostupňové rozhodnutie“) potvrdil rozhodnutie vydané na prvom stupni.

Podľa odôvodnenia druhostupňového rozhodnutia daňový orgán prvého stupňa správne dospel k záveru, že žalobkyňa ako zdaniteľná osoba neoprávnené odpočítala DPH zahrnutú do sporných faktúr vystavených spoločnosťou Sziget-Reklám Kft., keďže stanoviská odborníkov jednoznačne potvrdili, že pokiaľ ide o uzatvorenie zmluvy na túto službu, riadenie nebolo primerané. Z toho vyplýva, že podľa § 120 zákona o DPH žalobkyňa nebola oprávnená odpočítať DPH, ktorá jej bola fakturovaná na základe preukázania služby, ktorá z hľadiska zárobkovej činnosti nemala žiadnu hodnotu. Podľa názoru daňového orgánu druhého stupňa preto nemožno považovať prvostupňové rozhodnutie za nezákonné, keďže v tomto rozhodnutí sa vyrubila žalobkyni DPH uvedená v daňovom priznaní k DPH ako odpočítateľná DPH zaplatená na vstupe na základe faktúr prijatých od spoločnosti Sziget-Reklám Kft., a vystavených v súvislosti s nákladmi, ktoré nevznikli v záujme spoločnosti.

### **Predmet žaloby**

Žalobkyňa vo svojej žalobe žiada, aby sa rozhodnutia vydané na prvom a druhom stupni vyhlásili za nezákonné, a aby sa obe rozhodnutia zrušili. Uvedené rozhodnutia napáda v celom rozsahu pokiaľ ide o právny základ a sumy.

Podľa jej názoru kritériá, ktoré žalovaný posudzuje – a to, že jej náklady na reklamu nie sú primerané, neprinášajú žiaden obchodný príjem, nemajú skutočnú reklamnú hodnotu a nie sú zahrnuté do rozsahu zárobkovej činnosti – nesúvisia s možnosťou uplatniť právo na odpočítanie DPH, keďže takýto prístup vôbec nezohľadňuje základné zásady, na ktorých je založený systém dane z pridanej hodnoty.

V súvislosti s právom na odpočítanie dane uvádza rôzne rozsudky Súdneho dvora Európskej únie: rozsudok vo veci C-107/10 (Enel Maritsa Iztok 3), bod 32, rozsudok vo veci C-324/11 (Tóth), body 23, 24 a 25, a rozsudok vo veci C-376/02 („Goed Wonen“), bod 26.

Okrem toho sa odvoláva najmä na rozsudok vo veci C-317/94 (Elida Gibbs), s odkazom na jeho body 26 a 27 a rovnako uvádza, že úvahy uvedené v tomto rozsudku boli potvrdené v niekoľkých ďalších rozsudkoch Súdneho dvora (ako rozsudok vo veci C-285/10, bod 28, a rozsudok v spojených veciach C-249/12 a C-250/12, bod 33). S ohľadom na obsah týchto rozsudkov žalobkyňa považuje za zjavné, že základom dane je protihodnota, ktorú predávajúci skutočne získal za konkrétnu transakciu, to znamená, že žalovaný sa neodôvodnene odvoláva na „neprimeranú hodnotu“ ako na okolnosť, ktorá odôvodňuje zamietnutie práva na odpočítanie dane.

Zdôrazňuje, že v súlade s bodmi 43 a 44 rozsudku vo veci C-118/11 má spoločný systém DPH zabezpečovať úplnú daňovú neutralitu v prípade daňového zaťaženia všetkých hospodárskych činností bez ohľadu na ich účel alebo výsledky pod podmienkou, že tieto činnosti samy osebe v zásade podliehajú DPH.

Spolu s týmito rozsudkami sa tiež odvoláva na citované body nasledujúcich rozsudkov: rozsudok vo veci 230/87 (Naturally Yours Cosmetics), bod 16; rozsudok vo veci 154/80 (Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats), bod 13; rozsudok vo veci C-126/88 (Boots Company), bod 19; rozsudok vo veci C-258/95 (Fillibeck), bod 13; rozsudok vo veci C-404/99 (Komisia/Francúzsko), bod 38; rozsudok vo veci C-412/03 (Hotel Scandic Gåsabäck), bod 21; a rozsudok v spojených veciach C-621/10 a C-129/11 (Balkan and Sea Properties), body 43 a 44.

Na základe vyššie uvedeného sa žalobkyňa domnieva, že právo na odpočítanie DPH možno uplatniť aj vtedy, keď náklad vynaložený zdaniteľnou osobou nie je primeraný ani ekonomicky výhodný. Zdôrazňuje, že v prejednávanej veci došlo k preneseniu dane, keďže bankovým prevodom zaplatila vystaviteľovi faktúry daň na výstupe zahrnutú do faktúr spoločnosti Sziget-Reklám Kft. Uvádza, že jej právo na odpočítanie dane je zaručené v § 119 ods. 1 zákona o DPH, podľa ktorého právo na odpočítanie dane vzniká v momente, keď sa má určiť splatná daň zodpovedajúca dani vyčíslenej na vstupe (§ 120).

Podľa jej názoru je zrejmé, že požiadavka „inak využíva[t]“ uvedená v § 120 písm. a) zákona o DPH – a ktorá znamená, že právo na odpočítanie dane sa môže uplatniť iba vtedy, keď zmluvná služba prináša prospech pre zdaniteľnú osobu, ktorý možno číselne zobrazit' podľa položiek – je v rozpore s právnym predpisom Spoločenstva, a preto v súlade so zásadami prednosti práva Spoločenstva a aproximácie právnych predpisov ide o dodatočnú požiadavku, ktorá sa neuplatňuje.

### **Tvrdenia žalovaného**

Žalovaný vo svojom vyjadrení k žalobe navrhuje zamietnuť žalobu, a zachovať právne kritérium vyjadrené v odôvodnení rozhodnutia napadnutého prostredníctvom uvedenej žaloby.

Je presvedčený, že náklad spojený s faktúrami, ktoré namieta daňový orgán, je zjavne a neprimerane vysoký, že služba započítaná ako náklad nie je z ekonomického hľadiska primeraná, nemôže súvisieť s podnikateľskou alebo zárobkovou činnosťou, a podľa stanovísk odborníkov je jej reklamná hodnota nulová. V tejto súvislosti uvádza, že s ohľadom na výkazy ziskov a strát obchodnej spoločnosti – žalobkyne, za rôzne zdaňovacie obdobia, z kvalifikácie a miestneho charakteru služby, ktorú uvedená spoločnosť ponúka na trhu, a z obrazu, ktorý o službe poskytuje jej internetová stránka, odborníci, ktorí sa podieľali na vyšetrovaní dospeli k záveru, že potenciálni obchodní partneri žalobkyne nemajú tendenciu nakupovať spotrebný tovar na základe emocionálnych rozhodnutí. Žalobkyňa totiž pôsobí v sektore elektroinštalačných prác a v prípade väčších projektov možno vylúčiť neodborných partnerov. Pri výbere obchodného partnera sú rozhodujúcimi faktormi cena, platobné podmienky a kritériá dodania. V prípade žalobkyne ani výsledky neodrážajú, že vyplatené sumy priniesli nejaký výnos, a preto obidve stanoviská odborníkov sa zhodli na tom, že zobrazenie názvu spoločnosti – žalobkyne na nálepkách umiestnených na vozidlách, ktoré sa zúčastnili automobilového závodu, sa ukázalo ako bezcenné.

Žalovaný sa preto domnieva, že neporušil základnú zásadu systému dane z pridanej hodnoty, keďže okolnosti uvedené v žalobe – neprimeraná povaha, absencia reklamnej hodnoty a neexistencia súvislosti so zárobkovou činnosťou – sú relevantné v rámci posúdenia nezákonnosti práva na odpočítanie dane.

Považuje preto za úplne nesprávne tvrdenie žalobkyne, podľa ktorého možno právo na odpočítanie DPH uplatniť aj vtedy, keď náklad vynaložený zdaniteľnou osobou nie je primeraný ani ekonomicky výhodný. Zdôrazňuje, že absencia ekonomickej racionality bráni uplatneniu práva na odpočítanie DPH, a že nereálna protihodnota tiež vedie k nehodnovnosti obsahu faktúry. Na účely zákonného odpočítania dane musí existovať bezprostredný a priamy vzťah medzi nadobudnutím a zdaniteľnou hospodárskou činnosťou, v opačnom prípade nie je možné uplatniť právo na odpočítanie dane.

Žalovaný rovnako tvrdí, že článok 80 ods. 1 smernice o DPH uvádza jednoznačne a taxatívne podmienky, ktoré musia byť splnené na to, aby členský štát mohol vo svojej právnej úprave stanoviť možnosť úpravy základu dane z transakcie. To všetko znamená, že ak základ dane nie je skutočný, právna úprava členských štátov môže vykonať úpravy základu dane uvedeného na faktúre, ako tomu bolo v prejednávanej veci.

## **Právny rámec**

### **1. Právo Únie**

Článok 168 písm. a) smernice o DPH, ktorý stanovuje, že 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, 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.

Článok 80 ods. 1 smernice o DPH: „S cieľom zabrániť daňovým únikom alebo vyhýbaniu sa dani môžu členské štáty v nasledujúcich prípadoch prijať opatrenia, že pokiaľ ide o dodanie tovaru alebo poskytnutie služieb, ktorých súčasťou sú rodinné alebo iné úzke osobné prepojenia, riadiace, vlastnícke, členské, finančné alebo právne prepojenia, ako sú definované daným členským štátom, základom dane bude trhovú hodnotu na voľnom trhu:

- a) ak je protihodnota nižšia ako trhovú hodnotu na voľnom trhu a príjemca dodania alebo poskytnutia nemá plné právo na odpočítanie dane podľa článkov 167 až 171 a článkov 173 až 177;
- b) ak je protihodnota nižšia ako trhovú hodnotu na voľnom trhu a dodávateľ alebo poskytovateľ nemá plné právo na odpočítanie dane podľa článkov 167 až 171 a článkov 173 až 177 a dodanie alebo poskytnutie podlieha oslobodeniu od dane podľa článkov 132, 135, 136, 371, 375, 376 a 377, článku 378 ods. 2, článku 379 ods. 2 a článkov 380 až 390b;
- c) ak je protihodnota vyššia ako trhovú hodnotu na voľnom trhu a dodávateľ alebo poskytovateľ nemá plné právo na odpočítanie dane podľa článkov 167 až 171 a článkov 173 až 177.

Na účely prvého pododseku môžu právne prepojenia zahŕňať vzťah medzi zamestnávateľom a zamestnancom, rodinou zamestnanca alebo akýmkoľvek inými osobami s úzkymi väzbami na zamestnanca.“

## 2. *Mad'arské právo*

Právne ustanovenia, ktoré už boli uvedené v časti týkajúcej sa skutkových okolností:

§ 119 ods. 1 zákona o DPH, podľa ktorého pokiaľ zákon nestanovuje inak, právo na odpočítanie dane vzniká v momente, keď sa má určiť splatná daň zodpovedajúca dani vyčíslenej na vstupe (§ 120), a to aj v prípade, keď sa výpočet uvedenej dane vykoná podľa § 196/B ods. 2 písm. a).

§ 120 písm. a) zákona o DPH, podľa ktorého, pokiaľ zdaniteľná osoba, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby, používa, prípadne inak využíva, tovary alebo služby na účely uskutočnenia zdaniteľných dodaní tovaru alebo poskytnutí služieb, je oprávnená od dane, ktorú je povinná zaplatiť, odpočítať daň, ktorú jej pri nadobudnutí tovaru alebo poskytnutí služieb fakturovala akákoľvek iná zdaniteľná osoba vrátane osôb a organizácií podliehajúcich zjednodušenému režimu dane z príjmu právnických osôb.

§ 8 ods. 1 písm. d) zákona o dani z príjmu právnických osôb a z dividend, podľa ktorého sa výsledok pred zdanením zvýši o sumy započítané ako náklady alebo výdavky a použité na zníženie uvedeného výsledku – vrátane amortizácie z dôvodu odpisov dlhodobého nehmotného alebo hmotného majetku –, ktoré nesúvisia s podnikateľskou alebo zárobkovou činnosťou, najmä s ohľadom na prílohu č. 3.

Príloha č. 3 bod 4 zákona o dani z príjmu právnických osôb a z dividend: Na účely § 8 ods. 1 písm. d) sa za náklady alebo výdavky vynaložené na podnikateľskú činnosť nepovažuje najmä: protihodnota (celková alebo čiastočná) za službu, ktorá presahuje 200 000 forintov bez DPH, ak z okolností (ako sú najmä podnikateľská činnosť zdaniteľnej osoby, výška jej obratu, povaha služby alebo protihodnota za službu) možno jednoznačne dospieť k záveru, že využívanie tejto služby je v rozpore s požiadavkami primeraného riadenia; protihodnoty za služby prijaté od tej istej osoby z rovnakého dôvodu počas zdaňovacieho obdobia sa zohľadnia spoločne.

### **Odôvodnenie prejudiciálnych otázok položených vnútroštátnym súdom**

Ako uviedla žalobkyňa, ústredným bodom tohto sporu je zodpovedanie otázky, či zdaniteľná osoba, ktorá vykonáva výlučne zdaniteľnú činnosť, má právo na odpočítanie dane len vtedy, ak na základe objektívnych a konkrétnych údajov môže preukázať „využitie“ poskytovanej služby (v prejednávanej veci reklamnej služby).

Podľa vnútroštátneho súdu nadobúda uvedená otázka mimoriadny význam v prejednávanej veci aj vzhľadom na to, že pokiaľ ide o právo na odpočítanie dane, článok 168 písm. a) smernice o DPH obsahuje iba výraz „sú použité“, zatiaľ čo na rozdiel od tohto posledného ustanovenia, v § 120 písm. a) zákona o DPH sa spolu s výrazom „používa“ uvádza aj výraz „inak využíva“, a v maďarskom jazyku využívanie znamená úspešné použitie, účinné a nákladovo efektívne využitie.

Vzhľadom na vyššie uvedené je na rozhodnutie sporu v každom prípade potrebné objasniť nasledujúce skutočnosti: či z hľadiska odpočítateľnosti dane možno dosiahnutie výsledku a preukázateľnú ziskovosť – a teda výnos – zahrnúť pod pojem „použitie“, ktorý je uvedený v smernici o DPH, teda či predstavujú nevyhnutný predpoklad na uskutočnenie „použitia“ na účely článku 168 písm. a) smernice o DPH; výklad práva Únie požadovaný vnútroštátnym súdom sa teda týka existencie a predmetu konania vo veci samej.

Rozsudky Súdneho dvora, na ktoré sa odvoláva žalobkyňa, alebo časti rozsudkov, ktoré uvádza, sa konkrétne netýkajú tejto otázky, ani sa na ňu nevzťahujú. Bod 32 rozsudku vo veci C-107/10 uvádza, že právo na odpočítanie dane sa predovšetkým okamžite uplatňuje na celkovú výšku daní, ktoré zaťažujú plnenia uskutočnené na vstupe; to isté v podstate uvádza aj bod 24 rozsudku vo veci C-324/11, ktorej predmetom bola zásada daňovej neutrality. Podobne bod 26 rozsudku vo veci

C-376/02 a bod 43 rozsudku vo veci C-118/11 sa tiež týkajú zásady daňovej neutrality. Naopak, rozsudky vo veciach C-317/94 (Elida Gibbs) a C-285/10, rozsudok v spojených veciach C-249/12 a C-250/12, rozsudok vo veci C- 412/03 a rozsudok v spojených veciach C-621/10 a C-129/11 sa týkali základu dane a konštatovali jeho subjektívny charakter (rozsudky vo veciach 154/80, 230/87, C-126/88, C-258/95 a C-404/99, z dôvodu dátumov ich vyhlásenia – 5. február 1981, 23. november 1988, 27. marec 1990, 16. október 1997 a 29. marec 2001 – sa logicky ešte nevzťahujú na smernicu o DPH).

Podľa názoru vnútroštátneho súdu odpovede na prejudiciálne otázky položené v tomto rozhodnutí nemožno jednoznačne vyvodiť z rozsudkov, ktoré žalobkyňa uviedla, keďže predmet sporov je rozdielny.

Vzhľadom na uvedené skutočnosti vnútroštátny súd dospel k záveru, že na rozhodnutie sporu je potrebné podať návrh na začatie prejudiciálneho konania Súdnemu dvoru [*omissis*] [procesné aspekty vnútroštátneho práva].

Veszprém, 20. júl 2020

[*omissis*] [podpisy]

PRACOVNÝ DOKUMENT