

Vec C-643/20

**Zhrnutie návrhu na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 98 ods. 1
Rokovacieho poriadku Súdneho dvora**

Dátum podania:

30. november 2020

Vnútroštátny súd:

Veszprémi Törvényszék

Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:

23. november 2020

Žalobkyňa:

ENERGOTT Fejlesztő és Vagyongkezelő Kft.

Žalovaný:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

Predmet konania vo veci samej

Správne konanie v daňovej veci.

Predmet a právny základ návrhu na začatie prejudiciálneho konania

Po prvé, výklad článku 90 ods. 1 a 2 smernice Rady 2006/112/ES [z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“ alebo „daň“)] s ohľadom na príslušnú judikatúru Súdneho dvora a zásady efektivity a ekvivalencie, s cieľom určiť najmä okamih, v ktorom členské štáty môžu stanoviť začiatok plynutia premlčacej lehoty týkajúcej sa vrátenia DPH vzťahujúcej sa na pohľadávky, ktoré sú definitívne nevymožiteľné.

Po druhé, výklad článku 90 ods. 1 a 2 a článku 273 smernice 2006/112 s ohľadom na tú istú judikatúru a zásady efektivity, ekvivalencie a neutrality DPH, s cieľom najmä určiť, či uvedená judikatúra a zásady bránia praxi členského štátu, podľa ktorej: i) na jednej strane sa od zdaniteľných osôb očakáva, že vykonajú činnosti vymáhania, ktoré sú stanovené ako podmienky na vrátenie DPH vzťahujúcej sa na pohľadávky, ktoré sú definitívne nevymožiteľné, ii) na druhej strane, v prípade nezaplatenia príjmom služby musí spoločnosť poskytujúca službu okamžite prerušiť poskytovanie pod hrozbou nevrátenia DPH vzťahujúcej sa na pohľadávky, ktoré sú definitívne nevymožiteľné.

Po tretie, výklad článku 90 ods. 1 a 2 a článku 273 smernice 2006/112, ako aj článkov 15 až 17 Charty základných práv Európskej únie, s ohľadom na vyššie uvedenú judikatúru a zásady, s cieľom konkrétne určiť, či táto judikatúra a zásady bránia predchádzajúcemu súboru podmienok, ktoré boli stanovené v súvislosti s vrátením DPH v nadväznosti na uznesenie Súdneho dvora Pórr Építési Kft. (C-292/19, neuvyverejnené, EU:C:2019:901) a bez akéhokoľvek právneho základu, a o ktorom zdaniteľné osoby nevedeli.

Právny základ: článok 267 ZFEÚ.

Prejudiciálne otázky

1. Má sa článok 90 ods. 1 a 2 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej len „smernica o DPH“) (najmä s prihliadnutím na rozsudok Enzo Di Maura [C-246/16] a uznesenie Pórr Építési Kft. [C-292/19]), ako aj základné zásady práva Únie týkajúce sa efektivity a ekvivalencie vykladať v tom zmysle, že členské štáty nemôžu stanoviť začiatok plynutia premlčacej lehoty na vrátenie DPH vzťahujúcej sa na pohľadávky, ktoré sú definitívne

nevymožiteľné, na okamih predchádzajúci momentu, keď sa pohľadávka, z ktorej sa vypočítava DPH, ktorá sa má vrátiť, stane nevymožiteľnou?

2. Má sa článok 90 ods. 1 a 2 a článok 273 smernice o DPH (najmä s prihliadnutím na rozsudok Enzo Di Maura [C-246/16] a uznesenie Porr Építési Kft. [C-292/19]), ako aj základné zásady práva Únie týkajúce sa efektivity a ekvivalencie [vrátane] zásady neutrality dane vykladať v tom zmysle, že bránia praxi členského štátu, podľa ktorej sa pri vrátení DPH vzťahujúcej sa na pohľadávku, ktorá je definitívne nevymožiteľná, očakáva od zdaniteľnej osoby, že okrem uplatnenia si tejto pohľadávky v likvidačnom konaní vykoná ďalšie úkony na získanie platby ako podmienku na vrátenie DPH?
3. Má sa článok 90 ods. 1 a 2 a článok 273 smernice o DPH (najmä s prihliadnutím na rozsudok Enzo Di Maura [C-246/16] a uznesenie Porr Építési Kft. [C-292/19]), ako aj základné zásady práva Únie týkajúce sa efektivity a ekvivalencie [vrátane] zásady neutrality dane vykladať v tom zmysle, že [bránia] praxi členského štátu, podľa ktorej by v prípade nezaplatenia musela spoločnosť poskytujúca službu okamžite prerušiť toto poskytovanie, pretože ak tak neurobí a službu bude naďalej poskytovať, nebude môcť požiadať o vrátenie DPH vzťahujúcej sa na pohľadávky, ktoré sú definitívne nevymožiteľné, a to napriek tomu, že tieto pohľadávky sa stali nevymožiteľnými neskôr?
4. Má sa článok 90 ods. 1 a 2 a článok 273 smernice o DPH, a články 15 až 17 Charty základných práv Európskej únie (najmä s prihliadnutím na rozsudok Enzo Di Maura [C-246/16] a uznesenie Porr Építési Kft. [C-292/19]), ako aj základné zásady práva Únie týkajúce sa efektivity a ekvivalencie [vrátane] zásady neutrality dane vykladať v tom zmysle, že [tieto ustanovenia a zásady bránia] tomu, aby po vydaní uznesenia Porr Építési Kft orgány členského štátu poverené dohľadom nad dodržiavaním práva bez akéhokoľvek právneho základu stanovili podmienky uvedené v druhej až štvrtej [tretej] prejudiciálnej otázke, keďže tento súbor podmienok nebol pre zdaniteľnú osobu zrejmý predtým, než sa pohľadávky stali definitívne nevymožiteľnými?

Uvedené ustanovenia práva Únie

- články 15 až 17 Charty základných práv Európskej únie (Ú. v. EÚ C 326, 2012, s. 391)
- článok 90 ods. 1 a 2 a článok 273 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1)
- judikatúra Súdneho dvora Európskej únie, najmä: rozsudok z 23. novembra 2017, Di Maura (C-246/16, EU:C:2017:887); uznesenie z 24. októbra 2019,

Porr Építési Kft. (C-292/19, neuvverejnené, EU:C:2019:901); rozsudok z 21. júna 2020, SCT d.d (C-146/19, EU:C:2020:464); rozsudok z 5. júna 2014, Kone a i. (C-557/12, EU:C:2014:1317); rozsudok z 15. mája 2014, Álmos Agrárkülkereskedelmi (C-337/13, EU:C:2014:328); rozsudok z 15. októbra 2020, E. (DPH – Zníženie základu dane) (C-335/19, EU:C:2020:829), a rozsudok z 28. marca 2019, Cogeco Communications (C-637/17, EU:C:2019:263)

– vec FGSZ (C-507/20, v konaní pred Súdny dvorom)

Uvedené ustanovenia vnútroštátneho práva

– § 4 ods. 3 písm. b), a § 164 ods. 1, 2, 2a, a 3 az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (zákon č. 92 z roku 2003, ktorým sa stanovuje daňový poriadok; ďalej len „predchádzajúci daňový poriadok“)

– § 1, § 6 ods. 3 písm. b), § 65 ods. 1, § 196 ods. 1 až 6, § 202 ods. 1 a 2, § 209 ods. 1, a § 271 ods. 2 a 7 az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (zákon č. 150 z roku 2017, ktorým sa stanovuje daňový poriadok; ďalej len „daňový poriadok“)

– § 137 a § 139 ods. 1 a 2 az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (zákon č. 151 z roku 2017 o správe daní; ďalej len „zákon o správe daní“)

– § 55 ods. 1 a 2, § 56, § 58 ods. 1 a § 77 ods. 1 až 10 az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (zákon č. 127 z roku 2007 o dani z pridanej hodnoty; ďalej len „zákon o DPH“)

– § 78 ods. 1 az adóigazgatási eljárás részletszabályairól szóló 465/2017. (XII. 28.) Korm. rendelet (nariadenie vlády č. 465 z 28. decembra 2017, ktorým sa schvaľujú pravidlá uplatňovania správneho konania v daňových veciach; ďalej len „nariadenie o daňovom konaní“)

– § 4 ods. 23 a társasági adóról és osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (zákon č. 81 z roku 1996 o dani z príjmu právnických osôb a z dividend; ďalej len „zákon o dani z príjmu právnických osôb“)

– § 3 ods. 4 bod 10 a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (zákon č. 100 z roku 2000 o účtovníctve)

Stručné zhrnutie skutkových okolností a konania vo veci samej

- 1 Žalobkyňa je členom a zástupcom zoskupenia zdaniteľných osôb na účely DPH (ďalej len „zoskupenie zdaniteľných osôb“). Skupina Energott ako významný subjekt v maďarskom energetickom sektore poskytuje obyvateľstvu verejné služby (napr. dodávky pitnej vody a teplej vody, výroba elektrickej energie, diaľkové vykurovanie, sanitárne a komunálne služby). Členom skupiny je okrem

iných obchodných spoločností spoločnosť D-ÉG Zrt., ktorá je prepojenou spoločnosťou v zmysle § 4 ods. 23 zákona o dani z príjmu právnických osôb.

- 2 Veľká časť obchodných partnerov žalobkyne sú spoločnosti vlastnené priamo alebo nepriamo obcou, ktorým skupina Energott poskytovala služby stanovené právnou úpravou, ktorá neumožňovala prerušenie ich poskytovania v prípade neplatenia. Zoskupenie zdaniteľných osôb, žalobkyňa, vystavila faktúry za služby poskytnuté v období od apríla 2007 do decembra 2016 siedmim dlžníkom, ktorí v období uskutočnenia zdaniteľného plnenia mali platné daňové identifikačné číslo a neboli predmetom žiadneho konkurzného konania, likvidácie alebo zrušenia zo strany súdu.
- 3 Dlžníci nezaplatili faktúry a medzičasom sa rozhodlo o zrušení dvoch z nich, jeden bol zrušený zo strany súdu a ďalší traja, konkrétne Dél-Mezőföldi Víziközmű Üzemeltető Kft., Székesfehérvári Fűtőerőmű a D-ÉG Épületgépészeti, Kereskedelmi Zrt. boli v likvidačnom konaní. Napriek tomu, že v likvidačných konaniach boli prihlásené vo všetkých prípadoch pohľadávky voči týmto posledným trom spoločnostiam, ktoré ešte neboli uspokojené, veľká časť týchto pohľadávok nebola vymožená alebo bola vymožená len v malom rozsahu z dôvodu nedostatku finančných prostriedkov, čím sa definitívne stali nevymožiteľnými pohľadávkami.
- 4 Žalobkyňa zaplatila a priznala daň, ktorá bola splatná za zdaňovacie obdobia v závislosti od dátumov faktúr potvrdzujúcich poskytnutie služieb. Podané daňové priznania má k dispozícii daňový orgán.
- 5 Na základe § 196 daňového poriadku žalobkyňa podala 31. decembra 2019 na Nemzeti Adó és Vámhivatal Fejér Megyei Adó és Vámigazgatósága (Daňové a colné riaditeľstvo Fejérskej župy, Maďarsko; ďalej len „daňový orgán prvého stupňa“) žiadosť o vrátenie sumy 76 565 379 forintov zodpovedajúcej predtým zaplatenej DPH, ktorá bola uvedená na faktúrach vystavených v súvislosti s pohľadávkami, ktoré sa stali nevymožiteľnými, a o zaplatenie príslušných úrokov. Spoločnosť založila svoju žiadosť na rozsudku Súdneho dvora Di Maura (C-246/16) a na uznesení Porr Építési Kft. (C-292/19). Taktiež požiadala o stanovenie *ex officio* úrokov z DPH, ktorá sa má vrátiť, keďže dátum splatnosti tejto dane predchádzal dátumu skutočného zaplatenia jej sumy.
- 6 Daňový orgán prvého stupňa rozhodnutím z 13. februára 2020 čiastočne vyhovel uvedenej žiadosti. V odôvodnení svojho rozhodnutia konštatoval, že päťročná premlčacia doba uplynula 31. decembra 2018.
- 7 Podľa tohto odôvodnenia sa premlčacia doba riadi ustanoveniami daňového poriadku, ktorý bol platný v čase začatia jej plynutia. Premlčacia lehota práva na vyrubenie DPH začína plynúť od okamihu podania daňového priznania (v prípade, ak sa daňové priznanie nepodá, od uplynutia lehoty na podanie daňového priznania), v závislosti od dátumu každej faktúry alebo v prípade

opravných daňových priznaní z dôvodu rozdielov v prospech zdaniteľnej osoby, odo dňa podania týchto daňových priznaní.

- 8 Dátumy faktúr uvedené v prvostupňovom rozhodnutí sú z obdobia od apríla 2007 do novembra 2013, takže (mesačné) daňové priznanie k DPH, ktoré obsahuje najnovšiu faktúru, bolo podané (alebo malo byť podané) v decembri 2013, a premlčané 31. decembra 2018. Pokiaľ ide o daňové priznania týkajúce sa týchto faktúr, zdaniteľná osoba nepodala opravné daňové priznania, z ktorých by vyplývalo zníženie jej daňových povinností, a preto sa premlčacia doba nezmenila. Vrátanie DPH možno požadovať pre sumu, v súvislosti s ktorou sa nepremľalo právo na vyrubenie dane k 24. októbru 2019, teda ku dňu vydania uznesenia Súdneho dvora vo veci Porr Építési Kft. Daňový orgán prvého stupňa tak konštatoval, že právo na vyrubenie dane bolo premlčané v celkovej sume DPH vo výške 73 208 755 forintov, ktorá je uvedená v prílohe jeho rozhodnutia.
- 9 Rovnako pokiaľ ide o faktúru DPH vo výške 2 882 736 forintov, daňový orgán prvého stupňa konštatoval, že na účely zaplataenia tejto faktúry si zdaniteľná osoba účinne neuplatnila svoje právo, takže jej žiadosť v súvislosti s touto sumou bola tiež zamietnutá.
- 10 Daňový orgán prvého stupňa meritórne preskúmal faktúry, v súvislosti s ktorými nebolo premlčané právo na vyrubenie dane, a konštatoval, že DPH z týchto faktúr bola definitívne nevyožiteľná. Uvedený orgán s odvolaním sa na § 1 daňového poriadku však konštatoval, pokiaľ ide o faktúry vystavené spoločnostiam Székesfehérvári Fűtőerőmű Kft. a D ÉG Épületgépészeti, Kereskedelmi Zrt., že zdaniteľná osoba nepreukázala, že prijala všetky opatrenia potrebné na vymozenie alebo splatenie svojich pohľadávok, takže si účinne neuplatnila svoje právo, a v dôsledku toho tiež zamietol žiadosť zdaniteľnej osoby o vrátenie sumy DPH vo výške 3 356 625 forintov.
- 11 Daňový orgán prvého stupňa však konštatoval, že zdaniteľná osoba má právo na vrátenie DPH vo výške 473 889 forintov v súvislosti s faktúrou vystavenou spoločnosti Dél Mezőföldi Víziközmű Üzemeltető Kft.
- 12 Žalobkyňa podala proti uvedenému rozhodnutiu odvolanie v správnom konaní.
- 13 Daňový orgán druhého stupňa, ktorý rozhodoval o tomto odvolaní v správnom konaní, potvrdil napadnuté rozhodnutie rozhodnutím z 3. apríla 2020 (ďalej len „druhostupňové rozhodnutie“).
- 14 V odôvodnení tohto rozhodnutia uviedol, že podľa uznesenia Súdneho dvora vo veci Porr Építési Kft., členský štát musí umožniť zníženie zdaniteľného základu dane z pridanej hodnoty, ak zdaniteľná osoba vie preukázať, že pohľadávka, ktorú má vo vzťahu k dlžníkovi, je definitívne nevyožiteľná.
- 15 Konštatoval, že zníženie základu dane je právne viazané na povinnosť zaplatiť daň, ktorá vzniká zdaniteľnej osobe a má rovnaký právny režim, takže ustanovenia upravujúce rozpočtovú podporu sa po premlčaní neuplatnia.

- 16 Daňový orgán druhého stupňa okrem toho odkázal na § 78 ods. 1 nariadenia o daňovom konaní, podľa ktorého môže daňový orgán vykonať kontroly v rámci premlčacej doby týkajúcej sa práva na vyrubenie dane. Keďže došlo k premlčaniu, rozsah právnej transakcie nemožno preukázať a predmetom kontroly nemôže byť ani vzniknutá nemožnosť vymáhať pohľadávky, platobná neschopnosť alebo obdobie likvidačného konania.
- 17 Pokiaľ ide o premlčané obdobie, nemožno preskúmať podmienky na vrátenie dane, takže požadovať vrátenie dane na základe žiadosti alebo prostredníctvom dodatočného daňového priznania nie je v súlade so zákonom. Podľa daňového orgánu druhého stupňa preto nie je dôvodné tvrdenie zdaniteľnej osoby, že premlčacia lehota plynie od okamihu, keď sa pohľadávka stane nevymožiteľnou.
- 18 Treba poznamenať, že daňový orgán prvého stupňa neuplatnil ustanovenia zákona o DPH, ktoré nadobudli účinnosť 1. januára 2020.
- 19 Daňový orgán druhého stupňa meritórne preskúmal faktúry, na ktoré sa nevzťahovalo premlčanie. V tejto súvislosti v rámci svojho preskúmania najprv overil, či zdaniteľná osoba preukázala, že pohľadávky sa stali definitívne nevymožiteľnými. V prípadoch, keď zdaniteľná osoba preukázala nemožnosť získania platby, ale neprijala všetky opatrenia, ktoré od nej bolo možné očakávať, aby jej obchodný partner splatil pohľadávku, alebo v prípade nezaplatenia neukončila obchodný vzťah, pričom bez akéhokoľvek dôvodu dôverovala v zaplatenie pohľadávok, daňový orgán druhého stupňa potvrdil, že daňový orgán prvého stupňa oprávnené zamietol žalobkyni vrátenie DPH. V tejto súvislosti uviedol, že zdaniteľná osoba nemohla preniesť do rozpočtu dôsledky neprijatia opatrení, ktoré bolo možné očakávať.

Daňový orgán druhého stupňa dodal, že uznesenie Súdneho dvora vo veci *Porr Építési Kft.* zaručuje zdaniteľnej osobe možnosť získať priamo od daňového orgánu DPH, ktorá bola nedôvodne zaplatená do štátnej pokladnice. Podľa článku 90 ods. 1 smernice o DPH však zdaniteľná osoba musí znížiť základ dane v súlade s podmienkami stanovenými členskými štátmi, takže toto ustanovenie práva Únie zaručuje členskému štátu určitú mieru voľnej úvahy, pokiaľ ide o podmienky a formálne náležitosti, ktorým podlieha zníženie základu dane. Daňový orgán členského štátu teda môže preskúmať, či zdaniteľná osoba urobila všetko, čo bolo v jej silách, aby zabránila tomu, že jej pohľadávka sa stane definitívne nevymožiteľnou. Keďže zdaniteľná osoba v tejto súvislosti prejavila pasívne správanie, nemožno konštatovať, že zásady efektivity, proporcionality a neutrality dane boli v prejednávanej veci porušené.

- 20 V priebehu konania pred daňovým orgánom druhého stupňa tento orgán zistil, že pokiaľ ide o nezaplatené faktúry vystavené dvom obchodným partnerom žalobkyne, tieto faktúry sa netýkali služieb, ktoré by mohli byť spojené s vykonávaním verejnej služby, a preto žalobkyňa nemala žiadnu zákonnú povinnosť ich poskytovať, ani pokračovať v ich poskytovaní v prípade, ak by jej obchodný partner neuskutočnil platbu. Okrem toho uviedol, že žalobkyňa nezaslala

svojim obchodným partnerom upomienky na zaplatenie napriek tomu, že to bolo oprávnené, aj keby existovala zákonná povinnosť poskytovať službu.

- 21 Podľa predpisu 112/2012. (VI.4.) Korm. rendelet [nariadenie vlády č. 112/2012 zo 4. júna 2012], maďarská vláda označila spoločnosť Székesfehérvári Fűtőerőmű Kft. za hospodársky subjekt s osobitným strategickým významom a udelila jej dočasné moratórium na platby s okamžitou účinnosťou od 29. júna 2012. Zdaniteľná osoba bola vlastníkom spoločnosti Székesfehérvári Fűtőerőmű Kft. od 23. februára 2012, takže mala informácie o jej fungovaní a finančnej situácii. Okrem toho, keďže dlžník bol mnohé roky jej klientom, žalobkyňa si bola plne vedomá toho, že systematicky neplatil protihodnotu za služby. Z tohto dôvodu mohla zdaniteľná osoba prerušiť poskytovanie služby, keďže pred moratóriom na platbu nemala žiadnu povinnosť službu poskytovať.
- 22 Pred likvidačnými konaniami však žalobkyňa neprijala vo vzťahu k týmto obchodným partnerom opatrenia, ktoré by slúžili na zabránenie tomu, aby sa pohľadávky stali nevykonalnými, a preto daňový orgán prvého stupňa zamietol jej žiadosť oprávnenie.
- 23 Žalobkyňa podala proti týmto rozhodnutiam v konaní v rámci správneho súdnictva žalobu, v ktorej navrhovala vyhlásiť ich za nezákonné a neplatné.

Hlavné tvrdenia účastníkov konania vo veci samej

- 24 Žalobkyňa uvádza, že právo na vrátenie DPH vyplýva zo vzniknutej nemožnosti vymôcť pohľadávky – skutočnosť, ktorú tiež potvrdzuje uznesenie Súdneho dvora vo veci Porr Építési Kft. –, a preto premlčacia lehota tohto práva začína plynúť podľa osobitného pravidla uvedeného v § 164 ods. 1 druhej vete daňového poriadku, posledným dňom roku, kedy sa pohľadávky stali nevykonalnými (v prejednávanej veci 31. decembra 2019), a nie od pôvodného okamihu uskutočnenia zdaniteľného plnenia.
- 25 Podľa žalobkyne z judikatúry Súdneho dvora jasne vyplýva, že v čase, keď podala svoju žiadosť o vrátenie dane, Maďarsko, konajúc v rozpore so zákonom, nesprávne prebralo článok 90 smernice o DPH, keďže úplne vylúčilo akúkoľvek možnosť zníženia základu DPH *a posteriori* zodpovedajúceho nevykonalným pohľadávkam, hoci Súdny dvor nepovažuje výnimku uvedenú v článku 90 ods. 2 smernice o DPH za uplatniteľnú na DPH z týchto pohľadávok.
- 26 Žalobkyňa vychádza z predpokladu, že premlčacia lehota nemohla začať plynúť pred vznikom práva na vrátenie DPH, teda pred vznikom konkrétneho práva žalobkyne na vrátenie dane.
- 27 Dodáva, že v štruktúre daňového poriadku sú pravidlá týkajúce sa rozpočtovej podpory uplatniteľné na vrátenie dane založenej na práve Únie, a to aj pokiaľ ide o premlčanie tohto vrátenia dane.

- 28 Podľa žalobkyne by podmienenie uvedeného vrátenia dane súborom prísnejších podmienok, ako sú podmienky uvedené v tejto právnej úprave, porušilo zásady práva Únie týkajúce sa proporcionality, neutrality dane a efektivity.
- 29 Žalobkyňa sa domnieva, že v čase podania svojej žiadosti o vrátenie DPH sa nemohla odvolať na § 77 zákona o DPH, aby znížila základ dane *a posteriori*, pretože maďarské právo túto možnosť ešte neposkytovalo. Pri žiadosti o vrátenie zaplatenej DPH sa preto mohla odvolať iba na právo Únie. V dôsledku toho sa takáto žiadosť o vrátenie dane nezakladá na ustanoveniach zákona o DPH, ale priamo na práve Únie, a to na článku 90 smernice o DPH, a podlieha osobitnému postupu stanovenému v § 124/C predchádzajúceho daňového poriadku a v § 196 nového daňového poriadku.
- 30 Žalobkyňa súhlasí so žalovaným, že pravidlá premlčania, ktoré sa všeobecne uplatňujú na vrátenie dane, sa nevzťahujú na osobitný postup stanovený v § 196 daňového poriadku, a teda ani v § 202 ods. 1 druhej vete tohto poriadku, ktorý upravuje premlčanie tak, že stanovuje, že premlčacia lehota na uplatnenie práva plynie od vzniku tohto práva.
- 31 Žalobkyňa sa domnieva, že je logicky vylúčené, aby jej právo na vrátenie DPH vzniklo skôr, než sa pohľadávka, z ktorej sa vypočítava, stane nevymožiteľnou. Z tohto dôvodu žalobkyňa nespochybňuje možnosť, že došlo k premlčaniu, ale uplatnenie premlčania zo strany žalovaného, ktoré porušuje uvedené procesné pravidlá a ohrozuje potrebný účinok práva Únie.
- 32 Žalobkyňa tvrdí, že zásadu, podľa ktorej sa vyžaduje, aby sa právo účinne uplatnilo, možno podľa pravidiel daňového poriadku porušiť len právnym úkonom, ktorého cieľom je obísť ustanovenia daňového zákona alebo obecných nariadení. V prejednávanej veci neexistuje žiadne daňové pravidlo, pri ktorom by žalobkyňa chcela obísť jeho sociálnu funkciu. Podľa jej názoru je súbor podmienok stanovených pre vrátenie DPH svojvoľný a úplne bez právneho základu.
- 33 Žalobkyňa uvádza, že v žiadnom prípade jej nemožno pripísať konanie smerujúce k obchádzaniu daňového zákona, ale naopak; zaplatila DPH v súlade s uplatniteľným daňovým zákonom, vrátane dane týkajúcej sa faktúr vystavených za poskytnutie služieb, ktoré neskôr neboli zaplatené.
- 34 Žalobkyňa považuje prax žalovaného, podľa ktorej na účely vrátenia DPH skúma podmienky, ktoré sa nezakladajú na všeobecných pravidlách daňového poriadku a ani na judikatúre Súdneho dvora v tejto oblasti, za nesprávnu.
- 35 Žalobkyňa sa domnieva, že v rámci vecného preskúmania podmienok na vrátenie DPH týkajúcej sa dotknutých faktúr možno zohľadniť len judikatúru Súdneho dvora a všeobecné pravidlá daňového poriadku týkajúce sa vrátenia dane, a nie ustanovenia zákona o DPH, ktoré nadobudli účinnosť 1. januára 2020.

- 36 Žalobkyňa sa odvoláva na rozsudok Súdneho dvora vo veci SCT d.d na podporu tvrdenia, že v prejednávanej veci bolo jej konanie nad rámec toho, čo podľa Súdneho dvora možno očakávať na účely získania platby, keďže svoje pohľadávky prihlásila do likvidačného konania, hoci neboli uspokojené (alebo boli uspokojené len v malom rozsahu).
- 37 Žalovaný vo svojom vyjadrení k žalobe navrhuje zamietnuť žalobu a zachovať právne kritérium uvedené v odôvodnení napadnutého rozhodnutia.
- 38 Žalovaný uvádza, že všeobecná premlčacia doba piatich rokov, ktorá začína plynúť od okamihu uskutočnenia zdaniteľného plnenia, označuje okamih, ktorý je zmluvným stranám známy, vopred stanovený, a ktorý podporuje tak plnenie v súlade s ustanoveniami zmluvy, ako aj prijatie opatrení na získanie protihodnoty bez toho, aby udalosti, ku ktorým dôjde neskôr, mali vplyv na daňovú povinnosť, zvýhodňovali alebo poškodili zdaniteľnú osobu.
- 39 Ako uviedla žalobkyňa, v rámci konania pred žalovaným daňovým orgánom, žalovaný skúma len podmienku účinného uplatnenia práva v rozsahu, v akom je to potrebné na účely článku 273 smernice o DPH. Na riadny výber DPH je nevyhnutné, aby zdaniteľná osoba, ktorá koná ako osoba, ktorá daň vyberá, na tento účel včas prijala vhodné opatrenia a odstránila riziko straty daňových príjmov.

Stručné zhrnutie dôvodov návrhu na začatie prejudiciálneho konania

- 40 Vnútroštátny súd sa domnieva, že nemôže rozhodnúť spor medzi účastníkmi konania bez výkladu práva Únie, konkrétne článku 90 ods. 1 a 2 smernice o DPH.
- 41 Právo žalobkyne na vrátenie dane vyplýva z článku 90 smernice o DPH ako zdroja práva Únie, ktorý maďarský zákonodarca správne neprebral do vnútroštátneho právneho poriadku. Z článku 90 smernice o DPH a z judikatúry vypracovanej Súdny dvorom, ktorá sa týka tohto článku vyplýva, že maďarský zákonodarca mal umožniť vrátenie DPH vzťahujúcej sa na nevyhnutné pohľadávky.
- 42 Žalobkyňa tiež poukázala na potrebu podať návrh na začatie prejudiciálneho konania na Súdny dvor Európskej únie, pričom v tejto súvislosti sa odvoláva na zásadu efektivity, ktorá podľa jej názoru bráni tomu, aby daňový orgán považoval za začiatok plynutia premlčacej lehoty týkajúcej sa práva na vrátenie DPH okamih, kedy toto právo ešte nevzniklo.
- 43 V prejednávanej veci je tiež relevantná zásada ekvivalencie, keďže vnútroštátny daňový orgán uplatňuje na žiadosti o vrátenie DPH založené na práve Únie prísnejší režim, ako je režim vzťahujúci sa na iné vrátenia dane.
- 44 Žalobkyňa rovnako uviedla, že odpoveď na otázku týkajúcu sa premlčania je nevyhnutná, ale sama o sebe nepostačuje, keďže rozhodnutie žalovaného zamietlo

časť žiadosti žalobkyne na základe ďalších podmienok týkajúcich sa požiadavky, aby si účinne uplatnila svoje právo.

- 45 Súdny dvor v mnohých rozsudkoch konštatoval, že článok 90 smernice o DPH má priamy účinok, to znamená, že sa ho jednotlivci môžu na obranu svojich práv slobodne dovolávať pred súdmi členských štátov.
- 46 Cieľom prejudiciálnej otázky položenej v prejednávanej veci teda nie je dosiahnuť výklad maďarských pravidiel o premlčaní zo strany Súdneho dvora, ale preskúmať uplatnenie článku 90 smernice o DPH z hľadiska dvoch zásad práva Únie, a to ii) zásady efektivity a ii) zásady ekvivalencie. Hoci Súdny dvor ešte nemal možnosť preskúmať prepojenie medzi vnútroštátnym režimom premlčania a právami vyplývajúcimi z práva Únie, pokiaľ ide o nevymožiteľné pohľadávky, rozhodol v prípade iných práv priznaných právom Únie.
- 47 V prejednávanej veci vzniká otázka, či na základe maďarského inštitútu premlčania možno žalobkyni zamietnuť zníženie jej základu dane *a posteriori* podľa článku 90 smernice o DPH, a teda splatnej dane na základe skutočnosti, že podľa praxe daňového orgánu začína premlčacia lehota plynúť vtedy, keď zdaniteľné osoby ešte nemôžu ani len predvídať nemožnosť získať svoje pohľadávky a právo na vrátenie dane, ktoré z toho vyplýva. Vnútroštátny súd sa domnieva, že na účely rozhodnutia sporu je relevantné objasniť, či v prípade neexistencie vnútroštátnej právnej úpravy umožňuje prax daňového orgánu členského štátu stanoviť *a posteriori* formálne podmienky, ktoré sa musia splniť na uplatnenie práva na zníženie základu dane na účely DPH, teda stanoviť súbor podmienok, ktoré umožňujú preukázať toto právo.
- 48 Podľa žalobkyne sa Súdny dvor touto otázkou ešte nezaoberal vo svojej judikatúre. Vec FGSZ, o ktorej v súčasnosti rozhoduje Súdny dvor, sa týka základných zásad proporcionality, neutrality dane a efektivity, ale odlišuje sa od prejednávanej veci v skutkových okolnostiach, keďže v tejto veci sa neskúma súbor podmienok spojených s požiadavkou účinného uplatnenia práva, a preto nemôže odkazovať ani na zásadu ekvivalencie.