ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (třetího senátu)

22. prosince 2010 *

Ve věci C-438/09,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Naczelny Sąd Administracyjny (Polsko) ze dne 14. července 2009, došlým Soudnímu dvoru dne 9. listopadu 2009, v řízení

Bogusław Juliusz Dankowski

proti

Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi,

SOUDNÍ DVŮR (třetí senát),

ve složení K. Lenaerts, předseda senátu, D. Šváby, R. Silva de Lapuerta (zpravodajka), E. Juhász a T. von Danwitz, soudci,

* Jednací jazyk: polština.

generální advokát: P. Mengozzi,
vedoucí soudní kanceláře: K. Malacek, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 11. listopadu 2010,

s ohledem na vyjádření předložená:

– za Bogusława Juliusze Dankowskiho R. Grzejszczakem, J. Skrzydlem, T. Grzejszczakem a A. Kaniou, adwokaci,

– za polskou vládu A. Kramarczyk, jakož i M. Szpunarem a B. Majczynou, jako zmocněnci,

– za německou vládu C. Blaschkem a J. Möllerem, jako zmocněnci,

– za řeckou vládu Z. Chatzipavlou a D. Tsagkaraki, jakož i K. Georgiadisem, jako zmocněnci,

– za Evropskou komisi D. Triantafyllouem, jakož i A. Stobieckou-Kuik a K. Herrmann, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 17 odst. 2 a 6, jakož i článků 18 a 22 šesté směrnice Rady ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (Úř. věst. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23), ve znění platném v době, kdy nastaly sporné skutečnosti.

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi B. J. Dankowskim a Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi (ředitelem daňové komory v Lodži) ve věci omezení nároku na odpočet daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“).

Právní rámec

Právo Unie

3 Článek 2 šesté směrnice stanoví:

„Předmětem daně z přidané hodnoty je:

1. dodání zboží nebo poskytování služeb za protiplnění uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková;

[…]“

4 Článek 4 této směrnice stanoví:

„1. Osobou povinnou k dani se rozumí jakákoliv osoba, která na nějakém místě provádí samostatně některou z hospodářských činností vymezených v odstavci 2, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti.

2. Mezi hospodářské činnosti uvedené v odstavci 1 náleží veškerá činnost producentů, obchodníků a poskytovatelů služeb včetně těžební a zemědělské činnosti a činnosti při výkonu svobodných a jiných obdobných povolání […]

[…]“

5 Článek 17 šesté směrnice stanoví:

„1. Nárok na odpočet daně vzniká okamžikem vzniku daňové povinnosti z odpočitatelné daně.

2. Jsou-li zboží a služby použity pro účely jejích zdanitelných plnění, je osoba povinná k dani oprávněna odpočíst od daně, kterou je povinna odvést:

a) daň z přidané hodnoty, která je splatná nebo byla odvedena s ohledem na zboží nebo služby, jež jí byly nebo mají být dodány v tuzemsku jinou osobou povinnou k dani [která je splatná nebo byla odvedena v tuzemsku s ohledem na zboží nebo služby, jež jí byly nebo mají být dodány jinou osobou povinnou k dani];

[…]

6. Nejpozději do čtyř let ode dne, kdy tato směrnice vstoupí v platnost, rozhodne Rada jednomyslně na návrh Komise o tom, jaké výdaje nelze odpočíst od daně z přidané hodnoty. Daň z přidané hodnoty nebude za žádných okolností odpočitatelná

z výdajů, které nejsou přísně provozními výdaji, jako například výdaje na luxusní zboží, na zábavu a reprezentaci.

Dokud výše uvedená pravidla nevstoupí v platnost, mohou členské státy zachovat veškerá vynětí obsažená ve svých vnitrostátních předpisech v době vstupu této směrnice v platnost.

[…]“

6 Článek 18 odst. 1 písm. a) šesté směrnice stanoví:

„Pro uplatnění nároku na odpočet daně musí osoba povinná k dani splňovat tyto podmínky:

a) při odpočtu daně podle čl. 17 odst. 2 písm. a) vlastnit fakturu vystavenou v souladu s čl. 22 odst. 3 [...]“

7 Článek 22 odst. 1 uvedené směrnice stanoví:

„a) Každá osoba povinná k dani oznámí zahájení, změnu nebo ukončení činnosti, kterou vykonává jako osoba povinná k dani. […]

[…]

c) Členské státy přijmou opatření nezbytná k určení totožnosti prostřednictvím osobního čísla:

– každé osoby povinné k dani […], která uskutečňuje v tuzemsku dodání zboží nebo poskytování služeb, z nichž jí vzniká nárok na odpočet, kromě dodání zboží nebo poskytování služeb, z nichž odvádějí daň výhradně zákazníci nebo adresáti […]“

8 Článek 22 odst. 3 šesté směrnice zní následovně:

„a) Každá osoba povinná k dani zajistí, že […] bude vystavena faktura za […] služby, které poskytla jiné osobě povinné k dani […]

b) Aniž jsou dotčena zvláštní ustanovení této směrnice, uvádějí se na fakturách vystavovaných podle písm. a) […] pro účely daně z přidané hodnoty povinně pouze tyto údaje:

– datum vydání,

– pořadové číslo […],

– identifikační číslo pro daň z přidané hodnoty, uvedené v odst. 1 písm. c), pod nímž osoba povinná k dani […] poskytla služby,

– identifikační číslo pro daň z přidané hodnoty zákazníka uvedené v odst. 1 písm. c), jemuž […] byly poskytnuty služby […],

– plné jméno a adresa osoby povinné k dani a jejího zákazníka,

– množství a druh […] poskytovaných služeb,

– den, kdy bylo uskutečněno nebo dokončeno […] poskytování služeb […],

[…]“

9 Článek 22 odst. 8 šesté směrnice stanoví:

„Členské státy mohou ukládat další povinnosti, které považují za nezbytné ke správnému uložení a výběru daně a k předcházení daňovým únikům. […]

Možnost stanovená v prvním pododstavci nemůže být využita k ukládání dodatečných povinností nad povinnosti stanovené v odstavci 3.“

Vnitrostátní právní úprava

10 Článek 96 zákona o dani ze zboží a služeb (ustawa o podatku od towarów i usług) ze dne 11. března 2004, ve znění platném v době rozhodné z hlediska skutečností původního sporu, stanoví, že osoby povinné k dani musí před prvním dnem zahájení výkonu své činnosti podat u příslušného daňového orgánu přihlášku k registraci.

11 Článek 88 odst. 3a bod 1 písm. a) uvedeného zákona stanoví, že faktury nemohou sloužit jako základ pro odpočet daně zaplacené na vstupu a vrácení rozdílu daně nebo vrácení daně zaplacené na vstupu, pokud je prodej doložen fakturami, které vystavil neexistující subjekt nebo subjekt bez oprávnění vystavovat faktury.

12 Ustanovení prováděcího nařízení k tomuto zákonu, která byla přijata ministerstvem financí, stanoví, že osoby povinné k dani registrované jako aktivní osoby povinné k DPH, které mají daňové identifikační číslo, vystavují faktury s označením „faktura s DPH“.

13 Článek 48 odst. 4 bod 1 písm. a) tohoto nařízení stanoví, že v případě, kdy prodej zboží nebo poskytování služeb jsou doloženy fakturami, které vystavil neexistující subjekt nebo subjekt bez oprávnění vystavovat faktury, nemohou takové faktury sloužit jako základ pro odpočet splatné daně a vrácení rozdílu daně nebo vrácení daně zaplacené na vstupu.

Spor v původním řízení a předběžné otázky

14 Bogusław Juliusz Dankowski, žalobce v původním řízení, je vlastníkem společnosti Dan Trak. Mezi roky 2004 a 2006 mu Marek Płacek, ředitel společnosti Artem-studio, poskytl několik zdanitelných obchodních služeb. Marek Płacek však nesplnil ani povinnost zápisu do registru daně ze zboží a služeb, ani neúčtoval DPH, ačkoli vystavoval faktury potvrzující poskytované služby a uvádějící dlužnou daň.

15 Rozhodnutím ze dne 23. března 2007 zamítl Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi nárok B. J. Dankowskiho na odpočet DPH zaplacené na vstupu, která byla uvedena ve fakturách vystavených M. Płacekem, avšak nezpochybnil, že se dotyčné služby uskutečnily.

16 V odůvodnění tohoto rozhodnutí bylo uvedeno, že vystavitel sporných faktur nebyl registrován jako osoba povinná k DPH a že z důvodu, že nebyla splněna registrační povinnost uložená platnými vnitrostátními předpisy, nezakládají faktury vystavené tímto subjektem nárok na odpočet DPH zaplacené na vstupu.

17 Bogusław Juliusz Dankowski poté podal u Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi (vojvodský správní soud v Lodži) proti uvedenému rozhodnutí žalobu. Na podporu své žaloby především uvedl, že registrace subjektu jakožto osoby povinné k DPH je pouze technickým úkonem, který nemůže mít žádný vliv na nárok na odpočet daně zaplacené na vstupu.

18 Rozsudkem ze dne 4. prosince 2007 Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi žalobu zamítl.

19 Ve svém kasačním opravném prostředku podaném k Naczelny Sąd Administracyjny napadl B. J. Dankowski především neslučitelnost použití polských daňových předpisů s právem Unie, jakož i chybný výklad čl. 17 odst. 6 šesté směrnice.

20 Za těchto podmínek se Naczelny Sąd Administracyjny rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Brání pravidla systému [DPH], a zejména čl. 17 odst. 6 šesté směrnice [...], právním předpisům členského státu, které stanoví, že osoba povinná k dani nezískává nárok na odpočet daně zaplacené na vstupu vyplývající z faktury s DPH, kterou vystavil subjekt nezapsaný v registru daně ze zboží a služeb?

2) Má pro odpověď na první otázku význam skutečnost, že

a) není pochyb o tom, že plnění uvedená na faktuře s DPH podléhají DPH a že byla skutečně poskytnuta;

b) faktura obsahuje všechny údaje vyžadované právem Společenství;

c) omezení nároku osoby povinné k dani na odpočet daně zaplacené na vstupu vyplývající z faktury vystavené subjektem nezapsaným v registru platilo ve vnitrostátním právním řádu již před přistoupením Polské republiky ke Společenství?

3) Závisí odpověď na první otázku na splnění dalších podmínek (například na důkazu, že osoba povinná k dani jednala v dobré víře)?“

K předběžným otázkám

21 Podstatou všech tří otázek předkládajícího soudu, které je třeba posoudit společně, je, zda za okolností projednávané věci v původním řízení a s ohledem na čl. 18 odst. 1 písm. a) a čl. 22 odst. 3 písm. b) šesté směrnice má osoba povinná k dani nárok na odpočet DPH odvedené za služby poskytnuté jinou osobou povinnou k dani, která není registrována k DPH, a pokud ano, zda čl. 17 odst. 6 této směrnice brání tomu, aby vnitrostátní právní předpisy vyloučily nárok na odpočet v případě, že služby byly takovou osobou povinnou k dani poskytnuty.

K první části předběžných otázek

22 Úvodem je třeba připomenout, že nárok na odpočet stanovený v čl. 17 odst. 2 šesté směrnice je nedílnou součástí systému DPH a nemůže být v zásadě omezen (viz rozsudky ze dne 8. ledna 2002, Metropol a Stadler, C-409/99, Recueil, s. I-81, bod 42, jakož i ze dne 26. května 2005, Kretztechnik, C-465/03, Sb. rozh. s. I-4357, bod 33).

23 Nárok na odpočet se uplatňuje přímo ve vztahu k celkové dani, která byla odvedena v rámci plnění uskutečněných na vstupu (viz rozsudky ze dne 13. března 2008, Securenta, C-437/06, Sb. rozh. s. I-1597, bod 24; ze dne 4. června 2009, SALIX Grundstücks-Vermietungsgesellschaft, C-102/08, Sb. rozh. s. I-4629, bod 70, a ze dne 29. října 2009, SKF, C-29/08, Sb. rozh. s. I-10413, bod 55).

24 Cílem takto upraveného režimu odpočtů je totiž zcela sejmout z podnikatele zatížení DPH, která je splatná nebo byla odvedena v rámci jeho veškerých hospodářských činností. Společný systém DPH tak zajišťuje neutralitu daňové zátěže všech hospodářských činností bez ohledu na jejich účel nebo výsledky za podmínky, že uvedené činnosti v zásadě samy podléhají DPH (viz rozsudek ze dne 29. dubna 2004, Faxworld, C-137/02, Recueil, s. I-5547, bod 37, a výše uvedený rozsudek SKF, bod 56).

25 Ve sporu v původním řízení je nesporné, že dotčené služby uskutečnil subjekt nacházející se na vstupu a že uvedené služby byly využity žalobcem v původním řízení na výstupu pro potřeby jeho zdanitelných plnění.

26 V důsledku toho jsou hmotné podmínky vzniku nároku na odpočet, upravené v čl. 17 odst. 2 šesté směrnice splněny.

27 Pokud jde o způsoby uplatnění nároku na odpočet, stanoví čl. 18 odst. 1 písm. a) šesté směrnice, že osoba povinná k dani musí vlastnit fakturu vystavenou v souladu s čl. 22 odst. 3 této směrnice.

28 Posledně uvedené ustanovení uvádí ve svém písmeni b) údaje, které musí být pro účely DPH povinně obsaženy na fakturách vystavených na základě čl. 22 odst. 3 písm. a) šesté směrnice, přičemž posledně uvedené stanoví, že každá osoba povinná k dani má povinnost zajistit, aby byla vystavena faktura za služby, které poskytuje jiné osobě povinné k dani.

29 Pokud jde o údaje uvedené v čl. 22 odst. 3 písm. b) šesté směrnice, předkládající soud konstatoval, že faktury předložené žalobcem v původním řízení obsahují veškeré informace požadované tímto ustanovením. Ze spisu předloženého Soudnímu dvoru, jakož i z údajů poskytnutých polskou vládou na jednání především vyplývá, že uvedené faktury obsahují daňové identifikační číslo dotčeného poskytovatele služeb, přičemž toto číslo přidělují subjektům polské daňové orgány z úřední povinnosti nezávisle na tom, zda tyto subjekty podaly žádost o registraci.

30 I když uvedené ustanovení upravuje údaj „identifikační číslo pro daň z přidané hodnoty“, je třeba mít za to, že daňové identifikační číslo přidělené v projednávaném případě zajišťuje identifikaci dotyčné osoby povinné k dani, takže může splňovat požadavky čl. 22 odst. 3 písm. b) třetí odrážky šesté směrnice.

31 Předkládající soud poznamenal, že uvedený poskytovatel vystavoval faktury za služby poskytované žalobci ve věci v původním řízení, avšak nenechal se pro účely DPH registrovat u příslušného vnitrostátního orgánu.

32 Článek 22 odst. 1 šesté směrnice přitom stanoví, že každá osoba povinná k dani oznámí zahájení činnosti, kterou vykonává jako osoba povinná k dani.

33 Bez ohledu na význam, jaký má taková registrace pro řádné fungování systému DPH, nemůže však porušení této povinnosti osobou povinnou k dani zpochybnit nárok na odpočet, který přiznává čl. 17 odst. 2 šesté směrnice jiné osobě povinné k dani.

34 Článek 22 odst. 1 šesté směrnice totiž upravuje pouze povinnost, aby osoby povinné k dani oznámily zahájení, změnu a ukončení svých činností, avšak neopravňuje nijak členské státy k tomu, aby v případě nepředložení takového oznámení odložily možnost uplatnit nárok na odpočet až do skutečného začátku obvyklého uskutečnění zdaněných plnění nebo připravily osobu povinnou k dani o možnost uplatnit tento nárok (viz rozsudky ze dne 21. března 2000, Gabalfrisa a další, C-110/98 až C-147/98, Recueil, s. I-1577, bod 51, a ze dne 21. října 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, Sb. rozh. s. I-10385, bod 48).

35 Pokud má příslušný správce daně k dispozici údaje potřebné k tomu, aby určil, že osoba povinná k dani je jakožto příjemce obchodních operací povinna odvést DPH, nemůže ukládat, pokud jde o nárok uvedené osoby na odpočet daně odvedené na vstupu, další podmínky, které by mohly vést k tomu, že by tento nárok nebylo možné uplatnit (viz rozsudky ze dne 8. května 2008, Ecotrade, C-95/07 a C-96/07, Sb. rozh. s. I-3457, bod 64, jakož i ze dne 30. září 2010, Uszodaépítő, C-392/09, Sb. rozh. s. I-8791, bod 40).

36 Případné porušení povinnosti uvedené v čl. 22 odst. 1 šesté směrnice poskytovatelem služeb nemůže proto zpochybnit nárok na odpočet, který příjemci uvedených služeb přiznává čl. 17 odst. 2 této směrnice.

37 Stejně je tomu i v případě čl. 22 odst. 8 šesté směrnice, podle něhož mají členské státy možnost upravit další povinnosti, které považují za nezbytné ke správnému uložení a výběru daně a k předcházení daňovým únikům.Toto ustanovení sice povoluje členským státům přijmout určitá opatření, ta však nesmí jít nad rámec toho, co je nezbytné k dosažení tohoto účelu, a tedy nemohou být používána způsobem, který by systematicky zpochybňoval nárok na odpočet DPH, jenž je základní zásadou společného systému DPH (viz rozsudek ze dne 18. prosince 1997, Molenheide a další, C-286/94, C-340/95, C-401/95 a C-47/96, Recueil, s. I-7281, bod 47; výše uvedený rozsudek Gabalfrisa a další, bod 52, jakož i výše uvedený rozsudek Ecotrade, body 65 a 66).

38 Z výše uvedeného vyplývá, že čl. 18 odst. 1 písm. a) a čl. 22 odst. 3 písm. b) šesté směrnice musí být vykládány v tom smyslu, že osoba povinná k dani má nárok na odpočet DPH odvedené za služby poskytnuté jinou osobou povinnou k dani, která není registrována k DPH, pokud příslušné faktury obsahují veškeré údaje požadované uvedeným čl. 22 odst. 3 písm. b), především pak údaje, které jsou nezbytné k identifikaci osoby, která uvedené faktury vystavila, a povahy poskytovaných služeb.

Ke druhé části předběžných otázek

39 Jelikož žalobce v původním řízení má na základě šesté směrnice nárok na odpočet, táže se předkládající soud na to, zda musí být čl. 17 odst. 6 šesté směrnice vykládán v tom smyslu, že brání vnitrostátním právním předpisům, které vylučují nárok na odpočet DPH zaplacené osobou povinnou k dani jiné osobě povinné k dani, která je poskytovatelem služeb, v případě, že posledně uvedený není registrován pro účely DPH.

40 V této souvislosti je nutno připomenout, že toto ustanovení představuje odchylné opatření, které členským státům za určitých podmínek umožňuje, aby si zachovaly své právní předpisy ohledně vyloučení nároku na odpočet, které existovaly v době vstupu šesté směrnice v platnost pro dotyčný členský stát, dokud Rada nepřijme pravidla uvedená v tomto článku (viz rozsudky ze dne 11. prosince 2008, Danfoss a AstraZeneca, C-371/07, Sb. rozh. s. I-9549, bod 28, jakož i ze dne 15. dubna 2010, X Holding a Oracle Nederland, C-538/08 a C-33/09, Sb. rozh. s. I-3129, bod 38).

41 Pokud jde o působnost tohoto ustanovení, Soudní dvůr judikoval, že možnost přiznaná členským státům v čl. 17 odst. 6 šesté směrnice nepředstavuje absolutní diskreční pravomoc vyjmout veškeré nebo téměř veškeré zboží a služby z nároku na odpočet DPH, a zbavit tak systém zavedený ustanoveními této směrnice svého obsahu. Uvedená možnost se tedy netýká obecných výjimek a nezbavuje členské státy povinnosti dostatečně upřesnit zboží a služby, pro které je nárok na odpočet vyloučen (viz rozsudky ze dne 5. října 1999, Royscot a další, C-305/97, Recueil, s. I-6671, body 22 a 24; ze dne 14. července 2005, Charles a Charles-Tijmens, C-434/03, Sb. rozh. s. I-7037, body 33 a 35, jakož i ze dne 30. září 2010, Oasis East, C-395/09, Sb. rozh. s. I-8811, bod 23).

42 Krom toho režim, který představuje výjimku ze zásady nároku na odpočet DPH, je třeba vykládat restriktivně (viz rozsudek ze dne 22. prosince 2008, Magoora, C-414/07, Sb. rozh. s. I-10921, bod 28, a výše uvedený rozsudek Oasis East, bod 24).

43 Co se týče věci v původním řízení a možné použitelnosti režimu výjimek upraveného v čl. 17 odst. 6 šesté směrnice na projednávaný případ, je nutno uvést, že uvedená směrnice vstoupila v Polsku v platnost v den přistoupení tohoto členského státu k Evropské unii, a sice dne 1. května 2004. Toto datum je tedy rozhodné pro účely použití výše uvedeného ustanovení v tomto členském státě (viz výše uvedený rozsudek Oasis East, bod 25).

44 Za účelem posouzení vnitrostátních právních předpisů dotčených ve věci v původním řízení z hlediska čl. 17 odst. 6 šesté směrnice a výše uvedené judikatury je třeba konstatovat, že tyto právní předpisy představují opatření obecné povahy vylučující nárok na odpočet DPH odvedené na vstupu u každého plnění uskutečněného osobou povinnou k dani, jež nesplnila povinnost registrace pro účely DPH.

45 Tato právní úprava přitom obsahuje omezení nároku na odpočet DPH, které překračuje meze toho, co je povoleno článkem 17 odst. 6 šesté směrnice.

46 Soudní dvůr totiž upřesnil, že členské státy nemohou zachovat vyloučení nároku na odpočet DPH, která se použijí obecně na jakýkoliv výdaj spojený s pořízením zboží či poskytnutí služeb (rozsudky ze dne 23. dubna 2009, PARAT Automotive Cabrio, C-74/08, Sb. rozh. s. I-3459, body 28 a 29, jakož i výše uvedený rozsudek Oasis East, bod 30).

47 Z výše uvedeného vyplývá, že čl. 17 odst. 6 šesté směrnice musí být vykládán v tom smyslu, že brání vnitrostátním právním předpisům, které vylučují nárok na odpočet DPH zaplacené osobou povinnou k dani jiné osobě povinné k dani, která je poskytovatelem služeb, v případě, že posledně uvedená není pro účely této daně registrována.

K nákladům řízení

48 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (třetí senát) rozhodl takto:

1) **Článek 18 odst. 1 písm. a) a čl. 22 odst. 3 písm. b) šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně, ve znění směrnice Rady 2006/18/ES ze dne 14. února 2006, musí být vykládány v tom smyslu, že osoba povinná k dani má nárok na odpočet DPH odvedené za služby poskytnuté jinou osobou povinnou k dani, která není registrována k DPH, pokud příslušné faktury obsahují veškeré údaje požadované uvedeným čl. 22 odst. 3 písm. b), především pak údaje, které jsou nezbytné k identifikaci osoby, která uvedené faktury vystavila, a povahy poskytovaných služeb.**

2) **Článek 17 odst. 6 šesté směrnice 77/388/EHS, ve znění směrnice 2006/18, musí být vykládán v tom smyslu, že brání vnitrostátním právním předpisům, které vylučují nárok na odpočet daně z přidané hodnoty zaplacené osobou povinnou k dani jiné osobě povinné k dani, která je poskytovatelem služeb, v případě, že posledně uvedená není pro účely této daně registrována.**

Podpisy.