

PRESUDA SUDA (osmo vijeće)

11. prosinca 2014.(*)

„Zahtjev za prethodnu odluku – Neizravno oporezivanje – PDV – Šesta direktiva – Članci 18. i 22. – Pravo na odbitak – Stjecanja unutar Zajednice – Obrnuta porezna obveza – Materijalni uvjeti – Formalni uvjeti – Nepoštovanje formalnih uvjeta“

U predmetu C-590/13,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Corte suprema di cassazione (Italija), odlukom od 7. listopada 2013., koju je Sud zaprimio 20. studenoga 2013., u postupku

Idexx Laboratories Italia Srl

protiv

Agenzia delle Entrate,

SUD (osmo vijeće),

u sastavu: C. Toader, u svojstvu predsjednice vijeća, E. Jarašinas i C. G. Fernlund (izvjestitelj), suci,

nezavisni odvjetnik: P. Cruz Villalón,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani postupak,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

- za Idexx Laboratories Italia Srl, F. Tesauro, *avvocato*,
- za talijansku vladu, G. Palmieri, u svojstvu agenta, uz asistenciju G. De Socia, *avvocato dello Stato*,
- za Europsku komisiju, L. Lozano Palacios i D. Recchia, u svojstvu agenata,

odlučivši, nakon što je saslušao nezavisnog odvjetnika, da u predmetu odluči bez njegova mišljenja,

donosi sljedeću

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članaka 18. i 22. Šeste direktive Vijeća 77/388/EEZ od 17. svibnja 1977. o usklađivanju zakonodavstva država članica koja se odnose na poreze na promet – zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost: jedinstvena osnovica za razrezivanje [neslužbeni prijevod] (SL L 145, str. 1.), kako je izmijenjena Direktivom Vijeća 91/680/EEZ od 16. prosinca 1991. (SL L 376, str. 1., u daljnjem tekstu: Šesta direktiva).

2 Zahtjev je upućen u okviru spora u dvama predmetima – koje je spojio sud koji je uputio zahtjev – između Idexx Laboratories Italia Srl (u daljnjem tekstu: Idexx) i Agenzia delle Entrate – Ufficio di Milano 1 (Porezna uprava – ured Milano 1, u daljnjem tekstu: Agenzia) o, s jedne strane, rješenju o naplati poreza koje je donijela ta uprava, kojim je izmijenila prijavu poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) društva Idexx za 1998. godinu, i, s druge strane, o odbijanju zahtjeva za mirno rješenje spora koji je podnijelo to društvo.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Šesta direktiva sadrži Glavu XVI.a pod naslovom „Prijelazne odredbe za oporezivanje trgovine između država članica“ [neslužbeni prijevod], koja je u tu direktivu umetnuta Direktivom 91/680 i koja, uz ostalo, sadrži članke 28.f do 28.h.

4 Članak 17. stavak 1. Šeste direktive, pod naslovom „Porijeklo i opseg prava na odbitak“ [neslužbeni prijevod], određuje:

„Pravo na odbitak nastaje u trenutku kad nastaje obveza obračuna poreza koji se može odbiti.“
[neslužbeni prijevod]

5 U verziji koja proizlazi iz članka 28.f Šeste direktive, njezin članak 17. stavak 2. predviđa:

„Ako se roba i usluge koriste u svrhu oporezovanih transakcija poreznog obveznika, porezni obveznik ovlašten je odbiti od poreza koji je dužan platiti:

- a) [PDV] koji se mora platiti ili koji je plaćen za isporuku robe ili usluga koje je za njega izvršio ili će ih izvršiti drugi porezni obveznik koji porez plaća na državnom području zemlje;
- b) [PDV] koji se mora platiti ili koji je plaćen vezano uz uvoz robe na državno područje zemlje;
- c) [PDV] koji se mora platiti u skladu s člankom 5. stavkom 7. točkom (a), člankom 6. stavkom 3. i člankom 28.a stavkom 6.;
- d) [PDV] koji se mora platiti u skladu s člankom 28.a stavkom 1. točkom (a).“ [neslužbeni prijevod]

6 U verziji koja proizlazi iz članka 28.f Šeste direktive, članak 18. te direktive, koji se odnosi na „pravila za korištenje prava na odbitak“, u svojem stavku 1. točki (d) predviđa:

„Kako bi mogao izvršavati pravo na odbitak, porezni obveznik mora:

[...]

d) kad je dužan platiti porez kao stjecatelj ili kupac u slučaju primjene članka 21. točke 1., poštovati formalnosti koje određuje svaka država članica.“ [neslužbeni prijevod]

7 Kad je riječ o poreznim obveznicima PDV-a, članak 21. stavak 1. točka (d) te direktive, u

verziji koja proizlazi iz njezina ?lanka 28.g, odre?uje da je PDV u unutarnjem sustavu dužna platiti „svaka osoba koja obavlja isporuku robe unutar Zajednice koja podliježe oporezivanju“.

8 U skladu s ?lankom 22. Šeste direktive, pod naslovom „Obveze u unutarnjem sustavu“ [neslužbeni prijevod], u verziji koja proizlazi iz njezina ?lanka 28.h:

„[...]

2. (a) Svaki porezni obveznik mora dovoljno detaljno voditi knjige kako bi se mogao primijeniti [PDV] te kako bi njegovu primjenu mogla provjeriti porezna nadležna tijela.

(b) [...]

Svaki porezni obveznik mora voditi evidenciju materijala koje mu je iz druge države ?lanice otpremio porezni obveznik, identificiran u svrhu [PDV?a] u toj drugoj državi ?lanici, ili druga osoba za ra?un tog poreznog obveznika, radi isporuke rada tom poreznom obvezniku na temelju ugovora o djelu.

[...]

4. (a) Svaki porezni obveznik dužan je podnijeti prijavu u roku koji ?e odrediti države ?lanice. [...]

(b) U prijavi se moraju navesti svi podaci potrebni za izra?un iznosa poreza za koji je nastala porezna obveza i odbitaka koje treba izvršiti, uklju?uju?i, eventualno, te ukoliko je to potrebno za utvr?ivanje osnovice za razrez, ukupna vrijednost transakcija koje se odnose na takav porez i odbitke te vrijednost svake izuzete transakcije.

(c) U prijavi se tako?er moraju navesti:

[...]

– s druge strane, ukupna vrijednost, bez [PDV?a], stjecanja robe unutar Zajednice navedena u ?lanku 28.a stavcima 1. i 6. i za koje je nastala obveza obra?una poreza.

[...]

8. Države ?lanice mogu propisati i druge obveze koje smatraju potrebnima da bi osigurale pravilnu naplatu PDV?a te da bi sprije?ile utaju, uz poštovanje jednakog postupanja s domaćim transakcijama i transakcijama koje obavljaju porezni obveznici izme?u država ?lanica te pod uvjetom da te obveze u trgovini izme?u država ?lanica ne uzrokuju formalnosti povezane s prelaskom preko granice.

[...]“ [neslužbeni prijevod]

Talijansko pravo

9 Ve?ina relevantnih odredbi o PDV?u propisana je, s jedne strane, Dekretom predsjednika Republike br. 633 o uvo?enju i ure?enju poreza na dodanu vrijednost (Decreto del presidente della Repubblica n. 633, istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto) od 26. listopada 1972. (redovni dodatak GURI?ju br. 292 od 11. studenoga 1972., u daljnjem tekstu: DPR br. 633/72), koji je nekoliko puta izmijenjen, i, s druge strane, Dekretom sa zakonskom snagom br. 331 o uskla?ivanju odredbi o porezima na mineralna ulja, alkohol, alkoholna pi?a i duhanske proizvode kao i odredbi o PDV?u s odredbama uvedenima direktivama EEZ?a i izmjenama koje proizlaze iz

takvog usklađivanja kao i odredbi o sustavu ovlaštenih centara za porezno savjetovanje, postupcima povrata poreza, izuzeću od mjesnog poreza na dohodak [(u daljnjem tekstu: ILOR) (Imposta locale sui redditi)] dohotka poduzeća do iznosa koji odgovara izravnim profesionalnim troškovima, uvođenju za 1993. godinu izvanrednog poreza na potrošnju na određenu robu i drugim poreznim odredbama (decreto-legge n. 331 – armonizzazione delle disposizioni in materia di imposte sugli oli minerali, sull'alcole, sulle bevande alcoliche, sui tabacchi lavorati e in materia di IVA con quelle recate da direttive CEE e modificazioni conseguenti a detta armonizzazione, nonché disposizioni concernenti la disciplina dei centri autorizzati di assistenza fiscale, le procedure dei rimborsi di imposta, l'esclusione dall'ILOR dei redditi di impresa fino all'ammontare corrispondente al contributo diretto lavorativo, l'istituzione per il 1993 di un'imposta erariale straordinaria su taluni beni ed altre disposizioni tributarie) od 30. kolovoza 1993. (GURI br. 203 od 30. kolovoza 1993.), potvrđenim u zakon Zakonom br. 427 od 29. listopada 1993. (GURI br. 255 od 29. listopada 1993., u daljnjem tekstu: DL br. 331/93).

10 Relevantne odredbe kad je riječ o detaljnim pravilima i općim uvjetima u vezi s izdavanjem računa te s knjiženjem izdanih računa i stjecanjima su one u člancima 21., 23. i 25. DPR-a br. 633/72.

11 Što se tiče prava na odbitak u vezi s transakcijama unutar Zajednice, članak 45. DL-a br. 331/93 predviđa:

„Na temelju članka 19. i pratećih članaka [DPR-a br. 633/72] i podložno ograničenjima koja su njima predviđena, dopušten je odbitak poreza koji se plaća na stjecanja robe unutar Zajednice u obavljanju poslovne djelatnosti poduzeća, umjetničkog djelovanja ili strukovne djelatnosti.“

12 Prema članku 46. stavku 1. DL-a br. 331/93, pod naslovom „Izdavanje računa za transakcije unutar Zajednice“, stjecatelj ili komitent mora numerirati i popuniti račun u vezi sa stjecanjem unutar Zajednice naznačujući u njemu protuvrijednost naknade u lirama i sve ostale elemente koji tvore poreznu osnovicu transakcije, obračunatu po stopi za određenu robu ili usluge.

13 Pod naslovom „Knjiženje transakcija unutar Zajednice“, članak 47. DL-a br. 331/93 određuje:

„1. Računi za stjecanja unutar Zajednice iz članka 38. stavaka 2. i 3. točke (b) i za transakcije iz članka 46. stavka 1. druge rečenice, nakon što su popunjeni u skladu s prvom rečenicom članka 46. stavka 1., upisuju se, u mjesecu njihova zaprimanja ili kasnije, ali u svakom slučaju u roku od 15 dana od primitka s navođenjem mjeseca, odvojeno u knjizi iz članka 23. [DPR-a br. 633/72], prema rednom broju, uz navođenje naknade za transakcije u stranoj valuti. Računi iz članka 46. stavka 5. knjiže se u mjesecu u kojem su izdani. Ti se računi knjiže odvojeno, u rokovima određenima prethodnim rečenicama, također u knjizi predviđenoj člankom 25. gore navedenog dekreta navođenjem mjeseca u kojem su zaprimljeni ili u kojem su izdani.“

2. Porezni obveznici iz članka 22. [DPR-a br. 633/72] mogu knjižiti račune iz stavka 1. u knjizi iz članka 24. dekreta umjesto u knjizi izdanih računa, ne dovodeći u pitanje odredbe o rokovima i postupku iz stavka 1.

3. Obveznici iz članka 4. stavka 4. [DPR-a br. 633/72] koji nisu porezni obveznici račune iz stavka 1. ovog članka, nakon numeriranja po kronološkom redu, moraju knjižiti u *ad hoc* knjigu, koja se drži i čuva u skladu s člankom 39. [DPR-a br. 633/72], u mjesecu koji slijedi onaj u kojem su ih dobili ili u mjesecu u kojemu su izdani za račune iz članka 46. stavka 5.

4. Računi za transakcije unutar Zajednice iz članka 46. stavka 2. knjiže se odvojeno u knjizi predviđenoj člankom 23. [DPR-a br. 633/72], prema rednom broju i s pozivom na datum

izdavanja.

[...]"

Glavni postupak i prethodna pitanja

14 Tijekom 1998. Idexx je izvršio stjecanja unutar Zajednice od francuskog i nizozemskog društva, ne poštujući pritom formalnosti koje se zahtijevaju nacionalnim pravom.

15 Iz spisa dostavljenog Sudu proizlazi da Idexx nije u knjigu PDV-a knjižio neke račune koje je izdalo francusko društvo.

16 Kad je riječ o računima koje je izdalo nizozemsko društvo, oni nisu bili knjiženi u Idexxovu knjigu izdanih računa, već samo u njegovu knjigu kupnji s naznakom „izuzeto od PDV-a“.

17 Nakon nadzora koju je provela 2000. godine, Agenzia je utvrdila da te transakcije predstavljaju stjecanja unutar Zajednice koja podliježu plaćanju PDV-a i na koja se, kao takva, primjenjuje postupak obrnute porezne obveze. Agenzia je u vezi s tim sastavila zapisnik, u kojem je navela da društvo Idexx nije poštovalo talijanski propis koji se odnosi na knjiženje transakcija unutar Zajednice.

18 Nakon sastavljanja navedenog zapisnika, Agenzia je 27. svibnja 2004. Idexxu izdala rješenje o razrezu PDV-a za 1998. te od njega zahtijevala iznos u visini od 100 % poreza na ime sankcije zbog nepoštovanja obveza predviđenih u člancima 46. i 47. DL-a br. 331/93. Ta je porezna uprava zatim odbila Idexxov zahtjev za mirno rješenje spora.

19 To je društvo podnijelo dvije zasebne tužbe protiv poreznog rješenja i odbijanja njegova zahtjeva za mirnim rješenjem spora. Dvjema presudama Commissione tributaria provinciale di Milano prihvatila je te dvije tužbe i stoga ukinula rješenje o razrezu poreza i o odbijanju zahtjeva za mirnim rješenjem spora.

20 Agenzia je podnijela žalbu protiv tih odluka koju je prihvatila Commissione tributaria regionale della Lombardia. Taj je sud istaknuo da odredbe talijanskog prava o stjecanjima unutar Zajednice, osobito članci 46. i 47. DL-a br. 331/93, stjecatelja ili komitenta ne obvezuju samo da numerira račune prilikom stjecanja unutar Zajednice i popuni ih svim elementima koji tvore poreznu osnovicu transakcije, već ga također obvezuju da tako popunjene račune pravodobno i odvojeno knjiži u različitim knjigama iz članka 23. i 25. DPR-a br. 633/72.

21 Taj je sud utvrdio da neknjiženje nije bilo formalna već bitna povreda koja opravdava ispravak i/ili naplatu.

22 Idexx je podnio dvije žalbe pred Corte di cassazione, koji je odlučio spojiti dva predmeta. To je društvo u tim žalbama istaknulo dva istovjetna žalbena razloga kojima prigovara da je Commissione tributaria regionale della Lombardia neizdavanje računa i neknjiženje računa u vezi sa stjecanjima unutar Zajednice nezakonito kvalificirala kao „bitnu povredu“.

23 Idexx tvrdi da stjecanja unutar Zajednice nemaju bitne učinke, ne uzrokuju ni porezne dugove ni porezne odbitke, već samo „prividne“ dugove i odbitke kao i formalne obveze knjiženja prijelaznog računa u dvjema knjigama PDV-a, bez bitnih posljedica.

24 Stoga to društvo smatra da povreda takvih obveza ne dopušta Agenciji da ispravi stjecateljevu prijavu PDV-a i da od njega zahtijeva plaćanje poreza koji je samo teorijske naravi, zanemarujući pravo na odbitak koje se u ovom slučaju ne može osporavati.

25 Sud koji je uputio zahtjev smatra da odgovor na sporove koji su pred njim u tijeku ovisi o tumačenju koje treba dati presudi u predmetu Ecotrade (C-95/07 i C-96/07, EU:C:2008:267). Taj sud objašnjava da postoje dva suprotna supostojeća tumačenja te presude unutar Corte di cassazione i stoga u nacionalnom pravnom poretku, što vodi do dvaju različitih pristupa.

26 U skladu s prvim pristupom, pravo na odbitak nalaže da obveze samoizdavanja računa i knjiženja predviđene u okviru sustava obrnute porezne obveze nacionalnim normama i pravom Unije moraju biti ispunjene, s obzirom na to da se te obveze smatraju bitnim obvezama.

27 U skladu s drugim pristupom, pravo na odbitak nastaje u trenutku nastanka obveze obračuna PDV-a, to jest ne nakon ispunjavanja formalnosti predviđenih za izvršavanje navedenog prava, već, u načelu, u trenutku izvršenja transakcije prijenosa robe ili pružanja usluga. Stoga neispunjenje formalnih obveza kojima je porezni obveznik podvrgnut radi izvršavanja tog prava ne može za posljedicu imati gubitak samog tog prava, kada se utvrdi, čak i drugim sredstvima, da je dugovani iznos stvarno isplaćen i da sastavni elementi prava na odbitak nisu sporni. Povreda formalnih obveza mogla bi, međutim, u nekim okolnostima opravdati primjenu upravnih novčanih kazni.

28 U tim je okolnostima Corte di cassazione odlučio prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeća prethodna pitanja:

„1. Jesu li načela koja je [Sud] utvrdio u presudi [Ecotrade (EU:C:2008:267)], prema kojima se članak 18. stavak 1. [točka] (d) i članak 22. [Šeste direktive] protive praksi ispravka prijava i naplati [PDV-a] koja nepoštovanje, s jedne strane, obveza koje proizlaze iz formalnosti utvrđenih nacionalnim propisom na temelju članka 18. stavka 1. [točke] (d) te direktive i, s druge strane, računovodstvenih obveza i obveze prijave koje redom proizlaze iz članka 22. stavaka 2. i 4. navedene direktive, sankcionira odbijanjem prava na odbitak u slučaju primjene mehanizma obrnute porezne obveze, također primjenjiva u slučaju potpunog nepoštovanja obveza određenih tim istim propisom, kad u svakom slučaju nema nikakve sumnje u položaj poreznog obveznika i njegovo pravo na odbitak?

2. Upućuju li izrazi ‚obblighi sostanziali‘, ‚substantive requirements‘ i ‚exigences de fond‘, kojima se [Sud] koristi u različitim jezičnim verzijama presude [Ecotrade (EU:C:2008:267)], kad je riječ o slučajevima ‚obrnute porezne obveze‘ u području PDV-a, na dužnost plaćanja PDV-a, na dužnost preuzimanja porezne obveze ili na postojanje materijalnih uvjeta koji opravdavaju primjenu poreza na poreznog obveznika i koji uređuju pravo na odbitak čija je svrha očuvanje načela neutralnosti navedenog poreza koje izvire iz prava Unije, kao što su inherentnost, oporezivost i mogućnost potpunog odbijanja?“

O prethodnim pitanjima

29 Svojim dvama pitanjima, koja treba ispitati zajedno, sud koji je uputio zahtjev u biti želi doznati trebaju li se članak 18. stavak 1. točka (d) i članak 22. Šeste direktive tumačiti na način da te odredbe sadrže formalne uvjete u vezi s pravom na odbitak ili, suprotno tomu, materijalne uvjete u vezi s tim pravom čije bi nepoštovanje, u okolnostima kao što su one o kojima je riječ u glavnom postupku, dovelo do njegova gubitka.

30 U skladu s ustaljenom praksom Suda, pravo poreznih obveznika da od PDV-a kojega su porezni obveznici odbiju ulazni PDV koji se duguje ili koji je plaćen za robu koju su stekli i usluge koje su primili temeljno je načelo zajedničkog sustava PDV-a uspostavljenog zakonodavstvom Unije (presuda Tóth, C-324/11, EU:C:2012:549, t. 23. i navedena sudska praksa).

31 Kako je to Sud više puta naglasio, to je pravo sastavni dio sustava PDV-a te se, u na?elu, ne može ograni?iti. Konkretno, ono se može odmah izvršavati za sve poreze koji se primjenjuju na ulazne transakcije (vidjeti u tom smislu presudu Tóth, EU:C:2012:549, t. 24. i navedenu sudsku praksu).

32 Svrha tako uspostavljenog režima jest u cijelosti rasteretiti poreznog obveznika tereta PDV-a, dugovanog ili pla?enog u okviru svih njegovih ekonomskih aktivnosti. Tako zajedni?ki sustav PDV-a jam?i neutralnost oporezivanja svih ekonomskih aktivnosti, ma kakvi bili ciljevi ili rezultati ovih aktivnosti, pod uvjetom da su same te aktivnosti podvrgnute PDV-u (presude Tóth, EU:C:2012:549, t. 25. i navedena sudska praksa kao i Fatorie, C?424/12, EU:C:2014:50, t. 31. i navedena sudska praksa).

33 Treba podsjetiti da, kao prvo, u okviru oporezivih stjecanja unutar Zajednice, na temelju postupka obrnute porezne obveze uspostavljenog ?lankom 21. stavkom 1. to?kom (d) Šeste direktive, nema pla?anja PDV-a izme?u prodavatelja i stjecatelja robe jer je potonji za izvršeno stjecanje obveznik pla?anja pretporeza, koji u na?elu može odbiti, tako da nema pla?anja poreza poreznoj upravi.

34 Kao drugo, kada se primjenjuje postupak obrnute porezne obveze, ?lanak 18. stavak 1. to?ka (d) Šeste direktive dopušta državama ?lanicama da utvrde formalnosti u vezi s na?inom izvršavanja prava na odbitak.

35 Me?utim, formalnosti odre?ene od strane navedene države ?lanice, koje porezni obveznik mora poštovati radi izvršavanja tog prava, ne smiju prelaziti ono što je neophodno potrebno za kontrolu ispravne primjene postupka obrnute porezne obveze (presude Bockemühl, C?90/02, EU:C:2004:206, t. 50. kao i Fatorie, EU:C:2014:50, t. 34. i navedena sudska praksa).

36 Osim toga, u svrhu primjene PDV-a i njezinog nadzora od porezne uprave, ?lanak 22. Šeste direktive predvi?a neke obveze za porezne obveznike tog poreza, kao što su to obveze vo?enja knjiga i podnošenja prijave. Na temelju stavka 8. tog ?lanka, države ?lanice mogu propisati i druge obveze koje smatraju potrebnima da bi osigurale pravilnu naplatu PDV-a, te da bi sprije?ile utaju.

37 Me?utim, takve mjere ne mogu prelaziti ono što je potrebno za postizanje takvih ciljeva i ne smiju dovesti u pitanje neutralnost PDV-a (vidjeti u tom smislu presude Collée, C?146/05, EU:C:2007:549, t. 26. i navedenu sudsku praksu kao i Ecotrade, EU:C:2008:267, t. 66. i navedenu sudsku praksu).

38 Kao tre?e, iz to?ke 63. presude Ecotrade (EU:C:2008:267) i kasnije sudske prakse Suda (vidjeti, uz ostalo, presude Uszodaépit?, C?392/09, EU:C:2010:569, t. 39.; Nidera Handelscompagnie, C?385/09, EU:C:2010:627, t. 42.; EMS?Bulgaria Transport, C?284/11, EU:C:2012:458, t. 62. kao i Fatorie, EU:C:2014:50, t. 35.) proizlazi da, u okviru režima obrnute porezne obveze, temeljno na?elo neutralnosti PDV-a zahtijeva da se odbitak pretporeza odobri ako su zadovoljeni materijalni uvjeti, ?ak i ako porezni obveznik nije udovoljio odre?enim formalnim uvjetima.

39 Druk?ije bi bilo ako bi povreda takvih formalnih uvjeta za u?inak imala spre?avanje iznošenja klju?nog dokaza da su materijalni uvjeti bili ispunjeni (presuda EMS?Bulgaria Transport, EU:C:2012:458, t. 71. i navedena sudska praksa).

40 Posljedi?no, kada porezna uprava raspolaže potrebnim podacima da bi utvrdila da su materijalni uvjeti ispunjeni, ta uprava ne smije uvesti dodatne uvjete u vezi s pravom poreznog

obveznika na odbitak tog poreza koji za u?inak mogu imati onemogu?avanje izvršavanja tog prava (vidjeti u tom smislu presudu EMS?Bulgaria Transport, EU:C:2012:458, t. 62. i navedenu sudsku prasku).

41 U tom pogledu treba pojasniti da su materijalni uvjeti prava na odbitak oni koji ure?uju sam temelj i opseg tog prava, kako su predvi?eni ?lankom 17. Šeste direktive pod naslovom „Porijeklo i opseg prava na odbitak“ (vidjeti u tom smislu presude Komisija/Nizozemska, C?338/98, EU:C:2001:596, t. 71.; Dankowski, C?438/09, EU:C:2010:818, t. 26. i 33.; Komisija/Ma?arska, C?274/10, EU:C:2011:530, t. 44. kao i Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. W?siewicz, C?280/10, EU:C:2012:107, t. 43. i 44.).

42 Formalni uvjeti za navedeno pravo, s druge strane, ure?uju na?ine i nadzor njegova izvršavanja kao i uredno funkcioniranje sustava PDV?a kao što su obveze u vezi s vo?enjem knjiga, izdavanjem ra?una i podnošenjem prijave. Ti su uvjeti odre?eni u ?lancima 18. i 22. Šeste direktive (vidjeti u tom smislu presude Komisija/Nizozemska, EU:C:2001:596, t. 71.; Collée, EU:C:2007:549, t. 25. i 26.; Ecotrade, EU:C:2008:267, t. 60. do 65.; Nidera Handelscompagnie, EU:C:2010:627, t. 47. do 51.; Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. W?siewicz, EU:C:2012:107, t. 41. i 48. kao i Tóth, EU:C:2012:549, t. 33.).

43 Kad je rije? o oporezivim stjecanjima robe unutar Zajednice, materijalni uvjeti nalažu, kao što to proizlazi iz ?lanka 17. stavka 2. to?ke (d) Šeste direktive, da je porezni obveznik izvršio takva stjecanja, da je ta osoba tako?er obveznik pla?anja PDV?a u vezi s tim stjecanjima i da se roba o kojoj je rije? koristi u svrhu njegovih oporezovanih transakcija.

44 Iz odluke o upu?ivanju zahtjeva za prethodnu odluku proizlazi da je u predmetu u glavnom postupku Agenzia raspolagala svim podacima potrebnima da bi se utvrdilo da su materijalni uvjeti bili ispunjeni.

45 U tim okolnostima, iz svih prethodnih razmatranja proizlazi da se pravo na odbitak dugovanog PDV?a u vezi sa stjecanjima unutar Zajednice o kojima je rije? u glavnom postupku iz ?lanka 17. stavka 2. to?ke (d) Šeste direktive Idexxu ne može odbiti uz obrazloženje da nije zadovoljio obveze koje proizlaze iz formalnosti utvr?enih nacionalnim propisom donesenim na temelju ?lanka 18. stavka 1. to?ke (d) i ?lanka 22. Šeste direktive. To pravo na odbitak, u skladu sa stavkom 1. tog ?lanka, nastaje u trenutku nastanka obveze obra?unavanja poreza.

46 S obzirom na ta razmatranja, na postavljena pitanja valja odgovoriti tako da ?lanak 18. stavak 1. to?ku (d) i ?lanak 22. Šeste direktive treba tuma?iti na na?in da te odredbe sadrže formalne uvjete u vezi s pravom na odbitak ?ije nepoštovanje, u okolnostima kao što su one o kojima je rije? u glavnom postupku, ne može dovesti do gubitka tog prava.

Troškovi

47 Budu?i da ovaj postupak ima zna?aj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odlu?i o troškovima postupka. Troškovi podnošenja o?itovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadokna?uju se.

Slijedom navedenoga, Sud (osmo vije?e) odlu?uje:

članak 18. stavak 1. točka (d) i članak 22. Šeste direktive Vijeća 77/388/EEZ od 17. svibnja 1977. o usklađivanju zakonodavstva država članica koja se odnose na poreze na promet – zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost: jedinstvena osnovica za razrezivanje, kako je izmijenjena Direktivom Vijeća 91/680/EEZ od 16. prosinca 1991., trebaju se tumačiti na način da te odredbe sadrže formalne uvjete u vezi s pravom na odbitak koje nepoštovanje, u okolnostima kao što su one o kojima je riječ u glavnom postupku, ne može dovesti do gubitka tog prava.

Potpisi

* Jezik postupka: talijanski