Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (sedmého senátu)

15. května 2014*

„Řízení o předběžné otázce — Společný systém daně z přidané hodnoty — Směrnice 2006/112/ES — Článek 90 — Snížení základu daně — Rozsah povinností členských států — Přímý účinek“

Ve věci C-337/13,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Kúria (Maďarsko) ze dne 23. května 2013, došlým Soudnímu dvoru dne 20. června 2013, v řízení

Almos Agrárkülkereskedelmi Kft

proti

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága,

SOUDNÍ DVŮR (sedmý senát),

ve složení J. L. da Cruz Vilaça, předseda senátu, J.-C. Bonichot (zpravodaj) a A. Arabadžev, soudci,

generální advokát: P. Cruz Villalón,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

— za Almos Agrárkülkereskedelmi Kft T. Garadnaim, ügyvéd,

— za maďarskou vládu M. Z. Fehérem a K. Szíjjártó, jako zmocněnci,

— za řeckou vládu M. Germani, jako zmocněnkyní,

— za vládu Spojeného království S. Brighouse, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s R. Hillem, barrister,

— za Evropskou komisi L. Lozano Palacios a A. Siposem, jako zmocněnci,

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

vydává tento

* Jednací jazyk: maďarština.

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článku 90 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. L 347, s. 1, dále jen „směrnice o DPH“).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společností Almos Agrárkülkereskedelmi Kft (dále jen „Almos“) a Nemzeti ADO-ed Vámhivatal Közép-Magyarországi Regionális ADO Főigazgatósága (státní daňová a celní správa, hlavní okresní daňové ředitelství pro centrální Maďarsko, dále jen „daňový orgán“), jehož předmětem je odmítnutí daňového orgánu přijmout opravu faktur, kterou provedla společnost Almos z důvodu neuskutečnění prodeje, aby si snížila základ daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“).

Právní rámec

Unijní právo

3 Hlava VII směrnice o DPH, nadepsaná „Základ daně“, obsahuje mimo jiné články 73 a 90.

4 Článek 73 této směrnice stanoví:

„Při dodání zboží nebo poskytnutí služby jiných, než jsou plnění uvedená v článcích 74 až 77, zahrnuje základ daně vše, co tvoří protiplnění, které dodavatel nebo poskytovatel získal nebo má získat od pořizovatele, příjemce nebo třetí osoby za takové dodání zboží nebo poskytnutí služby, včetně dotací přímo vázaných k ceně těchto plnění.“

5 Podle článku 90 uvedené směrnice:

„1. Je-li zaplacení ceny zrušeno nebo vypovězeno, je-li cena zcela nebo zčásti nezaplacena nebo je-li snížena po uskutečnění plnění, základ daně se přiměřeně sníží za podmínek stanovených členskými státy.

2. Členské státy se mohou odchýlit od odstavce 1 v případě celkového nebo částečného nezaplacení ceny.“

6 Článek 273 téže směrnice stanoví:

„Členské státy mohou uložit další povinnosti, které považují za nezbytné k správnému výběru daně a k předcházení daňovým únikům, dostojí-li požadavku rovného zacházení s domácími plněními i plněními mezi členskými státy uskutečňovanými osobami povinnými k dani, a za podmínky, že tyto povinnosti nevedou při obchodu mezi členskými státy k formalitám spojeným s překračováním hranic.

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

Maďarské právo

7 Podle § 77 zákona CXXVII z roku 2007 o DPH (általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény, dále jen „zákon o DPH“):

„(1) V případě dodání zboží, poskytnutí služby nebo pořízení zboží uvnitř Společenství se základ daně následně sníží o hodnotu protiplnění, které bylo nebo má být vráceno oprávněné osobě, pokud po uskutečnění plnění:

a) v případě neplatnosti transakce:

aa) dojde k obnovení stavu existujícího před uzavřením transakce nebo

ab) bude prohlášeno, že transakce, přestože byla neplatná, vyvolávala účinky v období předcházejícím přijetí rozhodnutí, jímž byla určena tato neplatnost, nebo

ac) transakce bude prohlášena za platnou s cílem zamezit nepřiměřenému zvýhodnění;

b) v případě vadného plnění:

ba) oprávněná osoba od transakce odstoupí nebo

ba) oprávněné osobě bude poskytnuto snížení ceny.

(2) K následnému snížení základu daně dojde také

a) v případě vrácení zálohových plateb z důvodu neuskutečnění transakce;

b) v případě, že povinná osoba odstoupí z důvodu nezaplacení plné ceny zboží od transakce spočívající v dodání nebo nájmu zboží podle § 10 písm. a) tohoto zákona a strany obnoví stav existující před uzavřením transakce nebo, není-li to možné, uznají, že tato transakce vyvolávala účinky až do okamžiku, kdy došlo k vadě při jejím uskutečňování;

c) v případě, že při vrácení vratných obalů bude vrácena částka zaplacená jako záloha.

(3) Základ daně lze následně snížit v případě snížení ceny v souladu s § 71 odst. 1 písm. a) a b), ke kterému došlo po uskutečnění transakce.“

Spor v původním řízení a předběžné otázky

8 Společnost Almos prodala v srpnu a září 2008 maďarské společnosti Bio-Ma Magyarország Energiaszolgáltató Zrt (dále jen „Bio-Ma“) semena řepky olejky. Tato semena byla dodána a uskladněna, avšak kupující neuhradila jejich kupní cenu.

9 Z tohoto důvody tyto strany uzavřely dne 1. října 2008 dohodu, v níž bylo stanoveno, že řepkové semeno je ve vlastnictví společnosti Almos a že pouze tato společnost je oprávněna s tímto zbožím nakládat a společnost Bio-Ma nemůže toto zboží nijak zatížit, prodat je nebo je předat třetí osobě. Bylo stanoveno, že řepkové semeno bude vráceno nejpozději dne 10. října 2008, což bylo datum, do kterého byla společnost Bio-Ma povinna jednat jako uschovatel tohoto zboží.

10 Dne 10. října 2008 přesto k vrácení zboží nedošlo, neboť bylo mezitím nařízeno jeho zajištění.

11 Společnost Almos podala návrh na zahájení občanskoprávního řízení za účelem vrácení řepkového semene. Pravomocným rozsudkem Szegedi Ítélőtábla (okresní odvolací soud v Segedíně) bylo kupující uloženo vrátit 2 263,796 tun řepkového semene a v případě nesplnění zaplatit částku ve výši 1 022 783 eur. Rozsudek upřesňoval, že strany vzájemnou dohodou vypověděly kupní smlouvu, která je vázala, a že řepkové semeno bylo od té doby ve vlastnictví společnosti Almos.

12 Společnost Almos na základě rozsudku opravila faktury týkající se prodeje společnosti Bio-Ma a ve svém daňovém přiznání za měsíc prosinec roku 2009 uvedla částku ve výši 116 705 000 maďarských forintů (HUF) jako DPH, která má být vrácena.

13 Daňový orgán však rozhodl, že vrácení částky ve výši 48 043 000 HUF není v souladu s právem, a v důsledku toho uvalil na tuto částku přirážku ve výši 10 %. Uvedl, že i když nedošlo k úhradě protiplnění, došlo k dodání zboží ve smyslu § 9 odst. 1 zákona o DPH. Podle názoru tohoto orgánu nebyl k opravě faktur důvod a dohoda stran po dodání zboží měla být považována za nové plnění. Stejně tak shledal, že nedošlo ani k navrácení do původního stavu, neboť nedošlo k vrácení řepkového semene ani k zaplacení dohodnuté kupní ceny. Uvedl, že ustanovení § 77 odst. 1 a 2 zákona o DPH stanoví následné snížení základu daně v případě, kdy je transakce neplatná, což je situace, která se liší od odstoupení od smlouvy, ke kterému došlo v projednávaném případě. Zákon o DPH neobsahuje žádné ustanovení, které by umožňovalo následné snížení základu daně pouze v důsledku úplného nebo částečného nezaplacení dotčeného zboží.

14 Soud prvního stupně zamítl odvolání společnosti Almos proti tomuto rozhodnutí daňového orgánu.

15 Ve svém kasačním opravném prostředku podaném k předkládajícímu soudu společnost Almos zdůrazňuje, že se v důsledku odstoupení od smlouvy stala znovu vlastníkem prodaného zboží. Podle této společnosti tedy z hlediska daňového práva ani nedošlo k uskutečnění samostatného plnění, ale pouze k plnění úzce a neoddělitelně spojenému s původní kupní smlouvou, neboť kupující se měla stát vlastníkem řepkového semene pouze v případě, že by za ně zaplatila kupní cenu. Tvrdí, že s ohledem na čl. 90 odst. 1 směrnice o DPH jí nelze vytýkat žádné protiprávní jednání, pokud jde o situaci, na základě které jí vzniká nárok na snížení.

16 Předkládající soud uvádí, že v okamžiku podání žádosti o vrácení daně se zákon o DPH nevztahoval na všechny případy uvedené v čl. 90 odst. 1 směrnice o DPH, a zejména nestanovil možnost snížení základu daně v případě zrušení, výpovědi nebo odstoupení nebo je-li cena zcela nebo zčásti nezaplacena. Táže se, zda tento zákon nezbavoval osoby povinné k dani práv, kterých se mohly z tohoto titulu dovolávat.

17 Za těchto podmínek se Kúria (nejvyšší soud) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Jsou ustanovení § 77 odst. 1 a 2 zákona [o DPH], ve znění platném do 31. prosince 2010, v souladu s ustanoveními čl. 90 odst. 1 směrnice [o DPH] v tom smyslu, že zákon [o DPH] nezahrnuje všechny případy snížení základu daně, které jsou vyjmenovány v tomto ustanovení?

2) V případě záporné odpovědi, může se osoba povinná k dani, která po uskutečnění plnění neobdrží příslušné protiplnění, v případě, kdy na vnitrostátní úrovni neexistuje taková právní úprava, na základě zásady neutrality daně a zásady proporcionality a se zřetelem k čl. 90 odst. 1 směrnice [o DPH] dovolávat nároku na snížení daně?

3) V případě, že má čl. 90 odst. 1 směrnice [o DPH] přímý účinek, jakým podmínkám podléhá možnost uplatnit nárok na snížení daně? Postačuje vystavení opravné faktury prodávajícím a její předání kupujícímu, nebo je navíc nezbytné prokázat, že skutečně znovu nabyl zboží do svého vlastnictví v tom smyslu, že mu bylo opravdu předáno?

4) V případě záporné odpovědi na třetí otázku, ukládá unijní právo členskému státu povinnost nahradit škodu, kterou způsobil osobě povinné k dani nesplněním své povinnosti provést harmonizaci, v důsledku čehož byla tato osoba zbavena možnosti uplatnit nárok na snížení daně?

5) Může být čl. 90 odst. 2 směrnice [o DPH] vykládán tak, že členské státy mají možnost v případě celkového nebo částečného nezaplacení stanovit, že základ daně nelze snížit, a pokud ano, je nezbytné, aby bylo takové snížení výslovně zakázáno v předpisech členského státu, nebo má neexistence takové výslovné právní úpravy stejný právní účinek?“

K předběžným otázkám

K první a páté otázce

18 Úvodem je třeba připomenout, že systém spolupráce stanovený v článku 267 SFEU je založen na jasném rozdělení funkcí mezi vnitrostátními soudy a Soudním dvorem. V rámci řízení zahajovaného na základě tohoto článku přísluší výklad vnitrostátních ustanovení soudům členských států, a nikoli Soudnímu dvoru, a Soudnímu dvoru nepřísluší, aby se vyjadřoval ke slučitelnosti norem vnitrostátního práva s ustanoveními práva unijního. Soudní dvůr je naproti tomu příslušný k tomu, aby vnitrostátnímu soudu poskytl veškeré poznatky k výkladu unijního práva, které mu umožní posoudit slučitelnost norem vnitrostátního práva s právní úpravou Společenství (zejména viz rozsudek Placanica a další, C-338/04, C-359/04 a C-360/133, EU:C:2007:133, bod 36).

19 I když tedy Soudnímu dvoru nepřísluší, aby v projednávaném případě rozhodl o slučitelnosti § 77 zákona o DPH s článkem 90 směrnice o DPH, je naproti tomu příslušný k tomu, aby předkládajícímu soudu poskytl veškeré poznatky k výkladu tohoto posledně uvedeného ustanovení, které mu umožní posoudit tuto slučitelnost.

20 Je tak nutné vycházet z toho, že podstatou první a páté otázky předkládajícího soudu, které je třeba přezkoumat společně, je, zda ustanovení článku 90 směrnice o DPH vyžadují, aby vnitrostátní ustanovení, která je provádí, výslovně vyjmenovávala všechny případy, ve kterých podle odstavce 1 tohoto článku vzniká nárok na snížení základu daně u DPH.

21 Podle judikatury Soudního dvora provedení směrnice do vnitrostátního práva nezbytně nevyžaduje formální a doslovné převzetí jejích ustanovení do výslovného a specifického právního ustanovení a k jejímu provedení může v závislosti na jejím obsahu postačovat i všeobecný právní kontext, pokud tento účinně zajišťuje úplné uplatnění směrnice dostatečně jasným a přesným způsobem, aby v případě, kdy je cílem směrnice vznik práv jednotlivců, oprávněné osoby byly schopné zjistit úplný rozsah svých práv a případně se jich i dovolávat u vnitrostátních soudů (zejména viz rozsudky Komise v. Švédsko, C-287/04, EU:C:2005:330, bod 6, a Komise v. Irsko, C-427/07, EU:C:2009:457, bod 54).

22 V tomto ohledu je třeba připomenout, že čl. 90 odst. 1 směrnice o DPH, který se vztahuje na případy zrušení, vypovězení, odstoupení, případy, kdy je cena zcela nebo zčásti nezaplacena nebo když je snížena, ukládá členským státům povinnost snížit základ daně, a tudíž výši DPH dlužné osobou povinnou k dani pokaždé, když osoba povinná k dani neobdrží po uzavření transakce část nebo celé protiplnění. Toto ustanovení je výrazem základní zásady směrnice o DPH, podle níž je základ daně tvořen skutečně přijatým protiplněním, a důsledkem toho je, že daňový orgán nemůže vybrat částku DPH převyšující částku, která byla osobě povinné k dani zaplacena (v tomto smyslu viz rozsudek Kraft Foods Polska, C-588/10, EU:C:2012:40, body 26 a 27).

23 Druhý odstavec uvedeného článku 90 členským státům nicméně umožňuje odchýlit se od výše uvedeného pravidla v případě celkového nebo částečného nezaplacení ceny plnění. Osoby povinné k dani se proto na základě čl. 90 odst. 1 směrnice o DPH nemohou dovolávat nároku na snížení svého základu daně u DPH v případě nezaplacení ceny, pokud se dotyčný členský stát rozhodl, že uplatní odchylku stanovenou v čl. 90 odst. 2 uvedené směrnice.

24 Je třeba připustit, že na ustanovení vnitrostátního práva, které ve výčtu případů, v nichž se základ daně snižuje, nezahrnuje případ nezaplacení ceny plnění, je třeba pohlížet jako na výsledek rozhodnutí členského státu využít možnosti odchýlit se, která mu byla přiznána v čl. 90 odst. 2 směrnice o DPH.

25 V tomto ohledu je totiž nutné uvést, že pokud dojde k celkovému nebo částečnému nezaplacení kupní ceny, aniž dojde k odstoupení od smlouvy nebo jejímu zrušení, má kupující nadále povinnost sjednanou cenu zaplatit a prodávající, i když již není vlastníkem zboží, v zásadě nadále disponuje pohledávkou, jejíhož zaplacení se může domáhat před soudem. Jelikož však nelze vyloučit, že se taková pohledávka nestane ve skutečnosti definitivně nedobytnou, rozhodl se unijní zákonodárce ponechat každému členskému státu možnost určit, zda v případě nezaplacení kupní ceny, které samo o sobě na rozdíl od odstoupení od smlouvy nebo jejího zrušení nemá za následek obnovení původního stavu, vznikne nárok na přiměřené snížení základu daně za podmínek, které stanoví, nebo zda v takovém případě nebude takové snížení možné.

26 Za těchto podmínek je třeba dojít k závěru, že na základě pouhé okolnosti, že ve výčtu případů, v nichž se základ daně snižuje, vnitrostátní prováděcí ustanovení neuvádí všechny případy uvedené v čl. 90 odst. 1 této směrnice, nelze s přihlédnutím k všeobecnému právnímu kontextu, jehož je toto prováděcí opatření součástí, mít za to, že toto opatření nemůže účinně zajistit plné použití směrnice o DPH dostatečně jasným a přesným způsobem.

27 Na druhé straně je však třeba uvést, že v jiných případech, které nesouvisejí s nezaplacením ceny, vnitrostátní prováděcí ustanovení berou v úvahu všechny případy, ve kterých osoba povinná k dani po uzavření transakce neobdrží část nebo celé protiplnění, což přísluší ověřit vnitrostátnímu soudu.

28 S ohledem na výše uvedené úvahy je třeba na první a pátou otázku odpovědět v tom smyslu, že ustanovení článku 90 směrnice o DPH musí být vykládána tak, že nebrání vnitrostátnímu ustanovení, které nestanoví snížení základu daně u DPH v případě nezaplacení ceny, je-li použito odchylné ustanovení odstavce 2 tohoto článku. Toto ustanovení musí nicméně zahrnovat všechny další případy, ve kterých podle odstavce 1 téhož článku osoba povinná k dani po uzavření transakce neobdržela část nebo celé protiplnění, což přísluší ověřit vnitrostátnímu soudu.

Ke druhé až čtvrté otázce

29 Podstatou druhé až čtvrté otázky předkládajícího soudu, které je třeba přezkoumat společně, je, zda v případě, že na základě ověření, které mu přísluší provést, dojde k závěru, že kromě případu nezaplacení ceny vnitrostátní ustanovení dotčená ve věci v původním řízení správně neprovádí ustanovení čl. 90 odst. 1 směrnice o DPH, jakých práv se může dovolávat osoba povinná k dani, a případně za jakých podmínek, aby dosáhla snížení svého základu daně u DPH nebo rovnocenného opatření.

30 Předkládající soud se tak zaprvé táže, zda čl. 90 odst. 1 směrnice o DPH splňuje podmínky požadované k tomu, aby měl v případě osob povinných k dani přímý účinek.

31 Je nutno připomenout, že podle ustálené judikatury Soudního dvora ve všech případech, kdy se ustanovení směrnice z hlediska svého obsahu jeví jako bezpodmínečná a dostatečně přesná, jsou jednotlivci oprávněni dovolávat se jich před vnitrostátními soudy vůči státu, a to ať již v případě, že

stát směrnici včas neprovedl do vnitrostátního práva, tak v případě, že ji provedl nesprávně (viz rozsudky Pfeiffer, C-397/01 až C-403/01, EU:C:2004:584, bod 103, a Association de médiation sociale, C-176/12, EU:C:2014:2, bod 31).

32 Ustanovení unijního práva je bezpodmínečné, jestliže ukládá povinnost, která není vázána na žádnou podmínku, a při svém výkonu ani ve svých účincích není podmíněna žádným aktem ze strany unijních orgánů nebo orgánů členských států (v tomto smyslu viz rozsudek Pohl-Boskamp, C-317/05, EU:C:2006:684, bod 41).

33 V projednávaném případě čl. 90 odst. 1 směrnice o DPH stanoví, že v případech, na které se tento článek vztahuje, se základ daně přiměřeně sníží za podmínek stanovených členskými státy.

34 I když tento článek ponechává členským státům určitý prostor pro uvážení při přijímání opatření umožňujících určit částku snížení, nemá však tato okolnost vliv na přesnou a bezpodmínečnou povahu povinnosti povolit snížení základu daně v případech, které stanoví uvedený článek. Tento článek tudíž splňuje podmínky požadované k tomu, aby zakládal přímý účinek (*per analogiam* viz zejména rozsudek Association de médiation sociale, EU:C:2014:2, bod 33).

35 Z toho vyplývá, že jelikož jsou osoby povinné k dani oprávněny se dovolávat čl. 90 odst. 1 směrnice o DPH před vnitrostátními soudy vůči státu za účelem snížení svého základu daně u DPH, je otázka předkládajícího soudu týkající se toho, zda má dotyčný členský stát povinnost nahradit újmu, kterou dotčené osoby utrpěly vzhledem k tomu, že je tento stát nesprávným provedením uvedené směrnice zbavil práva na snížení, bezpředmětná.

36 Zadruhé, pokud jde o otázku, jaké formality mohou být spojeny s uplatněním tohoto nároku na snížení základu daně, je třeba připomenout, že podle článku 273 směrnice DPH mohou členské státy uložit povinnosti, které považují za nezbytné k správnému výběru daně a k předcházení daňovým únikům, zejména za podmínky, že tato možnost nebude využita k ukládání dodatečných fakturačních povinností nad povinnosti stanovené v kapitole 3 této směrnice.

37 Vzhledem k tomu, že ustanovení čl. 90 odst. 1 a článku 273 směrnice o DPH neuvádějí nad meze jimi stanovené podmínky ani povinnosti, které členské státy mohou stanovit, je nutno konstatovat, že jim tato ustanovení přiznávají prostor pro uvážení zejména formalit, které musejí osoby povinné k dani splňovat vůči daňovým orgánům uvedených států, aby mohly přiměřeně snížit základ daně (v tomto smyslu viz rozsudek Kraft Foods Polska, EU:C:2012:40, bod 23).

38 Z judikatury Soudního dvora však vyplývá, že opatření, která mají zabránit daňovým únikům nebo vyhýbání se daňovým povinnostem, se mohou v zásadě odchýlit od dodržení pravidel týkajících se základu daně jen ve striktně nezbytných mezích pro dosažení tohoto specifického cíle. Tato opatření musejí mít totiž co nejmenší dopad na cíle a zásady směrnice o DPH, a nemohou být tedy používána způsobem, který by zpochybnil neutralitu DPH (v tomto smyslu viz rozsudky Kraft Foods Polska, EU:C:2012:40, bod 28, jakož i Petroma Transports a další, C-271/12, EU:C:2013:297, bod 28).

39 Je proto důležité, aby se formality, které musí osoby povinné k dani splnit, aby mohly před daňovými orgány uplatnit nárok na snížení základu daně u DPH, omezovaly na ty, které umožňují doložit, že po uzavření transakce definitivně neobdržely část nebo celé protiplnění. V tomto ohledu vnitrostátním soudům přísluší ověřit, zda je tomu tak u formalit vyžadovaných dotyčným členským státem.

40 S ohledem na výše uvedené úvahy je třeba na druhou až čtvrtou otázku odpovědět tak, že se osoby povinné k dani mohou za účelem snížení svého základu daně u DPH před vnitrostátními soudy vůči členskému státu dovolávat čl. 90 odst. 1 směrnice o DPH. I když členské státy mohou stanovit, že uplatnění nároku na snížení takového základu daně podléhá splnění určitých formalit umožňujících doložit zejména to, že osoba povinná k dani po uzavření transakce definitivně neobdržela část nebo

celé protiplnění a že se tato osoba může dovolávat toho, že se v jejím případě jedná o některou ze situací uvedených v čl. 90 odst. 1 směrnice o DPH, nesmí takto přijatá opatření překročit meze toho, co je nezbytné k tomuto doložení, což přísluší ověřit vnitrostátnímu soudu.

K nákladům řízení

41 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 (sedmý senát) rozhodl takto:

1) **Ustanovení článku 90 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být vykládána tak, že nebrání vnitrostátnímu ustanovení, které nestanoví snížení základu daně u daně z přidané hodnoty v případě nezaplacení ceny, je-li použito odchylné ustanovení odstavce 2 tohoto článku. Toto ustanovení musí nicméně zahrnovat všechny další případy, ve kterých podle odstavce 1 téhož článku osoba povinná k dani po uzavření transakce neobdržela část nebo celé protiplnění, což přísluší ověřit vnitrostátnímu soudu.**

2) **Osoby povinné k dani se mohou za účelem snížení svého základu daně u daně z přidané hodnoty před vnitrostátními soudy vůči členskému státu dovolávat čl. 90 odst. 1 směrnice 2006/112. I když členské státy mohou stanovit, že uplatnění nároku na snížení takového základu daně podléhá splnění určitých formalit umožňujících doložit zejména to, že osoba povinná k dani po uzavření transakce definitivně neobdržela část nebo celé protiplnění a že se tato osoba může dovolávat toho, že se v jejím případě jedná o některou ze situací uvedených v čl. 90 odst. 1 směrnice 2006/112, nesmí takto přijatá opatření překročit meze toho, co je nezbytné k tomuto doložení, což přísluší ověřit vnitrostátnímu soudu.**

Podpisy.