Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (siedma komora)

z 15. mája 2014*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania — Spoločný systém dane z pridanej hodnoty — Smernica 2006/112/ES — Článok 90 — Zníženie zdaniteľného základu — Rozsah povinností členských štátov — Priamy účinok“

Vo veci C-337/13,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Kúria (Maďarsko) z 23. mája 2013 a doručený Súdnemu dvoru 20. júna 2013, ktorý súvisí s konaním:

Almos Agrárkülkereskedelmi Kft

proti

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

SÚDNY DVOR (siedma komora),

v zložení: predseda siedmej komory J. L. da Cruz Vilaça, sudcovia J.-C. Bonichot (spravodajca) a A. Arabadžiev,

generálny advokát: P. Cruz Villalón,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— Almos Agrárkülkereskedelmi Kft, v zastúpení: T. Garadnai, ügyvéd,

— maďarská vláda, v zastúpení: M. Z. Fehér a K. Szíjjártó, splnomocnení zástupcovia,

— grécka vláda, v zastúpení: M. Germani, splnomocnená zástupkyňa,

— vláda Spojeného kráľovstva, v zastúpení: S. Brighouse, splnomocnená zástupkyňa, za právnej pomoci R. Hill, barrister,

— Európska komisia, v zastúpení: L. Lozano Palacios a A. Sipos, splnomocnení zástupcovia,

* Jazyk konania: maďarčina.

so zreteľom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálneho advokáta, že vec bude prejednaná bez jeho návrhov,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 90 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, s. 1, ďalej len „smernica o DPH“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou Almos Agrárkülkereskedelmi Kft (ďalej len „Almos“) na jednej strane a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága (Národný daňový a colný úrad – Ústredné regionálne daňové riaditeľstvo pre stredné Maďarsko, ďalej len „daňový úrad“) z dôvodu, že daňový úrad nepripustil úpravu faktúr, ktorú vykonala Almos s cieľom dosiahnuť zníženie základu dane na účely dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“), pretože nedošlo k predaju.

Právny rámec

Právo Únie

3 Hlava VII smernice o DPH s názvom „Základ dane“ zahŕňa najmä články 73 a 90.

4 Podľa článku 73 tejto smernice:

„V prípade dodania tovaru a poskytovania služieb, ktoré nie sú uvedené v článkoch 74 až 77, zahŕňa základ dane všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú získal alebo má získať dodávateľ alebo poskytovateľ za tieto transakcie od odberateľa alebo od tretej strany vrátane dotácií priamo spojených s cenou týchto transakcií.“

5 Podľa článku 90 uvedenej smernice:

„1. V prípade zrušenia, odmietnutia [odstúpenia od zmluvy – *neoficiálny preklad*], úplného alebo čiastočného nezaplatenia alebo v prípade zníženia ceny po dodaní sa základ dane primerane zníži za podmienok stanovených členskými štátmi.

2. V prípade úplného alebo čiastočného nezaplatenia sa členské štáty môžu odchýliť od ustanovenia odseku 1.“

6 Článok 273 tej istej smernice stanovuje:

„Členské štáty môžu uložiť iné povinnosti, ktoré považujú za potrebné na riadny výber DPH a na predchádzanie daňovým podvodom, pod podmienkou, že splnia požiadavku rovnakého zaobchádzania s transakciami uskutočňovanými na vnútroštátnej úrovni a s transakciami uskutočňovanými medzi členskými štátmi zdaniteľnými osobami, a pod podmienkou, že tieto povinnosti nepovedú pri obchode medzi členskými štátmi k formalitám spojeným s prechodom hraníc.

Možnosť ustanovená v prvom pododseku sa nesmie použiť na uloženie ďalších povinností fakturácie ako tých, ktoré sú stanovené v kapitole 3.“

Maďarské právo

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

„1. V prípade, že sa pri dodaní tovaru, poskytnutí služieb alebo nadobudnutí tovaru v rámci Spoločenstva *a posteriori* zníži základ dane v hodnote protiplnenia, ktoré sa vrátilo alebo sa má vrátiť oprávnenej osobe po uskutočnení transakcie

a) v prípade neplatnosti transakcie:

aa) sa obnoví stav, ktorý existoval pred ukončením transakcie, alebo

ab) sa vyhlási, že transakcia vyvolávala právne účinky až do vydania rozhodnutia o vyhlásení neplatnosti transakcie, alebo

ac) sa transakcia po odstránení neprimeraného zvýhodnenia vyhlási za platnú;

b) v prípade chybného vykonania transakcie:

ba) sa jednostranne uplatní právo na odstúpenie od zmluvy alebo

bb) sa dohodne zníženie ceny.

2. Základ dane sa *a posteriori* zníži aj vtedy, ak:

a) sa vráti preddavok z dôvodu neuskutočnenia transakcie;

b) počas dodávania alebo prenájmu tovaru podľa § 10 písm. a) tohto zákona platiteľ dane jednostranne uplatní svoje právo na odstúpenie od zmluvy z dôvodu nezaplatenia celej protihodnoty a zmluvné strany obnovia pôvodný stav, ktorý existoval pred ukončením transakcie, alebo pokiaľ to nie je možné, uznajú, že transakcia bola platná dovtedy, kým nedošlo k porušeniu jej plnenia;

c) sa pri vrátení vratných obalov uhradí suma, ktorá bola vyplatená ako preddavok.

3. Základ dane možno *a posteriori* znížiť v prípade zníženia ceny v súlade s § 71 ods. 1 písm. a) a b), ku ktorému došlo po uskutočnení transakcie.“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

8 V auguste a septembri 2008 spoločnosť Almos predala maďarskému podniku Bio-Ma Magyarország Energiaszolgáltató Zrt (ďalej len „Bio-Ma“) semená repky. Tieto semená boli dodané a uskladnené v sklade, ale kupujúci neuhradil cenu.

9 Zmluvné strany sa preto v zmluve uzavretej 1. októbra 2008 dohodli, že semená repky sú vlastníctvom spoločnosti Almos, že ona jediná môže s nimi nakladať a že Bio-Ma ich nemôže ani zaťažiť právami, ani ich predať, ani ich reálne odovzdať tretej osobe. Maximálna lehota na vrátenie semien repky bola stanovená na 10. október 2008, pričom dovtedy bola Bio-Ma povinný konať ako skladovateľ.

10 K vráteniu tovaru však 10. októbra 2008 nedošlo, lebo medzičasom bol tento tovar zadržaný.

11 Spoločnosť Almos podala občianskoprávnu žalobu s cieľom dosiahnuť vrátenie semien repky. Szegedi Ítélőtábla (Regionálny odvolací súd v Szegede) uložil platným rozsudkom kupujúcemu povinnosť vrátiť 2 263,796 tony semien repky alebo v prípade nevrátenia zaplatiť sumu vo výške 1 022 783 eur. Rozsudok spresňoval, že zmluvné strany odstúpili od predajnej zmluvy, ktorá ich zaväzovala, a že na základe toho je majiteľkou semien repky Almos.

12 Almos preto upravila faktúry týkajúce sa predaja podniku Bio-Ma a vo svojom mesačnom daňovom priznaní za mesiac december 2009 vykázala na účely vrátenia DPH sumu 116 705 000 maďarských forintov (HUF).

13 Daňový úrad však konštatoval, že toto priznanie je neoprávnené do výšky 48 043 0000 forintov, pričom túto sumu zvýšil o sankcie vo výške 10 %. Uviedol, že aj napriek nezaplateniu protihodnoty došlo k dodaniu tovaru v zmysle § 9 ods. 1 zákona o DPH. Podľa tohto úradu úprava faktúr nebola oprávnená a zmluvu uzavretú medzi stranami po dodaní tovaru treba považovať za novú transakciu. Navyše nedošlo k obnoveniu pôvodného stavu, keďže semená repky neboli vrátené a dohodnutá cena nebola zaplatená. Ustanovenia § 77 ods. 1 a 2 zákona o DPH stanovujú zníženie základu dane *a posteriori* v prípade, že transakcia nie je platná, pričom tento prípad treba odlišovať od odstúpenia od zmluvy, ku ktorému došlo v prejednávanej veci. Zákon o DPH neobsahuje ustanovenie, ktoré by umožňovalo *a posteriori* znížiť základ dane výlučne z dôvodu úplného alebo čiastočného nezaplatenia za dotknutý tovar.

14 Prvostupňový súd zamietol žalobu spoločnosti Almos podanú proti rozhodnutiu daňového úradu.

15 Vo svojom kasačnom opravnom prostriedku podanom na vnútroštátny súd spoločnosť Almos zdôrazňuje, že v dôsledku odstúpenia od zmluvy jej mal byť vrátený predaný tovar. Podľa tejto spoločnosti však z hľadiska daňového práva nedošlo k ukončeniu samostatnej transakcie, ale išlo o transakciu úzko vnútorne viazanú na pôvodnú predajnú zmluvu, pretože kupujúci sa mohol stať majiteľom semien repky len v prípade zaplatenia predajnej ceny. Tvrdí, že v zmysle článku 90 ods. 1 smernice o DPH jej nemožno vytýkať nijaké nezákonné konanie, pokiaľ ide o situáciu, pri ktorej jej vzniká nárok na zníženie základu dane.

16 Vnútroštátny súd uvádza, že v čase podania žiadosti o vrátenie dane sa zákon o DPH nevzťahoval na všetky prípady vymedzené v článku 90 ods. 1 smernice o DPH a najmä nestanovoval možnosť znížiť základ dane v prípade zrušenia, odstúpenia od zmluvy a úplného alebo čiastočného nezaplatenia protihodnoty. Kladie otázku, či tento zákon nezbavuje zdaniteľné osoby práv, ktorých by sa na základe tohto článku mohli domáhať.

17 Za týchto podmienok Kúria (Najvyšší súd) rozhodol prerušiť konanie a položil Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Sú ustanovenia § 77 ods. 1 a 2 zákona [o DPH] v znení platnom do 31. decembra 2010 v súlade s ustanoveniami článku 90 ods. 1 smernice [o DPH] v tom zmysle, že zákon [o DPH] sa vzťahuje na všetky prípady zníženia základu dane stanovené v tomto ustanovení?

2. Ak nejde o taký prípad, môže sa zdaniteľná osoba, ktorej nebola po vykonaní určitej transakcie poskytnutá protihodnota za túto transakciu, domáhať v prípade neexistencie príslušných vnútroštátnych právnych predpisov zníženia dane na základe zásady daňovej neutrality a proporcionality so zreteľom na ustanovenia článku 90 ods. 1 smernice [o DPH]?

3. V prípade, že ustanovenia článku 90 ods. 1 smernice [o DPH] majú priamy účinok, za akých podmienok možno dosiahnuť zníženie základu dane? Postačí na to, aby predávajúci vystavil opravnú faktúru a zaslal ju kupujúcemu, alebo je potrebné, aby preukázal, že mu bol tovar skutočne vrátený v tom zmysle, že mu bol skutočne odovzdaný?

4. V prípade zápornej odpovede na tretiu otázku, ukladá právo Únie členskému štátu povinnosť nahradiť škodu, ktorá zdaniteľnej osobe vznikla z dôvodu nesplnenia si povinnosti v oblasti harmonizácie, v dôsledku čoho nemala možnosť znížiť si základ dane?

5. Môže sa článok 90 ods. 2 smernice [o DPH] vykladať v tom zmysle, že členské štáty majú v prípade úplného alebo čiastočného nezaplatenia možnosť nepovoliť zníženie základu dane, a ak áno, je potrebné v právnych predpisoch členského štátu výslovne zakázať možnosť takého zníženia, alebo možno tvrdiť, že aj neexistencia takýchto právnych predpisov im dáva možnosť zamietnuť dané zníženie?“

O prejudiciálnych otázkach

O prvej a piatej otázke

18 V prvom rade treba pripomenúť, že systém spolupráce stanovený v článku 267 ZFEÚ sa zakladá na jasnom rozdelení funkcií medzi vnútroštátnymi súdmi a Súdnym dvorom. V konaní začatom podľa tohto článku výklad vnútroštátnych ustanovení prislúcha vnútroštátnym súdom, a nie Súdnemu dvoru, a Súdnemu dvoru neprislúcha vyslovovať sa k zlučiteľnosti predpisov vnútroštátneho práva s ustanoveniami práva Únie. Naproti tomu Súdny dvor má právomoc poskytnúť vnútroštátnemu súdu všetky výkladové prostriedky vyplývajúce z práva Únie, ktoré mu umožnia posúdiť zlučiteľnosť vnútroštátnych právnych predpisov s právnou úpravou Spoločenstva (pozri najmä rozsudok Placanica a i., C-338/04, C-359/04 a C-360/04, EU:C:2007:133, bod 36).

19 Z tohto dôvodu, hoci Súdnemu dvoru neprislúcha vysloviť sa k zlučiteľnosti § 77 zákona o DPH s článkom 90 smernice o DPH, prislúcha mu poskytnúť všetky prvky výkladu tohto článku, ktoré vnútroštátnemu súdu umožnia posúdiť túto zlučiteľnosť.

20 Treba teda uviesť, že vnútroštátny súd sa svojou prvou a piatou otázkou, ktoré treba preskúmať spoločne, v podstate pýta, či ustanovenia článku 90 smernice o DPH vyžadujú, aby vnútroštátne ustanovenia, ktoré ich preberajú, výslovne taxatívne vymedzovali všetky situácie, v ktorých podľa odseku 1 tohto článku vzniká právo na zníženie základu DPH.

21 Podľa judikatúry Súdneho dvora si prebratie smernice do vnútroštátneho práva nevyžaduje nevyhnutne formálne a doslovné prebratie jej ustanovení do výslovnej a špecifickej právnej normy a v závislosti od jej obsahu naň môže postačovať všeobecný právny kontext, pokiaľ skutočne zabezpečí plné uplatnenie smernice dostatočne jasným a presným spôsobom, aby v prípade, že účelom tejto smernice je vytvárať práva pre jednotlivcov, oprávnení jednotlivci mali možnosť poznať plný rozsah svojich práv a v prípade potreby ich uplatňovať pred vnútroštátnymi súdmi (pozri najmä rozsudky Komisia/Švédsko, C-287/04, EU:C:2005:330, bod 6, a Komisia/Írsko, C-427/07, EU:C:2009:457, bod 54).

22 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že článok 90 ods. 1 smernice o DPH, ktorý stanovuje prípady zrušenia, odstúpenia od zmluvy a úplného alebo čiastočného nezaplatenia protihodnoty alebo zníženie ceny po uskutočnení transakcie, ukladá členským štátom povinnosť znížiť základ dane, a teda aj výšku DPH, ktorú má zdaniteľná osoba zaplatiť, a to vždy, keď po ukončení transakcie nezískala celú protihodnotu alebo jej časť. Toto ustanovenie je vyjadrením základnej zásady smernice o DPH, podľa ktorej základom dane je skutočne získaná protihodnota a ktorej logickým dôsledkom je, že daňový orgán nemôže vyberať ako DPH vyššiu sumu, než je suma, ktorú získala zdaniteľná osoba (pozri v tomto zmysle rozsudok Kraft Foods Polska, C-588/10, EU:C:2012:40, body 26 a 27).

23 Druhý odsek uvedeného článku 90 však členským štátom umožňuje odchýliť sa od uvedeného pravidla v prípade úplného alebo čiastočného nezaplatenia ceny transakcie. Zdaniteľné osoby sa teda nemôžu na základe článku 90 ods. 1 smernice o DPH dovolávať práva na zníženie ich základu dane na účely DPH v prípade nezaplatenia ceny, ak sa dotknutý členský štát rozhodol uplatniť výnimku stanovenú v článku 90 ods. 2 uvedenej smernice.

24 Treba pripustiť, že vnútroštátne ustanovenie, ktoré v taxatívne vymedzených prípadoch, v ktorých sa znižuje základ dane, neuvádza prípad spočívajúci v nezaplatení ceny transakcie, nemožno chápať ako výsledok uplatnenia možnosti výnimky členským štátom, ktorá mu bola priznaná článkom 90 ods. 2 smernice o DPH.

25 V tejto súvislosti totiž treba uviesť, že hoci k úplnému alebo čiastočnému nezaplateniu kúpnej ceny dôjde aj bez odstúpenia od zmluvy alebo jej zrušenia, kupujúci zostáva povinný zaplatiť dohodnutú cenu a predávajúci, hoci už nie je majiteľom tovaru, má v zásade k dispozícii svoju pohľadávku, ktorú môže súdne vymáhať. Keďže však nemožno vylúčiť, že sa takáto pohľadávka v konečnom dôsledku stane nevymožiteľnou, normotvorca Únie rozhodol ponechať každému členskému štátu na výber, aby určil, či prípad nezaplatenia kúpnej ceny, ktoré samo osebe, na rozdiel od odstúpenia od zmluvy alebo jej zrušenia, neobnovuje pôvodné postavenie zmluvných strán, umožňuje znížiť základ dane do splatnej výšky za podmienok, ktoré stanovuje, alebo či takéto zníženie v takom prípade nie je prípustné.

26 Za týchto podmienok treba na jednej strane konštatovať, že samotná okolnosť, že pri taxatívne vymedzených prípadoch, v ktorých sa základ dane znižuje, preberajúce vnútroštátne ustanovenie nepreberá všetky prípady stanovené v článku 90 ods. 1 tejto smernice, neumožňuje vzhľadom na všeobecný právny kontext, do ktorého patrí toto opatrenie na prebratie, tvrdiť, že toto ustanovenie nemôže svojou povahou skutočne zabezpečiť plné uplatnenie smernice o DPH dostatočne jasným a presným spôsobom.

27 Na druhej strane je však nevyhnutné, aby v iných prípadoch, než sú prípady vzťahujúce sa na nezaplatenie ceny, vnútroštátne preberajúce ustanovenia zohľadňovali všetky prípady, v ktorých po ukončení transakcie zdaniteľná osoba nezískala celú protihodnotu alebo jej časť, čo prislúcha overiť vnútroštátnemu súdu.

28 Vzhľadom na prechádzajúce úvahy treba na prvú a piatu otázku odpovedať, že ustanovenia článku 90 smernice o DPH sa majú vykladať v tom zmysle, že nebránia vnútroštátnemu ustanoveniu, ktoré nestanovuje zníženie základu dane na účely DPH v prípade nezaplatenia ceny, ak bola uplatnená výnimka stanovená v odseku 2 tohto článku. Toto ustanovenie však musí upravovať všetky ostatné prípady, v ktorých podľa odseku 1 uvedeného článku zdaniteľná osoba po ukončení transakcie nezískala celú protihodnotu alebo jej časť, čo prislúcha overiť vnútroštátnemu súdu.

O druhej až štvrtej otázke

29 Svojou druhou až štvrtou otázkou, ktoré treba preskúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, akými právami disponuje zdaniteľná osoba v prípade, keď v rámci overovania, ktoré má tento súd vykonať, zistí, že okrem prípadu nezaplatenia ceny dotknuté vnútroštátne ustanovenia v danej veci nesprávne preberajú ustanovenia článku 90 ods. 1 smernice o DPH, prípadne za akých podmienok nimi disponuje, aby dosiahla zníženie svojho základu dane na účely DPH alebo rovnaké opatrenie.

30 Vnútroštátny súd sa teda v prvom rade pýta, či článok 90 ods. 1 smernice o DPH spĺňa podmienky na to, aby mal priamy účinok v prípade zdaniteľných osôb.

31 Treba pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora vo všetkých prípadoch, keď sa ustanovenia smernice z hľadiska ich obsahu zdajú bezpodmienečné a dostatočne presné, sa jednotlivci môžu na ne odvolávať pred vnútroštátnymi súdmi voči štátu, či už preto, že tento štát neprebral

smernicu do vnútroštátneho právneho poriadku v stanovenej lehote, alebo preto, že ju prebral nesprávne (pozri rozsudky Pfeiffer a i., 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 Ustanovenie práva Únie je bezpodmienečné vtedy, ak vyjadruje povinnosť, ktorá nie je viazaná na nijakú podmienku, a jej uplatnenie ani účinky si nevyžadujú prijatie právneho aktu, či už inštitúciami Únie, alebo orgánmi členských štátov (pozri v tomto zmysle rozsudok Pohl-Boskamp, C-317/05, EU:C:2006:684, bod 41).

33 Konkrétne článok 90 ods. 1 smernice o DPH stanovuje, že základ dane sa primerane zníži za podmienok stanovených členskými štátmi.

34 Tento článok síce ponecháva členským štátom určitú mieru voľnej úvahy pri stanovení opatrení, na základe ktorých možno vymedziť sumu zodpovedajúcu zníženiu, táto okolnosť však nemá vplyv na presný a nepodmienečný charakter povinnosti vyhovieť zníženiu základu dane v prípadoch stanovených týmto článkom. Tento článok teda spĺňa podmienky na to, aby mal priamy účinok (pozri analogicky najmä rozsudok Association de médiation sociale, EU:C:2014:2, bod 33).

35 Z toho vyplýva, že ak sa zdaniteľné osoby môžu na vnútroštátnych súdoch odvolávať na článok 90 ods. 1 smernice o DPH proti štátu, aby dosiahli zníženie svojho základu dane na účely DPH, je otázka vnútroštátneho súdu, či dotknutý členský štát má povinnosť nahradiť škodu, ktorá by vznikla zdaniteľným osobám z dôvodu, že tento štát ich nesprávnym prebratím uvedenej smernice zbavil ich práva na zníženie základu dane, bezpredmetná.

36 V druhom rade, pokiaľ ide o otázku, akým náležitostiam podlieha výkon tohto práva na zníženie základu dane, treba pripomenúť, že podľa článku 273 smernice o DPH členské štáty môžu uložiť iné povinnosti, ktoré považujú za potrebné na riadny výber DPH a na predchádzanie daňovým podvodom, pod podmienkou, že sa táto možnosť neuplatní na uloženie ďalších povinností fakturácie ako tých, ktoré sú stanovené v kapitole 3 tejto smernice.

37 Keďže ustanovenia článku 90 ods. 1 a článku 273 smernice o DPH mimo nimi stanoveného rámca nespresňujú podmienky ani povinnosti, ktoré môžu stanoviť členské štáty, treba konštatovať, že tieto ustanovenia priznávajú členským štátom určitú mieru voľnej úvahy, najmä pokiaľ ide o náležitosti, ktoré majú zdaniteľné osoby splniť voči daňovým orgánom uvedených štátov, aby mohlo dôjsť k zníženiu základu dane (pozri v tomto zmysle rozsudok Kraft Foods Polska, EU:C:2012:40, bod 23).

38 Z judikatúry Súdneho dvora pritom vyplýva, že opatrenia, ktoré majú brániť podvodom alebo daňovým únikom, sa v zásade môžu odchýliť od pravidiel týkajúcich sa základu dane len v rozsahu striktne nevyhnutnom na dosiahnutie tohto osobitného cieľa. Tieto opatrenia totiž musia mať čo najmenší vplyv na ciele a zásady smernice o DPH, čiže ich nemožno používať takým spôsobom, ktorý by spochybnil neutralitu DPH (pozri v tomto zmysle rozsudky Kraft Foods Polska, EU:C:2012:40, bod 28, ako aj Petroma Transports a i., C-271/12, EU:C:2013:297, bod 28).

39 Je preto nevyhnuté, aby sa náležitosti, ktoré má zdaniteľná osoba splniť, aby sa pred daňovými orgánmi mohla domáhať práva na zníženie základu dane na účely DPH, obmedzovali len na náležitosti, ktoré umožňujú preukázať, že po ukončení transakcie celá protihodnota alebo jej časť v konečnom dôsledku nebude získaná. V tejto súvislosti vnútroštátnym súdom prislúcha overiť, že je to tak v prípade náležitostí požadovaných dotknutým členským štátom.

40 Vzhľadom na predchádzajúce úvahy treba na druhú až štvrtú otázku odpovedať, že zdaniteľné osoby sa môžu na vnútroštátnych súdoch odvolávať na článok 90 ods. 1 smernice o DPH proti členskému štátu, aby dosiahli zníženie základu dane na účely DPH. Hoci členské štáty môžu stanoviť, že uplatnenie práva na zníženie takéhoto základu dane podlieha splneniu určitých náležitostí, ktoré umožňujú najmä preukázať, že po ukončení transakcie zdaniteľná osoba v konečnom dôsledku nezískala celú

protihodnotu alebo jej časť a že táto osoba sa môže odvolávať na jeden z prípadov stanovených v článku 90 ods. 1 smernice o DPH, takto prijaté opatrenia nemôžu ísť nad rámec toho, čo je nevyhnutné na toto preukázanie, čo prislúcha overiť vnútroštátnemu súdu.

O trovách

41 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (siedma komora) rozhodol takto:

1. **Ustanovenia článku 90 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa majú vykladať v tom zmysle, že nebránia vnútroštátnemu ustanoveniu, ktoré nestanovuje zníženie základu dane na účely dane z pridanej hodnoty v prípade nezaplatenia ceny, ak bola uplatnená výnimka stanovená v odseku 2 tohto článku. Toto taxatívne vymedzenie však musí upravovať všetky ostatné prípady, v ktorých podľa odseku 1 uvedeného článku zdaniteľná osoba po ukončení transakcie nezískala celú protihodnotu alebo jej časť, čo prislúcha overiť vnútroštátnemu súdu.**

2. **Zdaniteľné osoby sa môžu na vnútroštátnych súdoch odvolávať na článok 90 ods. 1 smernice 2006/112 proti členskému štátu, aby dosiahli zníženie základu dane na účely dane z pridanej hodnoty. Hoci členské štáty môžu stanoviť, že uplatnenie práva na zníženie takéhoto základu dane podlieha splneniu určitých náležitostí, ktoré umožňujú najmä preukázať, že po ukončení transakcie zdaniteľná osoba v konečnom dôsledku nezískala celú protihodnotu alebo jej časť a že táto osoba sa môže odvolávať na jeden z prípadov stanovených v článku 90 ods. 1 smernice o DPH, takto prijaté opatrenia nemôžu ísť nad rámec toho, čo je nevyhnutné na toto preukázanie, čo prislúcha overiť vnútroštátnemu súdu.**

Podpisy