

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (sedmého senátu)

15. května 2014(*)

„řízení o předběžné otázce – Společný systém daní z přidané hodnoty – Směrnice 2006/112/ES – Článek 90 – Snížení základu daní – Rozsah povinností členských států – Přímý úplatek“

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, úgyvéd,
- za maďarskou vládu M. Z. Fehérem a K. Szíjjártó, jako zmocněnci,
- za řeckou vládu M. Germani, jako zmocněnkyní,
- za vládu Spojeného království S. Brighthouse, 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 vč bez stanoviska,

vydává tento

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 daní z přidané hodnoty (Úč. vst.

L 347, s. 1, dále jen „směrnice o DPH“).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společnostmi Almos Agrárkölkereskedelmi Kft (dále jen „Almos“) a Nemzeti ADO-ed Vámhivatal Közép-Magyarországi Regionális ADO Főigazgatósága (státní daňová a celní správa, hlavní okresní daňové úřady 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 předané 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 též 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 překročováním 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, p?estože byla neplatná, vyvolávala ú?inky v období p?edcházejícím p?ijetí rozhodnutí, jímž byla ur?ena tato neplatnost, nebo

ac) transakce bude prohlášena za platnou s cílem zamezit nep?im?nému zvyhodn?ní;

b) v p?ípad? vadného pln?ní:

ba) oprávn?ná osoba od transakce odstoupí nebo

ba) oprávn?né osob? bude poskytnuto snížení ceny.

(2) K následnému snížení základu dan? dojde také

a) v p?ípad? vrácení zálohových plateb z d?vodu neuskute?n?ní transakce;

b) v p?ípad?, že povinná osoba odstoupí z d?vodu nezaplacení plné ceny zboží od transakce spo?ívající v dodání nebo nájmu zboží podle § 10 písm. a) tohoto zákona a strany obnoví stav existující p?ed uzav?ením transakce nebo, není-li to možné, uznají, že tato transakce vyvolávala ú?inky až do okamžiku, kdy došlo k vad? p?i jejím uskute?ov?ní;

c) v p?ípad?, že p?i vrácení vratných obal? bude vrácena ?ástka zaplacená jako záloha.

(3) Základ dan? lze následn? snížit v p?ípad? snížení ceny v souladu s § 71 odst. 1 písm. a) a b), ke kterému došlo po uskute?n?ní transakce.“

Spor v p?vodním ?ízení a p?edb?žné otázky

8 Spole?nost Almos prodala v srpnu a září 2008 ma?arské spole?nosti Bio-Ma Magyarország Energiaszolgáltató Zrt (dále jen „Bio-Ma“) semena ?epky olejky. Tato semena byla dodána a uskladn?na, avšak kupující neuhradila jejich kupní cenu.

9 Z tohoto d?vody tyto strany uzav?ely dne 1. ?íjna 2008 dohodu, v níž bylo stanoveno, že ?epkové semeno je ve vlastnictví spole?nosti Almos a že pouze tato spole?nost je oprávn?na s tímto zbožím nakládat a spole?nost Bio-Ma nem?že toto zboží nijak zatížit, prodat je nebo je p?edat t?etí osob?. Bylo stanoveno, že ?epkové semeno bude vráceno nejpozd?ji dne 10. ?íjna 2008, což bylo datum, do kterého byla spole?nost Bio-Ma povinna jednat jako uschovatel tohoto zboží.

10 Dne 10. ?íjna 2008 p?esto k vrácení zboží nedošlo, nebo? bylo mezitím na?ízeno jeho zajišt?ní.

11 Spole?nost Almos podala návrh na zahájení ob?anskoprávního ?ízení za ú?elem vrácení ?epkového semene. Pravomocným rozsudkem Szegedi Ítéltábla (okresní odvolací soud v Segedín?) bylo kupující uloženo vrátit 2 263,796 tun ?epkového semene a v p?ípad? nespln?ní zaplatit ?ástku ve výši 1 022 783 eur. Rozsudek up?es?oval, že strany vzájemnou dohodou vypov?dly kupní smlouvu, která je vázala, a že ?epkové semeno bylo od té doby ve vlastnictví spole?nosti Almos.

12 Spole?nost Almos na základ? rozsudku opravila faktury týkající se prodeje spole?nosti Bio-Ma a ve svém da?ovém p?iznání za m?síc prosinec roku 2009 uvedla ?ástku ve výši 116 705 000 ma?arských forint? (HUF) jako DPH, která má být vrácena.

13 Da?ový orgán však rozhodl, že vrácení ?ástky ve výši 48 043 000 HUF není v souladu s právem, a v d?sledku toho uvalil na tuto ?ástku p?irážku ve výši 10 %. Uvedl, že i když nedošlo k

úhrad? protipln?ní, došlo k dodání zboží ve smyslu § 9 odst. 1 zákona o DPH. Podle názoru tohoto orgánu nebyl k oprav? faktur d?vod a dohoda stran po dodání zboží m?la být považována za nové pln?ní. Stejn? tak shledal, že nedošlo ani k navrácení do p?vodního stavu, nebo? nedošlo k vrácení ?epkového semene ani k zaplacení dohodnuté kupní ceny. Uvedl, že ustanovení § 77 odst. 1 a 2 zákona o DPH stanoví následné snížení základu dan? v p?ípad?, kdy je transakce neplatná, což je situace, která se liší od odstoupení od smlouvy, ke kterému došlo v projednávaném p?ípad?. Zákon o DPH neobsahuje žádné ustanovení, které by umož?ovalo následné snížení základu dan? pouze v d?sledku úplného nebo ?áste?ného nezaplacení dot?eného zboží.

14 Soud prvního stupn? zamítl odvolání společnosti Almos proti tomuto rozhodnutí da?ového orgánu.

15 Ve svém kasa?ním opravném prost?edku podaném k p?edkládajícímu soudu společnost Almos zd?raz?uje, že se v d?sledku odstoupení od smlouvy stala znovu vlastníkem prodaného zboží. Podle této společnosti tedy z hlediska da?ového práva ani nedošlo k uskute?nění samostatného pln?ní, ale pouze k pln?ní úzce a neodd?liteln? spojenému s p?vodní kupní smlouvou, nebo? kupující se m?la stát vlastníkem ?epkového semene pouze v p?ípad?, že by za n? zaplatila kupní cenu. Tvrdí, že s ohledem na ?l. 90 odst. 1 sm?rnice o DPH jí nelze vytýkat žádné protiprávní jednání, pokud jde o situaci, na základ? které jí vzniká nárok na snížení.

16 P?edkládající soud uvádí, že v okamžiku podání žádosti o vrácení dan? se zákon o DPH nevztahoval na všechny p?ípady uvedené v ?l. 90 odst. 1 sm?rnice o DPH, a zejména nestanovil možnost snížení základu dan? v p?ípad? zrušení, výpov?di nebo odstoupení nebo je-li cena zcela nebo z?ásti nezaplacena. Táže se, zda tento zákon nezbavoval osoby povinné k dani práv, kterých se mohly z tohoto titulu dovolávat.

17 Za t?chto podmínek se Kúria (nejvyšší soud) rozhodl p?erušit ?ízení a položit Soudnímu dvoru následující p?edb?žné otázky:

„1) Jsou ustanovení § 77 odst. 1 a 2 zákona [o DPH], ve zn?ní platném do 31. prosince 2010, v souladu s ustanoveními ?l. 90 odst. 1 sm?rnice [o DPH] v tom smyslu, že zákon [o DPH] nezahrnuje všechny p?ípady snížení základu dan?, které jsou vyjmenovány v tomto ustanovení?

2) V p?ípad? záporné odpov?di, m?že se osoba povinná k dani, která po uskute?nění pln?ní neobdrží p?íslušné protipln?ní, v p?ípad?, kdy na vnitrostátní úrovni neexistuje taková právní úprava, na základ? zásady neutrality dan? a zásady proporcionality a se z?etelem k ?l. 90 odst. 1 sm?rnice [o DPH] dovolávat nároku na snížení dan??

3) V p?ípad?, že má ?l. 90 odst. 1 sm?rnice [o DPH] p?ímý ú?inek, jakým podmínkám podléhá možnost uplatnit nárok na snížení dan?? Posta?uje vystavení opravné faktury prodávajícím a její p?edání kupujícímu, nebo je navíc nezbytné prokázat, že skute?n? znovu nabyl zboží do svého vlastnictví v tom smyslu, že mu bylo opravdu p?edáno?

4) V p?ípad? záporné odpov?di na t?etí otázku, ukládá unijní právo ?lenskému státu povinnost nahradit škodu, kterou zp?sobil osob? povinné k dani nespln?ním své povinnosti provést harmonizaci, v d?sledku ?ehož byla tato osoba zbavena možnosti uplatnit nárok na snížení dan??

5) M?že být ?l. 90 odst. 2 sm?rnice [o DPH] vykládán tak, že ?lenské státy mají možnost v p?ípad? celkového nebo ?áste?ného nezaplacení stanovit, že základ dan? nelze snížit, a pokud ano, je nezbytné, aby bylo takové snížení výslovn? zakázáno v p?edpisech ?lenského státu, nebo má neexistence takové výslovné právní úpravy stejný právní ú?inek?“

K p?edb?žným otázkám

K první a páté otázce

18 Úvodem je třeba p?ipomenout, že systém spolupráce stanovený v ?lánku 267 SFEU je založen na jasném rozdělení funkcí mezi vnitrostátními soudy a Soudním dvorem. V rámci ?ízení zahajovaného na základě tohoto ?lánku p?ísluší výklad vnitrostátních ustanovení soudům ?lenských stát?, a nikoli Soudnímu dvoru, a Soudnímu dvoru nep?ísluší, aby se vyjad?oval ke slu?itelnosti norem vnitrostátního práva s ustanoveními práva unijního. Soudní dv?r je naproti tomu p?íslušný k tomu, aby vnitrostátnímu soudu poskytl veškeré poznatky k výkladu unijního práva, které mu umožní posoudit slu?itelnost norem vnitrostátního práva s právní úpravou Spole?enství (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 nep?ísluší, aby v projednávaném p?ípad? rozhodl o slu?itelnosti § 77 zákona o DPH s ?lánkem 90 sm?rnice o DPH, je naproti tomu p?íslušný k tomu, aby p?edkládajícímu soudu poskytl veškeré poznatky k výkladu tohoto posledn? uvedeného ustanovení, které mu umožní posoudit tuto slu?itelnost.

20 Je tak nutné vycházet z toho, že podstatou první a páté otázky p?edkládajícího soudu, které je třeba p?ezkoumat spole?n?, je, zda ustanovení ?lánku 90 sm?rnice o DPH vyžadují, aby vnitrostátní ustanovení, která je provádí, výslovn? vyjmenovávala všechny p?ípady, ve kterých podle odstavce 1 tohoto ?lánku vzniká nárok na snížení základu dan? u DPH.

21 Podle judikatury Soudního dvora provedení sm?rnice do vnitrostátního práva nezbytn? nevyžaduje formální a doslovné p?evzetí jejích ustanovení do výslovného a specifického právního ustanovení a k jejímu provedení m?že v závislosti na jejím obsahu posta?ovat i všeobecný právní kontext, pokud tento ú?inn? zajiš?uje úplné uplatn?ní sm?rnice dostate?n? jasným a p?esným zp?sobem, aby v p?ípad?, kdy je cílem sm?rnice vznik práv jednotlivc?, oprávn?né osoby byly schopné zjistit úplný rozsah svých práv a p?ípadn? se jich i dovolávat u vnitrostátních soud? (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 p?ipomenout, že ?l. 90 odst. 1 sm?rnice o DPH, který se vztahuje na p?ípady zrušení, vypov?zení, odstoupení, p?ípady, kdy je cena zcela nebo z?ásti nezaplacena nebo když je snížena, ukládá ?lenským stát?m povinnost snížit základ dan?, a tudíž výši DPH dlužné osobou povinnou k dani pokaždé, když osoba povinná k dani neobdrží po uzav?ení transakce ?ást nebo celé protipln?ní. Toto ustanovení je výrazem základní zásady sm?rnice o DPH, podle níž je základ dan? tvo?en skute?n? p?ijatým protipln?ním, a d?sledkem toho je, že da?ový orgán nem?že vybrat ?ástku DPH p?evyšující ?ástku, která byla osob? 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 ?lánku 90 ?lenským stát?m nicmén? umož?uje odchýlit se od výše uvedeného pravidla v p?ípad? celkového nebo ?áste?ného nezaplacení ceny pln?ní. Osoby povinné k dani se proto na základě ?l. 90 odst. 1 sm?rnice o DPH nemohou dovolávat nároku na snížení svého základu dan? u DPH v p?ípad? nezaplacení ceny, pokud se doty?ný ?lenský stát rozhodl, že uplatní odchylku stanovenou v ?l. 90 odst. 2 uvedené sm?rnice.

24 Je třeba p?ipustit, že na ustanovení vnitrostátního práva, které ve vý?tu p?ípad?, v nichž se základ dan? snižuje, nezahrnuje p?ípad nezaplacení ceny pln?ní, je třeba pohlížet jako na výsledek rozhodnutí ?lenského státu využít možnosti odchýlit se, která mu byla p?iznána v ?l. 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, jejíž 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 povodního 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 výtu případě, 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 povodním 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 v čí státu, a to ať již v případě, že stát směrnicí 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,

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

34 I když tentolánek 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 uvedenýlánek. Tentolánek tudíž splňuje podmínky požadované k tomu, aby zakládal přímý úinek (*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 vzhledem k účelem snížení svého základu daně u DPH, je otázka předkládajícího soudu týkající se toho, zda má dotčený členský stát povinnost nahradit újmu, kterou dotčené osoby utrpěly vzhledem k tomu, že je tento stát nesprávným provedením uvedené směrnice zbavil práva na snížení, bezpodmítně.

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 vzhledem k 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 soudem přísluší ověřit, zda je tomu tak u formalit vyžadovaných dotčeným 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 vzhledem k 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 puvodního 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 daní z prodané hodnoty musí být vykládána tak, že nebrání vnitrostátnímu ustanovení, které nestanoví snížení základu daní u daní z prodané 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 daní u daní z prodané hodnoty před vnitrostátními soudy v řízení členskému státu dovolávat čl. 90 odst. 1 směrnice 2006/112. I když členské státy mohou stanovit, že uplatnění nároku na snížení takového základu daní 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.

* Jednací jazyk: maďarština.