

PRESUDA SUDA (sedmo vije?e)

15. svibnja 2014.(*)

„Zahtjev za prethodnu odluku – Zajedni?ki sustav poreza na dodanu vrijednost – Direktiva 2006/112/EZ – ?lanak 90. – Smanjenje oporezivog iznosa – Opseg prava država ?lanica – Izravan u?inak“

U predmetu C?337/13,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju ?lanka 267. UFEU?a, koji je uputila Kúria (Ma?arska), odlukom od 23. svibnja 2013., koju je Sud zaprimio 20. lipnja 2013., u postupku

Almos Agrárkülkereskedelmi Kft

protiv

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép?magyarországi Regionális Adó F?igazgatósága,

SUD (sedmo vije?e),

u sastavu: J. L. da Cruz Vilaça, predsjednik vije?a, J.?C. Bonichot (izvjestitelj) i A. Arabadjieva, suci, nezavisni odvjetnik: P. Cruz Villalón,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimaju?i u obzir pisani postupak,

uzimaju?i u obzir o?itovanja koja su podnijeli:

- za Almos Agrárkülkereskedelmi Kft, T. Garadnai, *ügyvéd*,
- za ma?arsku vladu, M. Z. Fehér i K. Szíjjártó, u svojstvu agenata,
- za gr?ku vladu, M. Germani, u svojstvu agenta,
- za vladu Ujedinjene Kraljevine, S. Brighouse, u svojstvu agenta, uz asistenciju R. Hill, *barrister*,
- za Europsku komisiju, L. Lozano Palacios i A. Sipos, u svojstvu agenata,

odlu?ivši, nakon saslušanja nezavisnog odvjetnika, da u predmetu odlu?i bez njegovog mišljenja, donosi sljede?u

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tuma?enje ?lanka 90. Direktive Vije?a 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedni?kom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL L 347, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 120., u dalnjem tekstu: Direktiva o PDV?u).

2 Zahtjev je upu?en u okviru spora izme?u Almos Agrárkülkereskedelmi Kft (u dalnjem tekstu: društvo Almos) i Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép?magyarországi Regionális Adó F?igazgatósága (nacionalna uprava poreza i carina, glavna regionalna porezna uprava središnje Ma?arske, u dalnjem tekstu: porezna uprava) u vezi s njezinim odbijanjem da dopusti ispravak ra?unâ koji je u?inilo društvo Almos kako bi ostvarilo smanjenje osnovice poreza na dodanu vrijednost, zbog neizvršenja prodaje.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Glava VII. Direktive o PDV?u, naslovljena „Oporezivi iznos“, uklju?uje i ?lanke 73. i 90.

4 Prema ?lanku 73. te direktive:

„U pogledu isporuke robe ili usluga, osim onih iz ?lanaka od 74. do 77., oporezivi iznos uklju?uje sve što ?ini naknadu koju je dobio ili ?e dobiti dobavlja? u zamjenu za isporuku od kupca ili neke tre?e strane, uklju?uju?i potpore izravno povezane s cijenom isporuke.“

5 Sukladno ?lanku 90. navedene direktive:

„1. U slu?aju [poništenja,] otkaza, [raskida,] odbijanja ili potpunog ili djelomi?nog nepla?anja, ili smanjenja cijene nakon isporuke, oporezivi iznos smanjuje se za odgovaraju?i iznos u skladu s uvjetima koje utvr?uju države ?lanice.

2. U slu?aju potpunog ili djelomi?nog nepla?anja, države ?lanice mogu odstupiti od stavka 1.“

6 ?lanak 273. iste direktive odre?uje:

„Države ?lanice mogu propisati i druge obveze koje smatraju potrebnima da bi osigurale pravilnu naplatu PDV?a, te da bi sprije?ile utaju, uz poštivanje jednakog postupanja s doma?im 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.

Mogu?nost predvi?ena prvim stavkom ne može se upotrebljavati za odre?ivanje dodatnih obveza izdavanja ra?una, koje su ve?e od onih propisanih u poglavlju 3.“

Ma?arsko pravo

7 Sukladno ?lanku 77. Zakona CXXVII iz 2007. o PDV?u (általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény, u dalnjem tekstu: Zakon o PDV?u):

„(1) U slu?aju isporuke dobara, usluga ili stjecanja dobara unutar Zajednice, oporezivi iznos naknadno se smanjuje do iznosa protu?inidbe koja je vra?ena ili je treba vratiti ovlaštenoj osobi, ako je nakon što je transakcija izvršena,

a) pod prepostavkom nevaljanosti transakcije:

- aa) ponovno uspostavljena situacija koja je prethodila zaklju?enju transakcije, ili
 - ab) se utvrdi da je transakcija, iako nevaljana, imala u?inke tijekom cijelokupnog razdoblja koje je prethodilo donošenju odluke kojom je utvr?ena ta nevaljanost, ili
 - ac) se utvrdi da je transakcija valjana pod uvjetom da se ukloni nerazmjerna korist;
- b) pod pretpostavkom nepravilnosti u izvršenju transakcije:
- ba) ovlaštena osoba otkazala transakciju, ili
 - bb) ovlaštenoj osobi odobreno smanjenje cijene.
- (2) Oporezivi iznos tako?er se naknadno smanjuje
- (a) u slu?aju povrata predujma zbog neostvarenja transakcije;
 - (b) u slu?aju otkaza od strane dužnika, zbog izostanka pla?anja cijelokupnog iznosa cijene dobra, transakcije koja se sastoji od isporuke ili iznajmljivanja dobara iz ?lanka 10. to?ke (a), ovog zakona, ako stranke ponovno uspostave situaciju koja je prethodila zaklju?enju transakcije ili, u slu?aju da to nije mogu?e, ako priznaju da je ta transakcija imala u?inke sve do trenutka kada se transakcija definitivno nije ostvarila;
 - (c) u slu?aju dobara za koje je pla?ena jam?evina, za iznos vra?ene jam?evine.
- (3) Oporezivi iznos može se naknadno smanjiti u slu?aju smanjenja cijene, u skladu s ?lankom 71. stavkom 1. to?kama (a) i (b), i to nakon ostvarenja transakcije.“

Glavni postupak i prethodna pitanja

8 Tijekom kolovoza i rujna 2008. društvo Almos prodalo je sjeme uljane repice drugom ma?arskom poduze?u Bio?Ma Magyarország Energiaszolgáltató Zrt (u dalnjem tekstu Bio?Ma). Ovo sjeme je isporu?eno i uskladišteno, ali kupac nije platio cijenu.

9 Zbog toga su stranke Sporazumom zaklju?enim 1. listopada 2008. dogovorile da je sjeme uljane repice vlasništvo društva Almos, da je ono jedino ovlašteno njime raspolagati, te da ga Bio?Ma ne može opteretiti, prodati ni efektivno predati tre?emu. Kao krajnji rok za povrat uljane repice odre?en je 10. listopada 2008., datuma do kojeg je Bio?Ma bio obvezan postupiti kao ostavoprimec.

10 Do povrata robe 10. listopada 2008. nije me?utim došlo jer je ona u me?uvremenu zaplijenjena.

11 Društvo Almos pokrenulo je parnicu za povrat uljane repice. Szegedi Ítél?tábla (žalbeni regionalni sud u Szegedu) pravomo?nom je presudom presudio da kupac mora vratiti 2.263,796 tona sjemena uljane repice ili u protivnom platiti iznos od 1.022.783 eura. U presudi je istaknuto da su stranke raskinule ugovor o prodaji i da je društvo Almos odsad vlasnik sjemena uljane repice.

12 Slijedom toga, društvo Almos ispravilo je ra?une u vezi s prodajom društvu Bio?Ma u svojoj mjesec?noj poreznoj prijavi za prosinac 2009. te je prijavilo iznos od 116.705.000 ma?arskih forinti (HUF) na ime povrata PDV?a.

13 Porezna uprava je me?utim zauzela stav da je ova prijava bila neopravdana u visini od 48.043.000 HUF, iznosa na koji je odredila nov?anu kaznu od 10 %. Porezna uprava istaknula je

da je, iako nije došlo do plaćanja protu?inidbe, izvršena isporuka dobara u smislu ?lanka 9. stavka 1. Zakona o PDV?u. Prema shva?anju porezne uprave ispravak ra?unâ nije bio opravdan, a sporazum koji je zaklju?en izme?u stranaka treba smatrati novom transakcijom. Nadalje, prethodna situacija tako?er nije bila uspostavljena jer sjeme uljane repice nije vra?eno i dogovorena cijena nije pla?ena. Odredbe ?lanka 77. stavaka 1. i 2. Zakona o PDV?u propisuju naknadno smanjenje oporezivog iznosa, pod pretpostavkom da transakcija nije valjana, što se razlikuje od raskida ugovora do kojeg je došlo u konkretnom slu?aju. Zakon o PDV?u ne sadrži odredbu koja omogu?uje naknadno smanjenje oporezivog iznosa samo iz razloga potpunog ili djelomi?nog nepla?anja predmetnih dobara.

14 Prvostupanjski sud odbio je tužbu Almosa usmjerenu protiv odluke porezne uprave.

15 U svojoj kasacijskoj žalbi pred sudom koji je uputio zahtjev za prethodnu odluku Almos isti?e da je kao posljedica raskida ugovora na njega ponovno izvršen prijenos vlasništva prodanih dobara. Prema tom društvu stoga nije ostvarena samostalna transakcija sa stajališta poreznog prava, ve? transakcija koja je usko i neodvojivo vezana uz izvorni ugovor o prodaji, jer bi kupac bio postao vlasnikom uljane repice samo u slu?aju da je platio prodajnu cijenu. Almos isti?e da mu se, u vezi s ?lankom 90. stavkom 1. Direktive o PDV?u, ne može staviti na teret nikakvo protupropisno postupanje u vezi s onim što se odnosi na situaciju koja mu daje pravo na smanjenje.

16 Sud koji je uputio zahtjev za prethodnu odluku isti?e da u trenutku kada je postavljen zahtjev za povrat, Zakon o PDV?u nije navodio sve slu?ajeve koji su nabrojani u ?lanku 90. stavku 1. Direktive o PDV?u, a da osobito nije propisao mogu?nost smanjenja oporezivog iznosa u slu?aju otkaza, odbijanja ili potpunog ili djelomi?nog nepla?anja protu?inidbe. Pred tim sudom javlja se pitanje je li taj zakon poreznim obveznicima oduzeo prava koja su im pripadala na tom temelju.

17 U tim je okolnostima Kúria (Vrhovni sud) odlu?ila prekinuti postupak i uputiti Sudu sljede?a prethodna pitanja:

„1. Jesu li odredbe ?lanka 77. stavaka 1. i 2. Zakona [o PDV?u], u verziji koja je bila na snazi do 31. prosinca 2010., u skladu s odredbama ?lanka 90. stavka 1. direktive [o PDV?u] na na?in da se zakon [o PDV?u] odnosi na sve mogu?nosti smanjenja oporezivog iznosa koje su nabrojene u tim odredbama?

2. Ako tomu nije tako, može li porezni obveznik koji nakon ostvarenja transakcije nije za nju primio protu?inidbu, u nedostatku odredaba nacionalnog prava u tom smislu, zahtijevati smanjenje poreza vode?i se na?elima porezne neutralnosti i proporcionalnosti i uzimaju?i u obzir odredbe ?lanka 90. stavka 1. direktive [o PDV?u]?

3. Koje su pretpostavke za mogu?nost izvršavanja prava na smanjenje poreza ako ?lanak 90. stavak 1. Direktive [o PDV?u] ima izravan u?inak? Je li za to dostatno da prodavatelj izda ispravljeni ra?un i pošalje ga kupcu ili je tako?er potrebno da dokaže da se roba stvarno vratila u njegovo vlasništvo, u smislu da mu je efektivno vra?ena?

4. U slu?aju nije?nog odgovora na tre?e pitanje, je li država ?lanica dužna, na temelju prava Unije, nadoknaditi štetu koja je proizašla zato što nije izvršila svoju obvezu harmonizacije, zbog ?ega porezni obveznik nije bio u mogu?nosti koristiti smanjenje poreza?

5. Treba li ?lanak 90. stavak 2. direktive [o PDV?u] tuma?iti na na?in da države ?lanice u slu?aju potpunog ili djelomi?nog nepla?anja zadržavaju pravo da ne odobre smanjenje oporezivog iznosa i, u slu?aju potvrdnog odgovora, je li za to potrebno da pravilo nacionalnog prava izravno isklju?uje mogu?nost takvog smanjenja ili se nepostojanje odredbi o tome u mjerodavnim propisima isto tako može shvatiti kao ovlast državama ?lanicama da odbiju predmetno

smanjenje?“

O prethodnim pitanjima

Prvo i peto pitanje

18 Uvodno, najprije treba podsjetiti da se sustav koji je ustanovljen ?lankom 267. UFEU?a zasniva na jasnoj razdobi ovlasti izme?u nacionalnih sudova i Suda. U okviru postupka koji je uveden tim ?lankom, odredbe unutarnjeg prava tuma?e sudovi država ?lanica, a ne Sud, te Sud nema nadležnost za odlu?ivanje o uskla?enosti normi unutarnjeg prava s odredbama prava Unije. Suprotno tome, Sud je nadležan pružiti nacionalnom суду sve odgovaraju?e elemente tuma?enja prava Unije koje mu omogu?uju ocjenu uskla?enosti normi unutarnjeg prava s propisima Zajednice (vidjeti osobito presudu Placanica i dr., C?338/04, C?359/04 i C?360/04, EU:C:2007:133, t. 36.).

19 Iako se dakle Sud stoga nije dužan u ovom slu?aju izjasniti o uskla?enosti ?lanka 77. Zakona o PDV?u s ?lankom 90. Direktive o PDV?u, on je s druge strane dužan pružiti elemente za tuma?enje te odredbe kako bi sudu koji je uputio zahtjev za prethodnu odluku omogu?io ocjenu te uskla?enosti.

20 Stoga valja smatrati da svojim prvim i petim pitanjem, koja je prikladno zajedno ispitati, sud koji je uputio zahtjev u biti pita zahtijevaju li odredbe ?lanka 90. Direktive o PDV?u da nacionalne odredbe koje ih prenose izri?ito nabroje sve situacije koje daju pravo na smanjenje iznosa oporezivog PDV?om u skladu sa stavkom 1. tog ?lanka.

21 Prema sudskoj praksi Suda, prijenos direktive u nacionalno pravo ne zahtjeva nužno formalno i tekstualno prenošenje tih odredbi u izri?itu i posebnu zakonsku odredbu te se, ovisno o svom sadržaju, može ostvariti op?im pravnim kontekstom, ako on u?inkovito jam?i punu primjenu direktive na dovoljno jasan i precizan na?in, kako bi se u slu?aju kada direktiva ima za cilj dati odre?ena prava pojedincima ovlaštenicima omogu?ilo poznavanje svih svojih prava kao i da se na njih, po potrebi, mogu pozvati pred nacionalnim sudovima (vidjeti osobito presude Komisija/Švedska, C?287/04, EU:C:2005:330, t. 6., i Komisija/Irska, C?427/07, EU:C:2009:457, t. 54.).

22 S tim u vezi valja podsjetiti na to da ?lanak 90. stavak 1. Direktive o PDV?u, koji se odnosi na slu?aj otkaza, odbijanja odnosno potpunog ili djelomi?nog nepla?anja ili smanjenja cijene nakon što je transakcija izvršena, obvezuje države ?lanice na smanjenje oporezivog iznosa i, posljedi?no, iznosa PDV?a koji porezni obveznik mora platiti u svakom slu?aju kada, nakon zaklju?enja transakcije, nije primio dio ili potpuni iznos protu?inidbe. Ova odredba izraz je temelnjog na?ela Direktive o PDV?u, prema kojemu je oporezivi iznos odre?en iznosom stvarno primljene protu?inidbe, odakle logi?no slijedi da porezna uprava ne može na ime PDV?a primiti ve?i iznos od iznosa koji je primio porezni obveznik (vidjeti u tom smislu presudu Kraft Foods Polska, C?588/10, EU:C:2012:40, t. 26. i 27.).

23 Me?utim, stavak 2. ?lanka 90. Direktive o PDV?u dopušta državama ?lanicama odstupanje od navedenog pravila u slu?aju potpunog ili djelomi?nog nepla?anja cijene transakcije. Porezni obveznici se dakle, na temelju ?lanka 90. stavka 1. Direktive o PDV?u, ne mogu osloniti na pravo na smanjenje svojeg iznosa oporezivog PDV?om u slu?aju nepla?anja cijene ako je odnosna država ?lanica odabrala primijeniti iznimku predvi?enu ?lankom 90. stavkom 2. navedene direktive.

24 Treba konstatirati da nacionalnu odredbu koja, u nabranju slu?ajeva u kojima se smanjuje oporezivi iznos, ne obuhva?a slu?aj nepla?anja cijene transakcije treba shvatiti kao rezultat

izvršavanja ovlasti države ?lanice na odstupanje koju joj je ostavio ?lanak 90. stavak 2. Direktive o PDV?u.

25 Naime, s tim u vezi treba istaknuti da ako do?e do potpunog ili djelomi?nog nepla?anja kupovne cijene bez otkaza ili poništenja ugovora, kupac ostaje dužan platiti dogovorenu cijenu, a prodavatelj, iako više nije vlasnik dobra, i dalje u pravilu ima tražbinu na koju se može pozvati pred sudom. Me?utim, kako se ne može isklju?iti da ?e takvo potraživanje naposjetku postati kona?no nenaplativo, zakonodavac Unije smatrao je potrebnim prepustiti svakoj državi ?lanici da sama odredi daje li slu?aj nepla?anja kupovne cijene, koja sama po sebi, za razliku od otkaza ili poništenja ugovora, ne vra?a stranke u njihovu prvobitnu situaciju, pravo na smanjenje oporezivog iznosa za odgovaraju?i iznos pod uvjetima koje ona odredi, ili takvo smanjenje nije dopušteno u tom slu?aju.

26 U tim okolnostima valja, s jedne strane, smatrati da sama ?injenica, da se u nabrajanju slu?ajeva u kojima se smanjuje oporezivi iznos nacionalna provedbena odredba ne prenosi na sve situacije iz ?lanka 90. stavka 1. te direktive, ne omogu?uje zaklju?ak da, s obzirom na op?i pravni kontekst te provedbene mjere, ona nije takve prirode da bi mogla u?inkovito jam?iti punu primjenu Direktive o PDV?u na dovoljno jasan i precizan na?in.

27 S druge strane važno je da, u ostalim situacijama koje nisu vezane uz nepla?anje cijene, nacionalne provedbene odredbe uzimaju u obzir sve situacije u kojima, nakon što je transakcija zaklju?ena, porezni obveznik nije primio jedan dio ili cjelokupni iznos protu?inidbe, što utvr?uje nacionalni sud.

28 S obzirom na prethodna razmatranja, na prvo i peto pitanje treba odgovoriti da odredbe ?lanka 90. Direktive o PDV?u treba tuma?iti na na?in da im nije protivna nacionalna odredba koja ne predvi?a smanjenje iznosa oporezivog PDV?om u slu?aju nepla?anja cijene, ako se primjenjuje iznimka propisana stavkom 2. tog ?lanka. Me?utim, ta odredba ipak treba obuhvatiti sve situacije u kojima, nakon što je transakcija zaklju?ena, porezni obveznik nije primio jedan dio ili cjelokupni iznos, što treba provjeriti nacionalni sud.

Drugo, tre?e i ?etvrti pitanje

29 Svojim drugim, tre?im i ?etvrtim pitanjem, koja je prikladno razmotriti zajedno, sud koji je uputio zahtjev u biti pita koja su prava na koja se može pozivati porezni obveznik i, po potrebi uz koje pretpostavke, kako bi dobio smanjenje iznosa oporezivog PDV?om ili istovjetnu mjeru, u slu?aju da, na kraju ispitivanja koje mora provesti, taj sud zaklju?i da, osim slu?aja nepla?anja cijene, nacionalne odredbe o kojima je rije? u glavnom postupku pravilno ne prenose odredbe ?lanka 90. stavka 1. Direktive o PDV?u.

30 Sud koji je uputio zahtjev tako?er, kao prvo, pita, ispunjava li ?lanak 90. stavak 1. Direktive o PDV?u pretpostavke za izravan u?inak u odnosu na porezne obveznike.

31 U tom pogledu valja podsjetiti da se, prema ustaljenoj sudskej praksi Suda, u svim slu?ajevima u kojima se odredbe neke direktive, s obzirom na svoj sadržaj, pokažu bezuvjetnim i dovoljno preciznim pojedinci mogu na njih pozivati pred nacionalnim sudovima protiv države, bilo da je ona propustila pravodobno prenijeti direktivu u nacionalno pravo ili ju je pogrešno prenijela (vidjeti presude Pfeiffer i dr., C?397/01 do C?403/01, EU:C:2004:584, t. 103., i Association de médiation sociale, C?176/12, EU:C:2014:2, t. 31.).

32 Odredba prava Unije bezuvjetna je ako propisuje obvezu koja ne sadrži nijedan uvjet i ne ovisi u svojoj provedbi ili u svojim u?incima o poduzimanju nijedne mjere od strane institucija Unije ili država ?lanica (vidjeti u tom smislu presudu Pohl?Boskamp, C?317/05, EU:C:2006:684, t. 41.).

33 U ovom slu?aju, ?lanak 90. stavak 1. Direktive o PDV?u propisuje da se u slu?ajevima na koje se odnosi oporezivi iznos smanjuje za odgovaraju?i iznos u skladu s uvjetima koje utvr?uju države ?lanice.

34 Iako dakle ovaj ?lanak ostavlja državama ?lanicama odre?enu marginu prosudbe kada odre?uju mjere kojima omogu?uju odre?ivanje iznosa smanjenja, ta okolnost ipak ne utje?e na precizan i bezuvjetan karakter obveze priznanja prava na smanjenje oporezivog iznosa u slu?ajevima na koje se odnosi navedeni ?lanak. Stoga on sam ispunjava pretpostavke za izravan u?inak (vidjeti, po analogiji, osobito presudu Association de médiation sociale, C?176/12, EU:C:2014:2, t. 33.).

35 Budu?i da se porezni obveznici mogu pozivati na ?lanak 90. stavak 1. Direktive o PDV?u pred nacionalnim sudovima protiv države kako bi postigli smanjenje svojeg iznosa oporezivog PDV?om, proizlazi da je pitanje koje je postavio sud koji je uputio zahtjev, a koje se odnosi na to je li odnosna država ?lanica dužna nadoknaditi štetu koju pretrpe zahva?ene osobe zato što im je ta država uskratila pravo na smanjenje jer nije pravilno prenijela navedenu direktivu, bespredmetno.

36 Kao drugo, u vezi s pitanjem o formalnostima o kojima može ovisiti ostvarenje prava na smanjenje oporezivog iznosa, treba podsjetiti da prema ?lanku 273. Direktive o PDV?u, države ?lanice mogu propisati obveze koje smatraju potrebnima kako bi osigurale pravilnu naplatu PDV?a i sprije?ile utaju, osobito pod uvjetom da se ova mogu?nost ne može upotrebljavati za odre?ivanje dodatnih obveza izdavanja ra?una, koje su ve?e od onih propisanih u poglavljiju 3. te direktive.

37 Budu?i da ?lanak 90. stavak 1. i ?lanak 273. Direktive o PDV?u ne odre?uju pobliže ni uvjete ni obveze koje države ?lanice moraju propisati, name?e se zaklju?ak da im te odredbe daju marginu prosudbe, osobito u vezi s formalnim uvjetima koje porezni obveznici moraju ispuniti pred poreznim tijelima navedenih država, u svrhu smanjenja oporezivog iznosa (vidjeti u tom smislu presudu Kraft Foods Polska, EU:C:2012:40, t. 23.).

38 Iz sudske prakse Suda me?utim proizlazi da mjere za spre?avanje poreznih prijevara ili utaje na?elno ne mogu odstupiti od poštivanja pravila koja se odnose na oporezivi iznos, osim u slu?aju ograni?enja koja su krajnje nužna za postizanje tog posebnog cilja. One nadalje moraju u najmanjoj mogu?oj mjeri zahva?ati ciljeve i na?ela Direktive o PDV?u te ih se stoga ne može koristiti na na?in koji bi doveo u pitanje neutralnost PDV?a (vidjeti u tom smislu presudu Kraft Foods Polska, EU:C:2012:40, t. 28., kao i Petroma Transports i dr., C?271/12, EU:C:2013:297, t. 28.).

39 Iz toga dakle slijedi da je važno da formalni uvjeti koje porezni obveznici moraju ispuniti kako bi pred poreznim tijelima mogli ostvariti pravo na smanjenje iznosa oporezivog PDV?om budu ograni?eni na one uvjete u skladu s kojima mogu dokazivati da, nakon što je transakcija zaklju?ena, jedan dio ili cijelokupan iznos definitivno ne?e naplatiti. S tim u svezi, nacionalni sudovi dužni su provjeriti je li to slu?aj s uvjetima koje traži odnosna država ?lanica.

40 S obzirom na prethodna razmatranja, na drugo, tre?e i ?etvrtto pitanje valja odgovoriti da se porezni obveznici mogu pozivati na ?lanak 90. stavak 1. Direktive o PDV?u pred nacionalnim sudovima protiv države ?lanice kako bi dobili smanjenje iznosa oporezivog PDV?om. Iako države ?lanice mogu propisati da ostvarenje prava na smanjenje takvog oporezivog iznosa ovisi o ostvarenju odre?enih formalnih uvjeta koji omogu?uju dokazivanje da, posebice nakon što je

transakcija zaklju?ena, porezni obveznik definitivno nije primio jedan dio ili cjelokupni iznos protu?inidbe i da se porezni obveznik može pozivati na jednu od situacija iz ?lanka 90. stavka 1. Direktive o PDV?u, tako usvojene mjere ne smiju prije?i ono što je nužno za to dokazivanje, a što nacionalni sud mora provjeriti.

Troškovi

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

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

1. **Odredbe ?lanka 90. Direktive Vije?a 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedni?kom sustavu poreza na dodanu vrijednost treba tuma?iti na na?in da im nije protivna nacionalna odredba koja ne predvi?a smanjenje iznosa oporezivog porezom na dodanu vrijednost u slu?aju nepla?anja cijene, ako se primjenjuje iznimka propisana stavkom 2. tog ?lanka. Me?utim, ta odredba tada treba obuhvatiti sve situacije u kojima, prema stavku 1. navedenog ?lanka, nakon što je transakcija zaklju?ena, porezni obveznik nije primio jedan dio ili cjelokupni iznos, što treba provjeriti nacionalni sud.**
2. **Porezni obveznici mogu se pozivati na ?lanak 90. stavak 1. Direktive 2006/112 pred nacionalnim sudovima protiv države ?lanice kako bi postigli smanjenje iznosa oporezivog porezom na dodanu vrijednost. Iako države ?lanice mogu propisati da ostvarenje prava na smanjenje takvog oporezivog iznosa ovisi o ostvarenju odre?enih formalnih uvjeta koji omogu?uju dokazivanje da, posebice nakon što je transakcija zaklju?ena, porezni obveznik definitivno nije primio jedan dio ili cjelokupni iznos protu?inidbe i da se porezni obveznik može pozivati na jednu od situacija iz ?lanka 90. stavka 1. Direktive o PDV?u, tako usvojene mjere ne smiju prije?i ono što je nužno za to dokazivanje, a što nacionalni sud mora provjeriti.**

Potpisi

* Jezik postupka: ma?arski