

Prozatímní vydání

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (šestého senátu)

12. října 2017 (*)

„řízení o předběžné otázce – DPH – Směrnice 2006/112/ES – článek 90 odst. 1 – Písemný úinek – Základ daně – Snížení v případě zrušení nebo vypovězení – Snížení v případě částečného nebo úplného nezaplacení – Rozlišení – Leasingová smlouva ukončená z důvodu nezaplacení leasingových poplatků“

Ve věci C-404/16,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Správní a pracovní soud v Segedinu, Maďarsko) ze dne 8. července 2016, došlým Soudnímu dvoru dne 19. července 2016, v řízení

Lombard Ingatlan Lizing Zrt.

proti

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság

SOUDNÍ DVŮR (šestý senát),

ve složení J.-C. Bonichot (zpravodaj), vykonávající funkci předsedy senátu, A. Arabadžev a E. Regan, soudci,

generální advokát: M. Szpunar,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Lombard Ingatlan Lizing Zrt. C. Tordaiem, ügyvéd,
- za maďarskou vládu A. M. Pálfi a M. Z. Fehérem, jako zmocněnci,
- za Evropskou komisi V. Bottkou a A. Siposem, jakož i M. Owsiany-Hornung, 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 čl. 90 odst. 1 a 2 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úč. vst.

2006, L 347, s. 1, dále jen „směrnice o DPH“).

2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi Lombard Ingatlan Lízing Zrt. (dále jen „Lombard“) a Nemzeti Adó-és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Odvolací úřad státní správy daní a cel, Maarsko, dále jen „odvolací úřad“) ve věci odmítnutí tohoto orgánu uznat opravu faktur, kterou provedla společnost Lombard s cílem získat snížení základu daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) poté, co ukončila několik leasingových smluv z důvodu jejich neplnění ze strany leasingových nájemců.

Právní rámec

Unijní právo

3 Článek 73 směrnice o DPH stanoví:

„Při dodání zboží nebo poskytnutí služby jiných, než jsou plnění uvedená v člácích 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.“

4 Článek 90 této směrnice zní následovně:

„1. Je-li zaplacení ceny zrušeno nebo vypovězeno [v případě zrušení, vypovězení nebo odstoupení od smlouvy], 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.“

5 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.“

Maarské právo

6 Ustanovení § 77 általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (zákon č. CXXVII z roku 2007 o dani z přidané hodnoty), ve znění použitelném na spor v původním řízení, stanovil:

„(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, vyvolala ú?inky v období p?edcházejícím p?ijetí rozhodnutí, jímž byla ur?ena tato neplatnost, nebo
- ac) transakce bude po odstran?ní nep?im?né zvládn?ní prohlášena za platnou;
- b) v p?ípad? vadného pln?ní:
 - ba) oprávn?ná osoba od transakce odstoupí nebo
 - bb) oprávn?né osob? bude poskytnuto snížení ceny.

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 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 pln?ní.“

7 Mechanismus opravného da?ového p?iznání je upraven § 49 adózás rendjér?l szóló 2003. évi XCII. törvény (zákon ?. XCII z roku 2003 o obecném postupu v da?ovém ?ízení), jehož odstavce 1 a 3 zn?jí takto:

„(1) Osoba povinná k dani m?že da?ovým p?iznáním sama opravit stanovenou da? nebo da?, jejíž stanovení bylo opomenuto, základ dan? – s výjimkou daní zat?žujících listinné právní akty a ve?ejné poplatky – a výši rozpo?tové pomoci. V p?ípad?, že osoba povinná k dani p?ed zahájením kontroly ze strany da?ového orgánu zjistí, že nestanovila základ dan?, da? nebo výši rozpo?tové pomoci v souladu se zákonem, nebo pokud její da?ové p?iznání ohledn? da?ového základu nebo ?ástky dan?, ?i ohledn? rozpo?tové pomoci vykazuje chyby ve výpo?tu nebo chyby v psaní, m?že sama upravit své da?ové p?iznání podáním opravného da?ového p?iznání. Za podání opravného da?ového p?iznání se nepovažuje p?ípad, kdy osoba povinná k dani p?edloží své da?ové p?iznání opožd?n?, aniž je schopna od?vodnit jeho opožd?né podání, nebo když da?ový orgán odmítne žádost o prodloužení lh?ty k podání p?iznání. Osoba povinná k dani nem?že podat opravné da?ové p?iznání, pokud již v souladu s právem u?inila n?kterou ze zákonem uznaných voleb a p?eje si u?init její zm?nu podáním opravného da?ového p?iznání. Osoba povinná k dani m?že dodate?n? uplatnit nárok na da?ové zvládn?ní nebo uplatnit toto zvládn?ní podáním opravného da?ového p?iznání.

[...]

(3) Podáním opravného daňového přiznání je možné upravit základ daně, daň a výši rozpočtové pomoci podle právních norem platných v době vzniku povinnosti, a to v případě zákonom stanovené promlčecí doby k vymáhání daně a ve vztahu k příslušnému zdaňovacímu období, v němž má být daň opravena. Opravné daňové přiznání zahrnuje určení základu daně, zjištěné daně, výše rozpočtové pomoci – a pokud tak zákon stanoví – přírůžky za podání opravného daňového přiznání, přiznání a souběžné zaplacení opraveného základu daně, opravené daně, rozpočtové pomoci, jakož i přírůžky, nebo v určitých případech nárok na vrácení daně nebo na rozpočtovou pomoc. Za podání opravného daňového přiznání se nepovažuje případ, kdy je třeba opravit základ daně z předané hodnoty v důsledku rozhodnutí celního orgánu, jímž se stanoví daň na dovezené zboží. V případě, že celní orgán později změní své rozhodnutí, jímž se stanoví daň z dovezeného zboží, tato úprava se zohlední v daňovém přiznání za měsíce, v němž byla platba uskutečněna.“

Spor v povodním řízení a předběžné otázky

8 Lombard, maďarská společnost nabízející finanční služby, uzavřela tři leasingové smlouvy stanovující povinný převod vlastnictví, které se týkaly různých nemovitostí. K datu skutečného předání dotčeného zboží, a sice v dubnu 2006, únoru 2007 a květnu 2008 vyúčtovala tato společnost leasingovým nájemcem celkovou částku leasingových splátek, včetně DPH a z tohoto důvodu jí vznikla povinnost odvést DPH.

9 V listopadu 2007, prosinci 2008 a listopadu 2009 ukončila společnost Lombard dotčené leasingové smlouvy z důvodu částečného nezaplacení dlužných částek a převzala dotčené zboží. V letech 2010 a 2011 vystavila společnost Lombard tudíž opravné faktury, v nichž snížila základ daně ve vztahu k povodním fakturám a odečetla rozdíl, který z toho vyplynul, od DPH, jež měla zaplatit za únor, březen a květen 2011.

10 Při kontrole přiznání k DPH týkajících se období zahrnujícího období od ledna do července 2011 finanční orgán prvního stupně konstatoval rozdíly k tíži společnosti Lombard, uložil pokutu a vymáhal úroky z prodlení.

11 Odvolací ředitelství, kterému podala společnost Lombard odvolání, potvrdilo toto rozhodnutí, přičemž uvedlo, že podle § 77 zákona č. CXXVII z roku 2007 o dani z předané hodnoty ve znění použitelném na spor v povodním řízení lze snížit základ daně jen po podání opravného daňového přiznání. Tento požadavek je podle uvedeného ředitelství v souladu s čl. 90 odst. 1 směrnice o DPH, jelikož toto ustanovení přiznává členským státům možnost určit podmínky snížení základu daně. V každém případě má za to, že výpověď smlouvy z důvodu nezaplacení nebo opožděné platby může být považována za případ nezaplacení ceny ve smyslu čl. 90 odst. 2 směrnice o DPH, který v takovém případě členským státům umožňuje vyloučit snížení základu daně.

12 Ve své žalobě proti rozhodnutí odvolacího ředitelství společnost Lombard tvrdí, že v případě odstoupení od smlouvy o dodání zboží neumožňuje čl. 90 odst. 1 směrnice o DPH členským státům odepřít nárok na snížení základu daně. Má totiž za to, že pro použití tohoto ustanovení, které má mimochodem přímý účinek, není relevantní důvod odstoupení od dotčených smluv, a sice v projednávaném případě nezaplacení protiplnění.

13 Předkládající soud v tomto ohledu uvádí, že Lombard uzavřela leasingové smlouvy stanovující povinný převod vlastnictví, podle nichž měli leasingoví nájemci po ukončení platnosti smluv nabýt vlastnictví k dotčeným nemovitostem. Tato plnění byla tudíž kvalifikována jako „dodání zboží“ pro účely DPH, která se stala splatnou v okamžiku, kdy byly dotčené nemovitosti skutečně předány leasingovým nájemcem.

14 Tento soud kromě toho vysvětluje, že v případě, že leasingový nájemce nemůže nebo nechce dále splácet leasingové splátky, smlouva je zrušena. V takovém případě smluv s postupným plněním podle něj nelze obnovit stav, který existoval před uzavřením smlouvy, neboť právo užívat předmět leasingu bylo převedeno a nelze jej převést zpět, ale strany se mohou dohodnout, že v takovém případě mají za to, že smlouva má účinky do okamžiku zrušení smlouvy. Má za to, že pokud jde o leasingové smlouvy, o které se jedná ve věci v původním řízení, jejich předmět byl skutečně předán, avšak z důvodu výpovědi této smlouvy nebylo převedeno vlastnické právo ve smyslu obecného práva.

15 Uvedený soud má v tomto ohledu za to, že z rozsudku ze dne 15. května 2014, Almos Agrárkölkereskedelmi (C-337/13, EU:C:2014:328, bod 28) vyplývá, že článek 90 směrnice o DPH nebrání vnitrostátnímu ustanovení, které na základě výjimky stanovené v odstavci 2 tohoto článku vylučuje snížení základu daně u DPH v případě nezaplacení ceny.

16 Vzhledem k výše uvedenému si předkládající soud klade otázku, zda se na situaci, kdy leasingový pronajímatel již nemůže požadovat od leasingového nájemce zaplacení leasingových splátek, protože leasingový pronajímatel ukončil leasingovou smlouvu z důvodu jejího neplnění ze strany leasingového nájemce, vztahuje pojem „odstoupení“ použitý v čl. 90 odst. 1 směrnice o DPH. Klade si otázku, zda se nicméně může případně použít odchylka stanovená v čl. 90 odst. 2 této směrnice.

17 Předkládající soud má kromě toho za to, že vnitrostátní pravidla upravující uplatnění nároku na snížení základu daně jsou v rozporu se zásadou daňové neutrality. Uvádí totiž, že stanovují promlčecí lhůtu, která neumožňuje zohlednit možnost, že k ukončení dlouhodobé leasingové smlouvy může dojít po uplynutí této lhůty. V takovém případě je podle něj část daně, která již byla vyúčtována, přiznána a zaplacená a kterou leasingový nájemce nezaplatil leasingovému pronajímateli, skutečným nákladem pro leasingového pronajímatele, což je v rozporu se samotnou zásadou daňové neutrality.

18 Za těchto podmínek se Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Správní a pracovní soud v Segedinu) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Je třeba vykládat pojem ‚odstoupení‘ použitý v čl. 90 odst. 1 směrnice o DPH v tom smyslu, že zahrnuje případ, kdy v rámci leasingové smlouvy stanovící povinný převod vlastnictví již leasingový pronajímatel nemůže požadovat po leasingovém nájemci zaplacení leasingového poplatku, neboť ukončil leasingovou smlouvu z důvodu jejího neplnění ze strany leasingového nájemce?

2) V případě kladné odpovědi, má [leasingový pronajímatel] nárok na snížení základu daně podle čl. 90 odst. 1 směrnice o DPH i v případě, že vnitrostátní zákonodárce s využitím možnosti zakotvené v čl. 90 odst. 2 směrnice o DPH neumožňuje snížit základ daně v případě celkového nebo částečného nezaplacení ceny?“

K předběžným otázkám

K první otázce

19 První otázkou se předkládající soud táže, zda pojem „odstoupení“ použitý v čl. 90 odst. 1 směrnice o DPH musí být vykládán v tom smyslu, že zahrnuje případ, kdy v rámci leasingové smlouvy stanovící povinný převod vlastnictví již leasingový pronajímatel nemůže požadovat po leasingovém nájemci zaplacení leasingového poplatku, neboť ukončil leasingovou smlouvu z důvodu jejího neplnění ze strany leasingového nájemce.

20 Je třeba připomenout, že čl. 90 odst. 1 směrnice o DPH stanoví snížení zdanitelného základu v případě zrušení, vypovězení nebo odstoupení od smlouvy, je-li cena zcela nebo zčásti nezaplacena nebo je-li snížena po uskutečnění plnění.

21 Z ustálené judikatury Soudního dvora v tomto ohledu vyplývá, že ustanovení unijního práva musí být vykládána a používána jednotně na základě znění vypracovaných ve všech jazycích Evropské unie. V případě rozdílů mezi různými jazykovými verzemi unijního práva musí být dotčené ustanovení vykládáno podle celkové systematiky a účelu právní úpravy, jejíž je součástí (rozsudek ze dne 17. května 2017, ERGO Poist'ov'a, C-48/16, EU:C:2017:377, bod 37).

22 Pokud jde o výrazy zrušení, vypovězení [a odstoupení], je třeba uvést, že většina jazykových verzí tohoto ustanovení, včetně německé a francouzské verze, uvádí na tomto místě tyto tři pojmy, zatímco jiné, jako například anglická a maarská jazyková verze, uvádí jen dva případy.

23 Jak uvedla Evropská komise, použití pojmů zrušení, vypovězení a [odstoupení] v čl. 90 odst. 1 směrnice o DPH, zejména v německé a francouzské verzi, může být vysvětleno vší zahrnout také případy zpětného zrušení (*ex tunc*), jakož i zrušení do budoucna (*ex nunc*).

24 Výrazy „elállás“ a „teljesítés meghiúsulása“ uvedené v maarské jazykové verzi tohoto článku nebrání takovému výkladu, jelikož odkazují na zpětné zrušení smlouvy a na zrušení transakce.

25 Tento výklad čl. 90 odst. 1 směrnice o DPH odpovídá v každém případě celkové systematice a účelu sledovanými tímto ustanovením.

26 Jak vyplývá z judikatury Soudního dvora, v případech, na které se vztahuje, ukládá čl. 90 odst. 1 směrnice o DPH členským státům povinnost snížit základ daně, a tudíž výši DPH dlužnou 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 skutečným přijatým protiplněním, a jejímž důsledkem je, že daňový orgán nemůže vybrat částku DPH převyšující částku, která byla osobě povinné k dani zaplacena (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 15. května 2014, Almos Agrárkölkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, bod 22).

27 Odstavec 2 uvedeného článku 90 umožňuje nicméně členským státům odchýlit se od výše uvedeného pravidla v případě celkového nebo částečného nezaplacení ceny plnění (rozsudek ze dne 15. května 2014, Almos Agrárkölkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, bod 23).

28 Tato možnost odchylky, která je striktně omezena na případ celkového nebo částečného nezaplacení ceny plnění, vychází z předpokladu, že nezaplacení protihodnoty může být za určitých okolností a z důvodu právní situace v dotýkáném členském státě obtížné ověřit nebo může být jen dočasné (obdobně viz rozsudek ze dne 3. července 1997, Goldsmiths, C-330/95, EU:C:1997:339, bod 18).

29 Na rozdíl od odstoupení od smlouvy nebo jejího zrušení nemá totiž nezaplacení kupní ceny za následek obnovení původního stavu mezi smluvními stranami. 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. Vzhledem k tomu, že nelze vyloučit, že se taková pohledávka nestane ve skutečnosti definitivně nedobytnou, rozhodl se unijní normotvůrce ponechat každému členskému státu možnost určit, zda v případě nezaplacení kupní ceny vznikne nárok na přiměřené snížení základu daně za podmínek, které stanoví, nebo zda v takovém případě nebude takové snížení možné (rozsudek ze dne 15. května 2014, Almos Agrárkölkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, bod 25).

30 Z výše uvedeného vyplývá, že nezaplacení ceny se vyznačuje nejistotou, která je zpravidla tím, že nezaplacení není definitivní.

31 Výrazy zrušení, vypovězení [a odstoupení] použité v čl. 90 odst. 1 směrnice o DPH se vztahují na situace, kdy v důsledku zpravidla zrušení nebo výpovědi, která má účinky jen do budoucna, povinnost dlužníka splatit svůj dluh úplně zanikla nebo se zastavila na úrovni, která je definitivně určena, s důsledky, které z toho vyplývají pro věřitele.

32 Z předkládacího rozhodnutí v tomto ohledu vyplývá, že ve věci v původním řízení jedna strana leasingové smlouvy stanovující povinný převod vlastnictví definitivně ukončila tuto smlouvu, která byla rozvázána. Pronajaté nemovitosti byly tudíž převzaty leasingovým pronajímatelem, který již nemůže požadovat po leasingovém nájemci zaplacení leasingových splátek a leasingový nájemce nenabyl vlastnictví k této nemovitostem. Ze žádného údaje poskytnutého Soudnímu dvoru kromě toho nevyplývá, že by bylo zpochybněno, že k této transakci skutečně došlo.

33 Vzhledem k tomu, že taková situace se vyznačuje definitivním snížením protiplnění, které byla původně povinna zaplatit jedna smluvní strana, nemůže být kvalifikována jako „nezaplacení ceny“ ve smyslu čl. 90 odst. 2 směrnice o DPH, nýbrž je zrušením, vypovězením nebo odstoupením ve smyslu odstavce 1 tohoto článku.

34 S ohledem na výše uvedené je třeba na první otázku odpovědět tak, že pojmy „zrušení“, „vypovězení“ a „odstoupení“ použité v čl. 90 odst. 1 směrnice o DPH musí být vykládány v tom smyslu, že zahrnují případ, kdy v rámci leasingové smlouvy stanovící povinný převod vlastnictví již leasingový pronajímatel nemůže požadovat po leasingovém nájemci zaplacení leasingového poplatku, neboť ukončil leasingovou smlouvu z důvodu jejího neplnění ze strany leasingového nájemce.

K druhé otázce

35 Podstatou druhé otázky předkládacího soudu je, zda se v případě, že byla definitivně ukončena leasingová smlouva z důvodu, že leasingový nájemce nezaplatil dlužné splátky, může leasingový pronajímatel dovolávat čl. 90 odst. 1 směrnice o DPH vůči členskému státu, aby dosáhl snížení základu daně u DPH, i když použitelné vnitrostátní právo kvalifikuje tento případ jako „nezaplacení ceny“ ve smyslu odstavce 2 tohoto článku a neumožňuje snížení základu daně

v případě nezaplacení ceny.

36 Je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury Soudního dvora platí, že ve všech případech, kdy se ustanovení směrnice z hlediska svého obsahu jeví jako bezpodmínečná a dostatečná, jsou jednotlivci oprávněni dovolávat se jich před vnitrostátními soudy vztáží státu, a to ať již v případě, že stát směrnicí včas neprovedl do vnitrostátního práva, tak v případě, že ji provedl nesprávně. 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 (viz rozsudek ze dne 15. května 2014, *Almos Agrárkölkereskedelmi*, C-337/13, EU:C:2014:328, body 31 a 32).

37 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.

38 I když toto ustanovení ponechává členským státům určitý prostor pro uvážení při přijímání opatření umožňujících určit částku snížení, nemá tato okolnost vliv na přesnou a bezpodmínečnou povahu povinnosti povolit snížení základu daně v případech, které stanoví uvedené ustanovení. Tentolánek tudíž splňuje podmínky požadované k tomu, aby měl přímý účinek (rozsudek ze dne 15. května 2014, *Almos Agrárkölkereskedelmi*, C-337/13, EU:C:2014:328, bod 34).

39 Je jistě pravda – jak bylo připomenuto v bodě 27 tohoto rozsudku – že odstavec 2 tohoto článku 90 umožňuje členským státům odchýlit se od výše uvedeného pravidla v případě celkového nebo částečného nezaplacení ceny plnění. Osoby povinné k dani se tudíž 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 dotýný členský stát rozhodl, že uplatní odchylku stanovenou v čl. 90 odst. 2 uvedené směrnice (viz rozsudek ze dne 15. května 2014, *Almos Agrárkölkereskedelmi*, C-337/13, EU:C:2014:328, bod 23).

40 Avšak jak vyplývá z bodů 29 až 33 tohoto rozsudku, rozvázáním smlouvy, kterou jedna smluvní strana leasingové smlouvy stanoví povinný převod vlastnictví definitivně ukončila tuto smlouvu, vede k definitivnímu snížení pohledávky, kterou měl povodně zaplatit leasingový nájemce. Takový úkon nemůže být kvalifikován jako „nezaplacení ceny“ ve smyslu čl. 90 odst. 2 směrnice o DPH, nýbrž je zrušením, vypovězením nebo [„odstoupením“] ve smyslu odstavce 1 tohoto článku.

41 Pokud jde zadruhé o otázku předkládajícího soudu, 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 ke 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 (rozsudek ze dne 15. května 2014, *Almos Agrárkölkereskedelmi*, C-337/13, EU:C:2014:328, bod 36).

42 Vzhledem k tomu, že ustanovení čl. 90 odst. 1 a článku 273 směrnice o DPH neupřesňují kromě jimi stanovených mezí podmínky ani povinnosti, které členské státy mohou stanovit, je nutno konstatovat, že jim tato ustanovení přiznávají prostor pro uvážení, zejména pokud jde o formality, které musí osoby povinné k dani splňovat vztáží daňovým orgánům uvedených států, aby mohly snížit základ daně (rozsudek ze dne 15. května 2014, *Almos Agrárkölkereskedelmi*, C-337/13, EU:C:2014:328, bod 37).

43 Z judikatury Soudního dvora však vyplývá, že opatření, která mají zabránit daňovým únikům

nebo vyhýbání se daňovým povinnostem, se mohou v zásadě odchýlit od povinnosti dodržovat pravidla týkajících se základu daně jen ve striktně nezbytných mezích pro dosažení tohoto specifického cíle. Tato opatření musí mít totiž co nejmenší dopad na cíle a zásady směrnice o DPH, a nemohou být tudíž používána způsobem, který by zpochybnil neutralitu DPH (rozsudek ze dne 15. května 2014, Almos Agrárkölkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, bod 38).

44 Je tudíž 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 dotyčným členským státem (rozsudek ze dne 15. května 2014, Almos Agrárkölkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, bod 39).

45 Vzhledem k výše uvedenému je třeba na druhou otázku odpovědět tak, že v případě, že byla definitivně ukončena leasingová smlouva z důvodu, že leasingový nájemce nezaplatil dlužné splátky, může se leasingový pronajímatel dovolávat čl. 90 odst. 1 směrnice o DPH vzhledem k členskému státu, aby získal snížení základu daně u DPH, i když použitelné vnitrostátní právo kvalifikuje tento případ jako „nezaplacení ceny“ ve smyslu odstavce 2 tohoto článku a neumožňuje snížení základu daně v případě nezaplacení ceny.

K nákladům řízení

46 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky povodního 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 účastníky řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (šestý senát) rozhodl takto:

1) **Pojmy „zrušení“, „vypovězení“ a [„odstoupení“] použité v čl. 90 odst. 1 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být vykládány v tom smyslu, že zahrnují případ, kdy v rámci leasingové smlouvy stanovící povinný převod vlastnictví již leasingový pronajímatel nemůže požadovat po leasingovém nájemci zaplacení leasingových splátek, nebo ukončil leasingovou smlouvu z důvodu jejího neplnění ze strany leasingového nájemce.**

2) **V případě, že byla definitivně ukončena leasingová smlouva z důvodu, že leasingový nájemce nezaplatil dlužné splátky, může se leasingový pronajímatel dovolávat čl. 90 odst. 1 směrnice 2006/112 vzhledem k členskému státu, aby získal snížení základu daně u daně z přidané hodnoty, i když použitelné vnitrostátní právo kvalifikuje tento případ jako „nezaplacení ceny“ ve smyslu odstavce 2 tohoto článku a neumožňuje snížení základu daně v případě nezaplacení ceny.**

Podpisy.

* Jednací jazyk: maďarština.