

Wydanie tymczasowe

WYROK TRYBUNAŁU (szósta izba)

z dnia 6 grudnia 2018 r.(*)

Odesłanie prejudycjalne – Podatek od wartości dodanej (VAT) – Podstawa opodatkowania –
Obniżenie – Zasada neutralności podatkowej

W sprawie C-672/17

mając za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie
prejudycjalnym, złożony przez Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa)
[sąd arbitrażowy do spraw podatkowych (centrum arbitrażu administracyjnego), Portugalia]
postanowieniem z dnia 16 listopada 2017 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 28 listopada
2017 r., w postępowaniu:

Tratave – Tratamento de Águas Residuais do Ave SA

przeciwko

Autoridade Tributária e Aduaneira,

TRYBUNAŁ (szósta izba),

w składzie: J.C. Bonichot (sprawozdawca), prezes pierwszej izby, pełniący obowiązki prezesa
szóstej izby, A. Arabadjiev i C.G. Fernlund, sędziowie,

rzecznik generalny: M. Wathelet,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając pisemny etap postępowania,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Tratave – Tratamento de Águas Residuais do Ave SA przez A.G. Schwalbacha,
advogado,
- w imieniu rządu portugalskiego przez L. Ineza Fernandes, M. Figueiredo oraz R. Camposa
Laires, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez A. Caeiro oraz L. Lozano Palacios, działających w
charakterze pełnomocników,

podjęwszy, po wysłuchaniu rzecznika generalnego, decyzję o rozstrzygnięciu sprawy bez opinii,

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 90 dyrektywy

Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. 2006, L 347, s. 1, zwanej dalej „dyrektywą VAT”).

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu między Tratave – Tratamento de Águas Residuais do Ave SA (zwaną dalej „Tratave”) a Autoridade Tributária e Aduaneira (organem ds. podatkowych i celnych, Portugalia) w przedmiocie odmówienia przez ten organ przyznania ww. spółce korekty kwoty zapłaconego podatku od wartości dodanej (VAT) dotyczącego niezapłaconych wierzytelności uznanych za nieściągalne z powodu niewypłacalności dłużników.

Ramy prawne

Prawo Unii

3 Artykuł 73 dyrektywy VAT stanowi:

„W odniesieniu do dostaw towarów i świadczenia usług innych niż te, o których mowa w art. 74–77, podstawa opodatkowania obejmuje wszystko, co stanowi zapłatę otrzymaną lub którą dostawca lub usługodawca otrzyma w zamian za dostawę towarów lub świadczenie usług od nabywcy, usługobiorcy lub osoby trzeciej, włącznie z subwencjami związanymi bezpośrednio z ceną takiej dostawy lub świadczenia”.

4 Zgodnie z art. 90 owej dyrektywy:

„1. W przypadku anulowania, wypowiedzenia, rozwiązania, całkowitego lub częściowego niewywiązania się z płatności lub też w przypadku obniżenia ceny po dokonaniu dostawy podstawa opodatkowania jest stosownie obniżana na warunkach określonych przez państwa członkowskie.

2. W przypadku całkowitego lub częściowego niewywiązania się z płatności państwa członkowskie mogą odstąpić od zastosowania ust. 1”.

5 Artykuł 184 wspomnianej dyrektywy stanowi, że „[w]ystępne odliczenie podlega korekcie, jeżeli jego kwota jest wyższa lub niższa od kwoty odliczenia przysługującego podatnikowi”.

6 Artykuł 185 tej dyrektywy stanowi:

„1. Korekta jest dokonywana w szczególności w przypadku, gdy po złożeniu deklaracji VAT nastąpi zmiana czynników uwzględnianych przy określeniu kwoty odliczenia, na przykład w przypadku anulowania zakupów lub uzyskania obniżek ceny.

2. W drodze odstąpienia od ust. 1 korekta nie jest dokonywana w przypadkach transakcji w całości lub częściowo niezapłaconych, w przypadku należytego udokumentowanego lub potwierdzonego zniszczenia, zagubienia lub kradzieży [...].

Państwa członkowskie mogą jednakże wymagać dokonania korekty w przypadku transakcji całkowite lub częściowo niezapłaconych oraz w przypadku kradzieży”.

7 Zgodnie z art. 219 dyrektywy VAT „[k]ażdy dokument lub notę, która zmienia fakturę pierwotną i odnosi się do niej w sposób wyraźny i jednoznaczny, uznaje się za fakturę”.

8 Artykuł 273 tej dyrektywy stanowi:

„Państwa członkowskie mogą nałożyć inne obowiązki, jakie uznają za niezbędne dla zapewnienia prawidłowego poboru VAT i zapobieżenia oszustwom podatkowym, pod warunkiem

równego traktowania transakcji krajowych i transakcji dokonywanych między państwami członkowskimi przez podatników oraz pod warunkiem, że obowiązeki te w wymianie handlowej między państwami członkowskimi nie będą prowadziły do powstania formalności związanych z przekraczaniem granic.

Możliwość przewidziana w akapicie pierwszym nie może zostać wykorzystana do naliczenia dodatkowych obowiązków związanych z fakturowaniem, poza obowiązkami, które zostały określone w rozdziale 3”.

Prawo portugalskie

9 Artykuł 78 ust. 7 lit. b) Código do IVA (kodeksu VAT) stanowi:

„Podatnicy mogą odliczyć [...] VAT dotyczący wierzytelności uznanych za nieściągalne:

[...]

b) w ramach postępowania upadłościowego, jeżeli ogłoszono upadłość”.

10 Artykuł 78 ust. 11 tego kodeksu przewiduje:

„W przypadkach przewidzianych w ust. 7 i ust. 8 lit. d) do wiadomości nabywcy towaru lub usługobiorcy będącego podatnikiem podawana jest informacja o całkowitym lub częściowym umorzeniu należności podatkowej celem dokonania korekty pierwotnie zastosowanego odliczenia”.

11 Artykuł 98 ust. 2 kodeksu podatku VAT stanowi:

„O ile przepisy szczególne nie stanowi inaczej, z prawa do odliczenia lub zwrotu nadpłaconego podatku można skorzystać wyjątkowo w ciągu czterech lat następujących, odpowiednio, po powstaniu prawa do odliczenia lub po nadpłacie podatku”.

Postępowanie główne i pytania prejudycjalne

12 Tratave jest spółką z siedzibą w Serzedelo (Portugalia), która świadczy komunalne usługi publiczne w zakresie drenażu, oczyszczania i zrzucania ścieków komunalnych w zintegrowanym systemie oczyszczania Vale do Ave (Portugalia) i zarządza nimi.

13 Tratave jest podatnikiem VAT. W okresowej deklaracji VAT za lipiec 2010 r. obniżyła ona swój podstawę opodatkowania i skorygowała kwoty VAT uprzednio zapłacone i przerzucone na ośmiu jej klientów – jej usługobiorców, którzy zostali uznani za niewypłacalnych w wyrokach mających powagę rzeczy osądzonej

14 Owa korekta przekładała się na obniżenie VAT, z korzyścią dla Tratave, o kwotę 59 017,35 EUR.

15 W wyniku tej deklaracji Tratave poddana została kontroli podatkowej, w trakcie której organ ds. podatkowych i celnych wskazał jej, iż owa korekta obarczona była bezprawnością z tego powodu, że nie zostały dostarczone załączniki dotyczące wyroków ogłaszających upadłość, które nabyły powagę rzeczy osądzonej, oraz że spółka ta nie spełniła również przewidzianego w art. 78 ust. 11 kodeksu VAT wymogu uprzedniego powiadomienia niewypłacalnych dłużników o swoim zamiarze umorzenia VAT, aby mogli oni skorygować odliczenia kwoty VAT, którego mogli oni już byli dokonać.

16 W konsekwencji w dniu 2 września 2014 r. wspomniany organ ds. podatkowych i celnych

doroczy? Tratave decyzj? o ustaleniu dodatkowego zobowi?zania podatkowego dotycz?cego lipca 2010 r. w wysoko?ci 59 017,35 EUR, powi?kszonego o odsetki za zw?ok? w wysoko?ci 9216,41 EUR.

17 W dniu 28 pa?dziernika 2014 r. Tratave zap?aci?a te kwoty.

18 W styczniu i lutym 2015 r. Tratave poinformowa?a odno?nych d?u?ników o swoim zamiarze umorzenia kwot VAT dotycz?cych niezap?aconych wierzytelno?ci.

19 W dniu 27 lutego 2015 r. spó?ka ta wnios?a za?alenie od decyzji ustalaj?cej dodatkowe zobowi?zanie podatkowe z dnia 2 wrze?nia 2014 r. Za?alenie to by?o przedmiotem decyzji o odrzuceniu.

20 W dniu 25 czerwca 2015 r. Tratave wnios?a odwo?anie od tej decyzji, które równie? zosta?o odrzucone, w dniu 5 sierpnia 2016 r.

21 W dniu 6 stycznia 2017 r. Tratave z?o?y?a do Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) [s?du arbitra?owego do spraw podatkowych (centrum arbitra?u administracyjnego)] skarg? o stwierdzenie niewa?no?ci decyzji ustalaj?cej dodatkowe zobowi?zanie podatkowe z dnia 2 wrze?nia 2014 i decyzji odrzucaj?cej jej odwo?anie.

22 S?d ten uzna?, ?e wymóg dotycz?cy posiadania za?wiadcze? dotycz?cych wyroków og?aszaj?cych upad?o??, które naby?y powag? rzeczy os?dzonej, jest pozbawiony podstawy prawnej, ale Tratave powinna by?a spe?ni? wymóg dotycz?cy uprzedniego zawiadomienia niewyp?acalnych d?u?ników o zamiarze umorzenia VAT dotycz?cego niezap?aconych wierzytelno?ci.

23 Wspomniany s?d stwierdzi? równie?, ?e w ka?dym wypadku owa korekta podlega?a czteroletniemu terminowi przedawnienia.

24 Zastanawia si? on jednak nad zgodno?ci? takich warunków korekty przewidzianych przez prawo krajowe z zasad? neutralno?ci VAT.

25 W tych okoliczno?ciach Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) [s?d arbitra?owy do spraw podatkowych (centrum arbitra?u administracyjnego), Portugalia] postanowi? zawiesi? post?powanie i zwróci? si? do Trybuna?u z nast?puj?cymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1) Czy sprzeczny z zasad? neutralno?ci i art. 90 [dyrektywy VAT] jest przepis krajowy taki jak zawarty w art. 78 ust. 11 [kodeksu VAT], interpretowany w ten sposób, ?e korekty podatku w przypadku braku zap?aty mo?na dokona? dopiero po podaniu do wiadomo?ci nabywcy towaru lub us?ugobiorcy b?d?cego podatnikiem informacji o umorzeniu nale?no?ci podatkowej w celu korekty dokonanego pierwotnie odliczenia?

2) W przypadku udzielenia odpowiedzi twierdz?cej – czy sprzeczny z zasad? neutralno?ci i art. 90 [dyrektywy VAT] jest przepis krajowy taki jak ten zawarty w art. 78 ust. 11 [kodeksu VAT], interpretowany w ten sposób, ?e nie mo?na dokona? korekty podatku w przypadku braku zap?aty, je?eli informacja o umorzeniu nale?no?ci podatkowej nie zosta?a podana do wiadomo?ci nabywcy towaru lub us?ugobiorcy b?d?cego podatnikiem przed up?ywem terminu przewidzianego w art. 98 ust. 2 tego kodeksu na dokonanie odliczenia podatku?”.

W przedmiocie pyta? prejudycjalnych

Pytanie pierwsze

26 Poprzez pierwsze pytanie prejudycjalne s?d odsy?aj?cy zmierza zasadniczo do ustalenia, czy zasada neutralno?ci i art. 90 dyrektywy 2006/112 sprzeciwiaj? si? uregulowaniu krajowemu takiemu jak uregulowanie sporne w post?powaniu g?ównym, które przewiduje, ?e w przypadku braku zap?aty obni?enie podstawy opodatkowania VAT nie mo?e zosta? przez podatnika dokonane, o ile nie powiadomi? on uprzednio o swoim zamiarze cz??ciowego lub ca?kowitego umorzenia VAT b?d?cego podatnikiem nabywcy towaru lub us?ugobiorcy w celu korekty odliczenia kwoty VAT, którego ten ostatni móg? ju? by? dokona?.

27 Tytu?em wst?pu nale?y stwierdzi?, ?e o ile niewykluczone jest, i? korekta podstawy opodatkowania dokonana przez Tratave w lipcu 2010 r. dotyczy kwot VAT nale?nych przed dat? wej?cia w ?ycie dyrektywy VAT, to znaczy przed dniem 1 stycznia 2007 r., to jednak w ka?dym wypadku nie ma konieczno?ci orzekania w kwestii, który tekst prawa Unii ma zastosowanie, poniewa? w?a?ciwie dla niniejszej sprawy przepisy dyrektywy VAT s? identyczne jak przepisy poprzedzaj?cej j? szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw pa?stw cz?onkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od warto?ci dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (Dz.U. 1977, L 145, s. 1).

28 Nale?y przypomnie?, ?e zgodnie z art. 73 dyrektywy VAT podstaw? opodatkowania dostawy towarów lub ?wiadczenia us?ug jest wszystko, co stanowi warto?? otrzymanego wzajemnego ?wiadczenia, które dostawca lub ?wiadczy?cy us?ugi otrzymuje lub powinien otrzyma? od kupuj?cego, klienta lub osoby trzeciej z tytu?u takich dostaw, w??cznie z subwencjami zwi?zanymi bezpo?rednio z cen? tych transakcji.

29 Artyku? 90 ust. 1 tej dyrektywy, który dotyczy przypadków anulowania, wypowiedzenia, rozwi?zania, ca?kowitego lub cz??ciowego niewywi?zania si? z p?atno?ci lub obni?enia ceny po dokonaniu transakcji, zobowi?zuje pa?stwa cz?onkowskie do obni?enia podstawy opodatkowania i w zwi?zku z tym równie? kwoty VAT nale?nego od podatnika za ka?dym razem, gdy po dokonaniu transakcji podatnik nie otrzyma? cz??ci lub ca?o?ci wynagrodzenia. Ów przepis stanowi wyraz podstawowej zasady dyrektywy VAT, wedle której podstaw? opodatkowania stanowi ?wiadczenie wzajemne rzeczywi?cie otrzymane, a w konsekwencji organy podatkowe nie mog? pobra? z tytu?u podatku VAT kwoty wy?szej od tej, któr? otrzyma? podatnik (wyroki: z dnia 26 stycznia 2012 r., Kraft Foods Polska, C?588/10, EU:C:2012:40, pkt 26, 27; z dnia 15 maja 2014 r., Almos Agrárk?lkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, pkt 22; a tak?e z dnia 20 grudnia 2017 r., Boehringer Ingelheim Pharma, C?462/16, EU:C:2017:1006, pkt 32).

30 Jednak?e art. 90 ust. 2 dyrektywy VAT pozwala pa?stwom cz?onkowskim na odst?pienie od tej zasady w wypadku ca?kowitego lub cz??ciowego niewywi?zania si? z p?atno?ci ceny transakcji (wyroki: z dnia 15 maja 2014 r., Almos Agrárk?lkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, pkt 23; z dnia 12 pa?dziernika 2017 r., Lombard Ingatlan Lízing, C?404/16, EU:C:2017:759, pkt 27).

31 Ponadto na podstawie art. 273 dyrektywy VAT pa?stwa cz?onkowskie mog? przewidzie? obowi?zki, jakie uznaj? za niezb?dne dla zapewnienia prawid?owego poboru VAT i zapobie?enia oszustwom podatkowym, mi?dzy innymi pod warunkiem, ?e mo?liwo?? ta nie zostanie wykorzystana do wprowadzenia dodatkowych obowi?zków zwi?zanych z fakturowaniem, poza obowi?zkami, które zosta?y okre?lone w rozdziale 3 tej dyrektywy (wyrok z dnia 15 maja 2014 r., Almos Agrárk?lkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, pkt 36).

32 Maj?c na uwadze, ?e przepisy art. 90 ust. 1 oraz art. 273 dyrektywy VAT, poza okre?lonymi

w nich ograniczeniami, nie precyzuj? ani warunków, ani obowi?zków, które mog? wprowadzi? pa?stwa cz?onkowskie, nale?y stwierdzi?, ?e przepisy te przyznaj? pa?stwom cz?onkowskim zakres swobodnego uznania, w szczególno?ci w odniesieniu do formalno?ci, które musz? zosta? dochowane przez podatników wzgl?dem organów podatkowych celem obni?enia podstawy opodatkowania (wyroki: z dnia 26 stycznia 2012 r., Kraft Foods Polska, C?588/10, EU:C:2012:40, pkt 23; z dnia 15 maja 2014 r. Almos Agrárk?lkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, pkt 37; z dnia 12 pa?dziernika 2017 r., Lombard Ingatlan Lízing, C?404/16, EU:C:2017:759, pkt 42).

33 Z orzecznictwa wynika jednak, ?e przepisy, których celem jest zapobieganie oszustwom podatkowym i unikaniu opodatkowania, zasadniczo mog? ustanawia? odst?pstwa od przestrzegania zasad dotycz?cych podstawy opodatkowania jedynie w granicach tego, co jest bezwzgl?dnie konieczne dla osi?gni?cia tego szczególnego celu. Powinny one bowiem w mo?liwie najmniejszym stopniu narusza? cele i zasady dyrektywy VAT i w zwi?zku z tym nie mog? by? wykorzystywane w sposób, który podwa?a?by neutralno?? VAT (wyroki: z dnia 26 stycznia 2012 r., Kraft Foods Polska, C?588/10, EU:C:2012:40, pkt 28; z dnia 15 maja 2014 r. Almos Agrárk?lkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, pkt 38; z dnia 12 pa?dziernika 2017 r., Lombard Ingatlan Lízing, C?404/16, EU:C:2017:759, pkt 43).

34 W konsekwencji konieczne jest, aby formalno?ci, jakie maj? spe?ni? podatnicy, by móc skorzysta? przed organami podatkowymi z prawa do obni?enia podstawy opodatkowania VAT, ogranicza?y si? do formalno?ci umo?liwiaj?cych wykazanie, ?e po zawarciu transakcji zap?ata cz??ci lub ca?oci wynagrodzenia ostatecznie nie zostanie otrzymana. W tym zakresie zadaniem s?dów krajowych jest zbadanie, czy jest tak w przypadku tych przewidzianych przez dane pa?stwo cz?onkowskie formalno?ci (wyroki: z dnia 15 maja 2014 r., Almos Agrárk?lkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, pkt 39; z dnia 12 pa?dziernika 2017 r., Lombard Ingatlan Lízing, C?404/16, EU:C:2017:759, pkt 44).

35 W niniejszym przypadku wymóg taki jak w post?powaniu g?ównym, który uzale?nia obni?enie do nale?nej wysoko?ci podstawy opodatkowania podatnika w przypadku braku zap?aty od uprzedniego powiadomienia przez tego podatnika jego d?u?nika o zamiarze umorzenia cz??ci lub ca?oci VAT, wynika jednocze?nie z art. 90 ust. 1 i z art. 273 dyrektywy VAT (zob. podobnie wyrok z dnia 26 stycznia 2012 r., Kraft Foods Polska, C?588/10, EU:C:2012:40, pkt 24, 25).

36 Je?eli chodzi o przestrzeganie zasad neutralno?ci podatkowej i proporcjonalno?ci, nale?y stwierdzi?, i? ten wymóg, pozwalaj?cy na poinformowanie d?u?nika o tym, ?e powinien dokona? korekty kwoty VAT, któr? ewentualnie móg? on ju? by? odliczy? od podatku naliczonego, mo?e przyczyni? si? zarówno do prawid?owego poboru VAT i do unikania oszustwa, jak i do zlikwidowania ryzyka utraty wp?ywów podatkowych (zob. podobnie wyrok z dnia 26 stycznia 2012 r., Kraft Foods Polska, C?588/10, EU:C:2012:40, pkt 32, 33).

37 W tym zakresie obowi?zek wskazania przez niewyp?acalnego d?u?nika niezap?aconych d?ugów i wierzytelno?ci, do których odnosi si? Tratave w celu powo?ania si? na bezskuteczno?? omawianego w post?powaniu g?ównym wymogu, a tym samym na naruszenie zasady neutralno?ci, nie mo?e stanowi? formalno?ci gwarantuj?cej w wystarczaj?cy sposób przestrzeganie tych celów, poniewa? taki obowi?zek wskazania opiera si? jedynie na inicjatywie d?u?nika.

38 Ponadto, jak wynika z postanowienia odsy?aj?cego, uprzedni wobec korekty podstawy opodatkowania VAT przez podatnika, dostawc? lub us?ugodawc? charakter zawiadomienia niewyp?acalnego d?u?nika, ma umo?liwi? ka?demu pa?stwu cz?onkowskiemu podj?cie dzia?a? we w?a?ciwym czasie w ramach post?powania upad?o?ciowego w celu odzyskania VAT, który móg? ju? by? zosta? odliczony od podatku naliczonego przez tego d?u?nika.

39 Ponadto ponieważ przestrzeganie spornego w postępowaniu głównym wymogu pozwala podatnikowi, dostawcy lub usługodawcy na odzyskanie całej nadwyżki VAT zapłaconej organowi podatkowemu z tytułu niezapłaconych wierzytelności, wymóg ten nie podważa co do zasady neutralności VAT (zob. podobnie wyrok z dnia 26 stycznia 2012 r., Kraft Foods Polska, C-588/10, EU:C:2012:40, pkt 37).

40 Wreszcie portugalski rząd stwierdził, że owo zawiadomienie nie zostało poddane szczególnym warunkom co do formy, a tym samym że może ono zostać dokonane w każdym stosowny sposób. Z postanowienia odsyłczego wynika również, że stanowi ono „bardzo łatwy” i „bardzo mało uciążliwy” krok do wykonania.

41 Taki wymóg nie wydaje się zatem nadmiernie uciążliwy dla podatnika, dostawcy lub usługobiorcy (zob. podobnie wyrok z dnia 26 stycznia 2012 r., Kraft Foods Polska, C-588/10, EU:C:2012:40, pkt 34), czego zweryfikowanie należy jednak do sądu odsyłczego.

42 Z uwagi na ogół powyższych rozważań na pytanie pierwsze trzeba odpowiedzieć, iż zasada neutralności oraz art. 90 i 273 dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że nie sprzeciwiają się one uregulowaniu krajowemu takiemu jak uregulowanie sporne w postępowaniu głównym, które przewiduje, że obniżenie podstawy opodatkowania VAT w przypadku braku zapłaty może zostać dokonane przez podatnika dopiero po uprzednim zawiadomieniu przez niego o swoim zamiarze umorzenia części lub całego VAT będącego podatnikiem nabywcy towaru lub usługi w celu dokonania przez tego ostatniego korekty kwoty odliczenia VAT, którego mógł on już być dokonany.

W przedmiocie pytania drugiego

43 Poprzez pytanie drugie sąd odsyłczy zmierza do ustalenia, czy zasada neutralności podatkowej i art. 90 dyrektywy VAT sprzeciwiają się uregulowaniu krajowemu takiemu jak uregulowanie sporne w postępowaniu głównym, które uzależnia obniżenie podstawy opodatkowania VAT w przypadku braku zapłaty od zawiadomienia będącego podatnikiem nabywcy towaru lub usługi o umorzeniu podatku w czteroletnim terminie przedawnienia.

44 Ponieważ pytanie to zostało zadane jedynie na wypadek odpowiedzi twierdzącej na pytanie pierwsze, nie ma potrzeby udzielania na nie odpowiedzi.

W przedmiocie kosztów

45 Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłczym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (szósta izba) orzeka, co następuje:

Zasada neutralności oraz art. 90 i 273 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej należy interpretować w ten sposób, że nie sprzeciwiają się one uregulowaniu krajowemu takiemu jak uregulowanie sporne w postępowaniu głównym, które przewiduje, że obniżenie podstawy opodatkowania podatkiem od wartości dodanej (VAT) w przypadku braku zapłaty może zostać dokonane przez podatnika dopiero po uprzednim zawiadomieniu przez niego o zamiarze umorzenia części lub całego VAT będącego podatnikiem nabywcy towaru lub usługi w celu dokonania przez tego ostatniego korekty kwoty odliczenia VAT, którego

móg? on ju? by? dokona?.

Podpisy

* J?zyk post?powania: portugalski.