

Predbežné znenie

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (šiesta komora)

z 11. novembra 2021 (*)

„Návrh na zažatie prejudiciálneho konania – Daž z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 2006/112/ES – článok 90 – Zníženie základu dane na účely DPH – Úplné alebo čiastočné nezaplatenie ceny z dôvodu úpadku dlžníka – Podmienky stanovené vnútroštátnou právnou úpravou pre úpravu výšky DPH na výstupe – Podmienka, v zmysle ktorej nesmie pohľadávka, ktorá nebola čiastočne alebo úplne uspokojená, vzniknúť počas obdobia šiestich mesiacov pred vyhlásením úpadku spoločnosti, ktorá je dlžníkom – Nesúlads“

Vo veci C-398/20,

ktorej predmetom je návrh na zažatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ podaný rozhodnutím Krajského soudu v Brně (česká republika) z 29. júla 2020 a doručený Súdnemu dvoru 20. augusta 2020, ktorý súvisí s konaním:

ELVOSPOL s. r. o.

proti

Odvolacímu finančnímu ředitelství,

SÚDNY DVOR (šiesta komora),

v zložení: podpredseda Súdneho dvora L. Bay Larsen, vykonávajúci funkciu predsedu šiestej komory, sudcovia J.C. Bonichot (spravodajca) a M. Safjan,

generálna advokátka: J. Kokott,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteňom na písomnú žasť konania,

so zreteňom na pripomienky, ktoré predložili:

- ELVOSPOL s.r.o., v zastúpení: T. Klíma,
- Odvolací finanční ředitelství, v zastúpení: T. Rozehnal, česká vláda, v zastúpení: M. Smolek, O. Serdula a J. Vlášil, splnomocnení zástupcovia
- španielska vláda, v zastúpení: S. Jiménez García, splnomocnený zástupca,
- Európska komisia, v zastúpení: P. Carlin a M. Salyková, splnomocnené zástupkyne,

so zreteňom na rozhodnutie prijaté po vypožutí generálnej advokátky, že vec bude prejednaná bez jej návrhov,

vyhlásil tento

Rozsudok

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

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi ELVOSPOL s. r. o., (ďalej len „ELVOSPOL“), spoločnosťou založenou podľa českého práva, a Odvolacím finančným úradníctvom (česká republika) vo veci zamietnutia úpravy výšky dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“).

Právny rámec

Právo Únie

3 Článok 63 smernice o DPH stanovuje:

„Zdaniteľná udalosť nastáva a daňová povinnosť vzniká dodaním tovaru alebo poskytnutím služby.“

4 Článok 73 tejto smernice stanovuje:

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

5 Podľa článku 90 uvedenej smernice:

„1. V prípade zrušenia, odmietnutia, úplného alebo čiastočného nezaplatenia alebo v prípade zníženia ceny po dodaní sa základ dane primerane zníži za podmienok stanovených členskými štátmi.“

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

6 Článok 273 smernice o DPH stanovuje:

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

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

České právo

7 Ustanovenie § 44 zákona č. 235/2004 Sb. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“) v odseku 1 stanovuje:

„1. Zdaniteľná osoba, ktorej pri uskutočnení zdaniteľného plnenia voči inej zdaniteľnej osobe vznikla povinnosť priznať daň a ktorej pohľadávka vzniknutá najneskôr šesť mesiacov pred

rozhodnutím súdu o vyhlásení konkurzu doposiaľ nezanikla (‘alej len ‚veriteľ‘), má právo vykonať úpravu dane na výstupe týkajúcu sa hodnoty zistenej pohľadávky v prípade, ak:

- a) na majetok zdaniteľnej osoby, voči ktorej má veriteľ túto pohľadávku (‘alej len ‚dlžník‘) bol vyhlásený konkurz a konkurzný súd nariadil predaj majetku dlžníka;
- b) veriteľ si prihlásil túto svoju pohľadávku najneskôr v lehote stanovenej rozhodnutím súdu o vyhlásení konkurzu, táto pohľadávka bola zistená a v rámci konkurzu sa na ňu prihliada;
- c) veriteľ a dlžník nie sú a ani v dobe vzniku pohľadávky neboli osobami, ktoré sú,
 - (1) kapitálovo prepojenými osobami ...;
 - (2) blízkymi osobami alebo
 - (3) akcionármi tej istej spoločnosti, ak ide o zdaniteľné osoby,
- d) veriteľ doručil dlžníkovi daňový doklad uvedený v § 46 ods. 1.“

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

8 ELVOSPOL dodala 29. novembra 2013 tovar spoločnosti MPS Mont a.s. (‘alej len ‚Mont‘). Český súd 19. mája 2014 vyhlásil konkurz na majetok poslednej uvedenej spoločnosti a určil podmienky jej likvidácie.

9 Žalobkyňa vo veci samej preto vo svojom daňovom priznaní na účely DPH za máj 2015 a následne v doplňujúcom daňovom priznaní upravila svoj základ dane v súlade s § 44 ods. 1 zákona o DPH, pričom uviedla, že Mont nezaplatila faktúru za uskutočnenú dodávku.

10 Finančný úrad pro Jihomoravský kraj (Česká republika) (‘alej len ‚daňový úrad‘) sa však domnieval, že výklad § 44 ods. 1 zákona o DPH uplatnený žalobkyňou vo veci samej bol nesprávny a že žalobkyňa nemala právo pristúpiť k úprave jej základu dane. Za týchto podmienok daňový úrad 22. februára 2016 vydal rozhodnutie, v ktorom určil výšku DPH bez ohľadu na žiadosť o vykonanie úpravy.

11 Žalobkyňa vo veci samej podala proti tomuto rozhodnutiu opravný prostriedok na odvolacie finančné riaditeľstvo. Rozhodnutím z 2. mája 2018 toto riaditeľstvo zamietlo uvedenú námietku, pretože sa domnievalo, že žalobkyňa vo veci samej nemohla upraviť svoj základ dane podľa § 44 ods. 1 zákona o DPH, keďže neuspokojená pohľadávka vznikla počas obdobia šiestich mesiacov pred vyhlásením úpadku spoločnosti Mont.

12 Podľa názoru odvolacieho finančného riaditeľstva totiž § 44 ods. 1 zákona o DPH stanovuje viacero podmienok pre možnosť vykonania úpravy výšky DPH, pričom jednou z takýchto podmienok je, aby nezaplatená pohľadávka nevznikla počas obdobia šiestich mesiacov pred rozhodnutím súdu o úpadku dotknutej spoločnosti, ktorá je dlžníkom. Neuspokojená pohľadávka, o ktorú ide vo veci samej, však vznikla 29. novembra 2013, teda šesť mesiacov pred vydaním súdneho rozhodnutia z 19. mája 2014, ktorým bol vyhlásený úpadok spoločnosti Mont.

13 Žalobkyňa vo veci samej podala proti rozhodnutiu odvolacieho finančného riaditeľstva žalobu na Krajský súd v Brne (Česká republika), ktorý predložil návrh na začatie prejudiciálneho konania.

14 Tento súd sa pýta, či vnútroštátne ustanovenie, akým je § 44 ods. 1 zákona o DPH, ktoré podmieňuje úpravu výšky DPH tým, že neuspokojená pohľadávka nevznikla počas obdobia

šiestich mesiacov pred vyhlásením úpadku spoločnosti, ktorá je dlžníkom, odporuje článku 90 smernice o DPH.

15 V tejto súvislosti vnútroštátny súd s odkazom na judikatúru Súdneho dvora k článku 90 smernice o DPH pripomína, že zásada neutrality predpokladá, že podnikateľ ako subjekt vyberajúci dane na úžit štátu musí byť úplne odbremený od povinnosti zaplatiť daň, ktorá je splatná alebo ktorú odviezol v rámci jeho vlastných hospodárskych činností podliehajúcich DPH, a že aj napriek tomu, že sa členské štáty môžu odchýliť od možnosti vykonať úpravu základu dane, nemôžu takúto úpravu úplne vylúčiť, pretože v opačnom prípade by došlo k porušeniu zásady daňovej neutrality.

16 Vzhľadom na túto judikatúru Súdneho dvora sa vnútroštátny súd domnieva, že také vnútroštátne ustanovenie, akým je § 44 ods. 1 zákona o DPH, ktoré podmieňuje úpravu výšky DPH tým, že neuspokojená pohľadávka nevznikla v priebehu šiestich mesiacov pred vyhlásením úpadku dotknutej spoločnosti, ktorá je dlžníkom, by mohlo byť v rozpore so zásadou neutrality DPH.

17 Vnútroštátny súd má tiež pochybnosti, či sa na takéto vnútroštátne ustanovenie môže vzťahovať výnimka stanovená v článku 90 ods. 2 smernice o DPH. V tejto súvislosti pripomína, že v zmysle judikatúry Súdneho dvora vychádza predmetné ustanovenie smernice o DPH z predpokladu, že nezaplatenie protihodnoty môže byť za určitých okolností a s ohľadom na právnu situáciu, ktorá existuje v dotknutom členskom štáte, ažké overiť alebo mať len dočasnú povahu. Uplatnenie takejto výnimky preto musí byť odôvodnené neistotou, pokiaľ ide o zaplatenie protihodnoty, a musí byť primerané k danému cieľu.

18 Okrem toho sa vnútroštátny súd pýta, či také vnútroštátne ustanovenie, akým je § 44 ods. 1 zákona o DPH, možno odôvodniť článkom 273 smernice o DPH, ktorý členským štátom umožňuje stanoviť povinnosti, ktoré považujú za potrebné pre riadny výber DPH a na predchádzanie daňovým podvodom. Vnútroštátny súd pripomína, že podľa judikatúry Súdneho dvora sa opatrenia založené na tomto poslednom uvedenom ustanovení musia obmedziť na to najnevyhnutnejšie a nesmú sa uplatňovať spôsobom, ktorý by sponchybil zásadu neutrality DPH.

19 Vnútroštátny súd ďalej spresňuje, že podľa uznesenia Najvyššieho správneho soudu (Česká republika) zo 16. júla 2019 vychádza § 44 ods. 1 zákona o DPH z ekonomickej domnienky, v zmysle ktorej platí, že čím je obdobie rokovania a uzatvárania transakcie medzi podnikateľom a jeho obchodným partnerom bližšie k úpadku tohto partnera, tým jednoduchšie je pre podnikateľa rozoznať na trhu náznaky takéhoto úpadku. V zmysle tohto uznesenia totiž podnikateľ, ktorý rokoval s budúcim úpadcom v priebehu šiestich mesiacov pred vyhlásením úpadku, nemôže podľa všeobecných ekonomických poznatkov opomenúť bezprostrednú povahu hroziaceho úpadku, a preto nie je dôvodné mu priznať možnosť vykonať úpravu výšky DPH.

20 Vnútroštátny súd, ktorý zdôrazňuje, že vyššie uvedené dôvody, ktoré viedli k prijatiu § 44 ods. 1 zákona o DPH nevychádzajú z predpokladu, že nezaplatenie protihodnoty môže byť ažké overiť alebo že môže mať len dočasnú povahu, sa však domnieva, že tieto dôvody nie sú zamerané na predchádzanie podvodom. Podľa vnútroštátneho súdu len samotné uskutočnenie transakcií podliehajúcich DPH s hospodárskym subjektom, ktorý môže vykazovať znaky bezprostredného úpadku ešte neznamená, že takéto transakcie sú *a priori* nečestné alebo uskutočňované s cieľom získať neoprávnenú daňovú výhodu.

21 Podľa vnútroštátneho súdu preto ustanovenie vnútroštátneho práva, akým je § 44 ods. 1 zákona o DPH, ktoré podmieňuje možnosť úpravy výšky DPH tým, že neuspokojená pohľadávka nevznikla v priebehu šiestich mesiacov pred vyhlásením úpadku spoločnosti, ktorá je dlžníkom, nemôže byť odôvodnené ani článkom 90 ods. 2, ani článkom 273 smernice o DPH.

22 Za týchto okolností Krajský súd v Brne rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Je v rozpore so zmyslom článku 90 ods. 1 a 2 smernice [o DPH] vnútroštátna právna úprava stanovujúca podmienku, ktorá znemožňuje platcovi [DPH], ak mu vznikla povinnosť priznať daň pri uskutočnení zdaniteľného plnenia voči inému platcovi, vykonať opravu výšky dane na výstupe z hodnoty pohľadávky vzniknutej v období šiestich mesiacov pred rozhodnutím súdu o úpadku platcu dane, ktorý za plnenie zaplatil len čiastočne alebo vôbec?“

O prejudiciálnej otázke

23 Svojou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 90 smernice o DPH vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnemu ustanoveniu, ktoré podmieňuje vykonanie úpravy výšky DPH tým, že čiastočne alebo úplne neuspokojená pohľadávka nevznikla počas obdobia šiestich mesiacov pred rozhodnutím o úpadku spoločnosti, ktorá je dlžníkom.

24 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že článok 90 ods. 1 smernice o DPH stanovuje, že v prípade zrušenia, odmietnutia, úplného alebo čiastočného nezaplatenia alebo v prípade zníženia ceny po dodaní sa základ dane primerane zníži za podmienok stanovených členskými štátmi.

25 Podľa judikatúry Súdneho dvora toto ustanovenie ukladá členským štátom povinnosť znížiť základ dane, a teda aj výšku DPH, ktorú má zdaniteľná osoba zaplatiť, a to vždy, keď po uzavretí transakcie nezískala celú protihodnotu alebo jej časť. Toto ustanovenie je vyjadrením základnej zásady smernice o DPH, podľa ktorej základom dane je skutočne získaná protihodnota, čiže logickým dôsledkom je, že daňový orgán nemôže vybrať ako DPH vyššiu sumu, než je tá, ktorú získala zdaniteľná osoba [rozsudok z 15. októbra 2020, E. (DPH – zníženie základu dane) C-335/19, EU:C:2020:829, bod 21 a citovaná judikatúra].

26 Pokiaľ ide o článok 90 ods. 2 smernice o DPH, tento stanovuje, že v prípade úplného alebo čiastočného nezaplatenia protihodnoty sa členské štáty môžu odchyliť od povinnosti znížiť základ dane na účely DPH stanovenej v článku 90 ods. 1 tejto smernice.

27 Súdny dvor spresnil, že táto možnosť výnimky, ktorá sa striktne obmedzuje na prípad úplného alebo čiastočného nezaplatenia, je založená na myšlienke, že nezaplatenie protihodnoty môže byť za určitých okolností a z dôvodu právnej situácie existujúcej v dotknutom členskom štáte ťažké overiť alebo môže byť len dočasným stavom (rozsudok z 11. júna 2020, SCT, C-146/19, EU:C:2020:464, bod 23 a citovaná judikatúra).

28 Z uvedeného vyplýva, že uplatnenie takejto možnosti výnimky musí byť odôvodnené, aby opatrenia prijaté členskými štátmi na jej vykonanie neotriasali cieľom daňovej harmonizácie, ktorý sleduje smernica o DPH, a aby neumožňovalo členským štátom len jednoducho vylúčiť zníženie základu dane na účely DPH v prípade nezaplatenia [rozsudok z 15. októbra 2020, E. (DPH – zníženie základu dane) C-335/19, EU:C:2020:829, bod 29 a citovaná judikatúra].

29 V tomto ohľade Súdny dvor rozhodol, že uvedená možnosť výnimky má za cieľ členským štátom iba umožniť bojovať s neistotou spojenou s vymáhaním dlžných súm (rozsudok z 11. júna 2020, SCT, C-146/19, EU:C:2020:464, bod 24 a citovaná judikatúra).

30 Takúto neistotu možno v súlade so zásadou daňovej neutrality zohľadniť aj takým spôsobom, že sa zdaniteľná osoba pozbaví práva na zníženie základu dane, pokiaľ pohľadávka nemá definitívne nevyhnutnú povahu. Možno ju však zohľadniť aj prostredníctvom priznania zníženia, ak zdaniteľná osoba dostatočne jasne preukázala, že tento dlh pravdepodobne nebude zaplatený bez toho, aby bola dotknutá možnosť prehodnotiť základ dane smerom nahor, ak by aj napriek tomu došlo k zaplateniu (pozri v tomto zmysle rozsudok z 3. júla 2019, UniCredit Leasing, C-242/18, EU:C:2019:558, bod 62 a citovanú judikatúru).

31 Ak by sa naopak členským štátom umožnilo vylúčiť akékoľvek zníženie základu dane na účely DPH v prípade definitívneho nezaplatenia, bolo by to v rozpore so zásadou neutrality DPH, z ktorej najmä vyplýva, že podnikateľ ako príjemca dane na území štátu musí byť zbavený bremena splatnej alebo zaplatenej dane v rámci svojich podnikateľských činností, ktoré samotné podliehajú DPH (pozri v tomto zmysle rozsudok z 11. júna 2020, SCT, C-146/19, EU:C:2020:464, bod 25 a citovanú judikatúru).

32 Súdny dvor v tejto súvislosti rozhodol, že situáciu charakterizovanú konečným znížením záväzkov dlžníka voči veriteľom nemožno kvalifikovať ako „nezaplatenie“ v zmysle článku 90 ods. 2 smernice o DPH. V takom prípade musí členský štát umožniť zníženie základu dane na účely DPH, ak zdaniteľná osoba dokáže preukázať, že pohľadávka voči jej dlžníkovi je s konečnou platnosťou nevyhnutná (pozri v tomto zmysle rozsudok z 11. júna 2020, SCT, C-146/19, EU:C:2020:464, body 26 a 27, ako aj citovanú judikatúru).

33 V prejednáwanej veci sa položená otázka týka neuspokojených pohľadávok, ktoré vznikli počas obdobia šiestich mesiacov pred vyhlásením úpadku dotknutej spoločnosti, ktorá je dlžníkom a v prípade ktorých sa nepreukázalo, že by sa mali považovať za „definitívne nevyhnutné“ v zmysle judikatúry citovanej v bodoch 30 a 32 tohto rozsudku.

34 Z návrhu na začatie prejudiciálneho konania totiž vyplýva, že takéto posúdenie závisí od toho, ako sa s dotknutými pohľadávkami zaobchádza v rámci konkurzu. Existuje teda neistota, pokiaľ ide o vymoženosť pohľadávok, ktoré vznikli počas obdobia šiestich mesiacov pred vyhlásením úpadku dotknutej spoločnosti, ktorá je dlžníkom, t. j. neistota týkajúca sa zaobchádzania s týmito pohľadávkami v rámci uvedeného konkurzu.

35 Všeobecnú podmienku, podľa ktorej si úprava základu dane na účely DPH vyžaduje, aby neuspokojené pohľadávky nevznikli v priebehu šiestich mesiacov pred vyhlásením úpadku spoločnosti, ktorá je dlžníkom, však nemožno považovať za podmienku, ktorou sa má vylúčiť neistota súvisiaca s vymáhaním týchto pohľadávok, ak neexistuje nijaká objektívna skutočnosť týkajúca sa kontextu, do ktorého patria tieto pohľadávky.

36 Táto podmienka totiž nesúvisí so spôsobom, akým sa s predmetnými pohľadávkami skutočne zaobchádza v rámci konkurzu, pretože nezohľadňuje skutočnosť, že niektoré pohľadávky môžu byť prípadne na konci tohto konania stále vymožené.

37 Takáto podmienka naopak len jednoducho vylučuje akékoľvek zníženie základu dane na účely DPH v prípade neuspokojených pohľadávok, ktoré vznikli v priebehu obdobia šiestich mesiacov pred vyhlásením úpadku dotknutej spoločnosti, ktorá je dlžníkom, a to aj vtedy, ak sa tieto pohľadávky po skončení konkurzu stanú definitívne nevyhnutnými, pričom takéto automatické odmietnutie práva na zníženie základu dane na účely DPH odporuje zásade

neutrality DPH v rozsahu, v akom by základ dane nezodpovedal skutočnej protihodnote prijatej zdaniteľnou osobou – veriteľom, ktorá by musela znášať daňové bremeno namiesto spotrebiteľov.

38 Zo všetkých vyššie uvedených dôvodov nemožno vnútroštátne ustanovenie, o aké ide vo veci samej, považovať za ustanovenie, ktoré vykonáva možnosť upravenú v článku 90 ods. 2 smernice o DPH.

39 Okrem toho nemožno prijať ani tvrdenie šeskej vlády, podľa ktorého sa týmto ustanovením vykonáva článok 273 smernice o DPH.

40 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že hoci podľa článku 273 smernice o DPH môžu členské štáty prijať iné opatrenia, ktoré majú za dôsledok obmedzenie práva na zníženie základu dane stanoveného v článku 90 ods. 1 smernice o DPH, cieľom týchto opatrení musí byť zabezpečenie riadneho výberu DPH a predchádzanie podvodom.

41 Navyše v súlade s judikatúrou Súdneho dvora takéto opatrenia sa v zásade môžu odchyliť od pravidiel týkajúcich sa základu dane len v rozsahu striktné nevyhnutnom na dosiahnutie tohto osobitného cieľa. Podľa Súdneho dvora totiž musia tieto opatrenia najmä ovplyvniť ciele a zásady smernice o DPH, a preto ich nemožno uplatniť takým spôsobom, ktorý by narušoval neutralitu DPH (rozsudok zo 6. decembra 2018, Tratave, C-672/17, EU:C:2018:989, bod 33 a citovaná judikatúra).

42 Vylúčenie akejkoľvek možnosti dosiahnuť úpravu základu dane zodpovedajúcej pohľadávke, ktorá vznikla počas obdobia šiestich mesiacov pred vyhlásením úpadku dotknutej spoločnosti, ktorá je dlžníkom, nemožno považovať za prostriedok na zabránenie daňovým únikom, ktorý by bol primeraný k tomuto cieľu.

43 Na jednej strane totiž tak, ako zdôrazňuje vnútroštátny súd, skutočnosť, že neuspokojená pohľadávka vznikla počas obdobia šiestich mesiacov pred vyhlásením úpadku spoločnosti, ktorá je dlžníkom, nemôže v prípade absencie akejkoľvek dodatočnej skutočnosti platne odôvodňovať predpoklad v zmysle ktorého veriteľ a dlžník konali s úmyslom spáchať daňový podvod alebo sa vyhnúť dani.

44 Na druhej strane v rovnakom prípade vylúčenie akejkoľvek možnosti na zníženie tohto základu dane a prípadné zaťaženie veriteľa, akým je žalobkyňa vo veci samej, povinnosťou odviest' DPH, ktorú v rámci svojej hospodárskej činnosti nezískal, prekračuje v každom prípade medze striktné nevyhnutné na dosiahnutie cieľov uvedených v článku 273 smernice o DPH [pozri v tomto zmysle rozsudok z 15. októbra 2020, E. (DPH – zníženie základu dane), C-335/19, EU:C:2020:829, bod 45 a citovanú judikatúru].

45 Okrem toho nemožno namietať, že vnútroštátnym ustanovením, o aké ide vo veci samej, sa má zabezpečiť riadny výber DPH.

46 Naopak, uplatnenie tohto ustanovenia vedie k systematickému odmietaniu práva na zníženie základu dane v prípade neuspokojených pohľadávok, ktoré vznikli v priebehu šiestich mesiacov pred vyhlásením úpadku spoločnosti, ktorá je dlžníkom, kým niektoré z týchto pohľadávok sa po skončení konkurzu môžu stať definitívne nevyhnutnými, čo vedie k narušeniu neutrality DPH.

47 Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti treba na prejudiciálnu otázku odpovedať tak, že článok 90 smernice o DPH sa má vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnemu ustanoveniu, ktoré podmieňuje úpravu výšky DPH tým, že pohľadávka, ktorá nebola sčasti alebo v celom rozsahu uspokojená, nevznikla v priebehu obdobia šiestich mesiacov pred vyhlásením úpadku

spoložnosti, hoci na základe tejto podmienky nemožno vylúčiť, že predmetná pohľadávka sa napokon stane definitívne nevyožiteľnou.

O trovách

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

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

Článok 90 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa má vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnemu ustanoveniu, ktoré podmieňuje úpravu výšky dane z pridanej hodnoty tým, že pohľadávka, ktorá nebola sčasti alebo v celom rozsahu uspokojená, nevznikla v priebehu obdobia šiestich mesiacov pred vyhlásením úpadku spoločnosti, hoci na základe tejto podmienky nemožno vylúčiť, že predmetná pohľadávka sa napokon stane definitívne nevyožiteľnou.

Podpisy

* Jazyk konania: čeština.