



Zbornik sudske prakse

Predmet C-337/13

**Almos Agrárkülkereskedelmi Kft
protiv
Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága**

(zahtjev za prethodnu odluku koji je uputila Kúria)

„Zahtjev za prethodnu odluku – Zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost – Direktiva 2006/112/EZ – Članak 90. – Smanjenje oporezivog iznosa – Opseg prava država članica – Izravan učinak“

Sažetak – Presuda Suda (sedmo vijeće) od 15. svibnja 2014.

1. *Harmonizacija poreznih propisa – Zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost – Porezna osnovica – Smanjenje u slučaju otkaza, odbijanja ili smanjenja cijene – Nacionalni propis ne propisuje smanjenje u slučaju neplaćanja – Dopustivost – Pretpostavke – Primjena iznimke za državu članicu koja je propisana u slučaju potpunog ili djelomičnog neplaćanja*

(Direktiva Vijeća 2006/112, čl. 90. st. 1. i 2.)

2. *Harmonizacija fiskalnih propisa – Zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost – Porezna osnovica – Članak 90. st. 1. Direktive 2006/112 – Smanjenje u slučaju otkaza, odbijanja ili smanjenja cijene – Izravan učinak*

(Direktiva Vijeća 2006/112, čl. 90. st. 1.)

3. *Harmonizacija fiskalnih propisa – Zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost – Porezna osnovica – Smanjenje u slučaju otkaza, odbijanja ili smanjenja cijene – Nacionalni propis koji takvo smanjenje uvjetuje određenim formalnostima – Dopustivost – Pretpostavke – Proporcionalnost*

(Direktiva Vijeća 2006/112, čl. 90. st. 1. i čl. 273.)

1. Odredbe članka 90. Direktive 2006/112 o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost treba tumačiti na način da im nije protivna nacionalna odredba koja ne predviđa smanjenje iznosa oporezivog PDV-om u slučaju neplaćanja cijene, ako se primjenjuje iznimka propisana stavkom 2. tog članka. Međutim, ta odredba ipak treba obuhvatiti sve situacije u kojima, nakon što je transakcija zaključena, porezni obveznik nije primio jedan dio ili cjelokupni iznos, što treba provjeriti nacionalni sud.

Doista, taj članak 90. izraz je temeljnog načela navedene direktive, prema kojemu je oporezivi iznos određen iznosom stvarno primljene protučinidbe, odakle logično slijedi da porezna uprava ne može na ime PDV-a primiti veći iznos od iznosa koji je primio porezni obveznik.

Međutim, stavak 2. istog članka dopušta državama članicama odstupanje od navedenog pravila u slučaju potpunog ili djelomičnog neplaćanja cijene transakcije. Dakle, tu nacionalnu odredbu treba shvatiti kao rezultat izvršavanja ovlasti odstupanja države članice koju joj je dodijelio taj članak.

S tim u vezi treba istaknuti da ako dođe do potpunog ili djelomičnog neplaćanja 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. Međutim, kako se ne može isključiti da će takvo potraživanje naposljetku postati konačno nenaplativo, zakonodavac Unije smatrao je potrebnim prepustiti svakoj državi članici da sama odredi daje li slučaj neplaćanja kupovne cijene, koja sama po sebi, za razliku od otkaza ili poništenja ugovora, ne vraća stranke u njihovu prvobitnu situaciju, pravo na smanjenje oporezivog iznosa za odgovarajući iznos pod uvjetima koje ona odredi ili takvo smanjenje nije dopušteno u tom slučaju.

(t. 22.-25., 28. i t. 1. izreke)

2. Porezni obveznici mogu se pozivati na članak 90. stavak 1. Direktive 2006/112 o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost pred nacionalnim sudovima protiv države članice kako bi postigli smanjenje svojeg iznosa oporezivog porezom na dodanu vrijednost.

Naime, u svim slučajevima u kojima se odredbe neke direktive, s obzirom na svoj sadržaj, pokažu bezuvjetnima i dovoljno preciznima pojedinci se mogu na njih pozivati pred nacionalnim sudovima protiv države, bilo da je ona propustila pravodobno prenijeti direktivu u nacionalno pravo bilo da ju je pogrešno prenijela.

U tom pogledu, odredba prava Unije bezuvjetna je ako propisuje obvezu koja ne sadrži nijedan uvjet i ne ovisi u svojoj provedbi ili u svojim učincima o poduzimanju nijedne mjere od strane institucija Unije ili država članica.

Iako dakle ovaj članak ostavlja državama članicama određenu marginu prosudbe kada određuju mjere kojima omogućuju određivanje iznosa smanjenja, ta okolnost ipak ne utječe na precizan i bezuvjetan karakter obveze priznanja prava na smanjenje oporezivog iznosa u slučajevima na koje se odnosi navedeni članak. Stoga on sam ispunjava pretpostavke za izravan učinak.

(t. 31., 32., 34., 40. i t. 2. izreke)

3. Iako države članice mogu propisati da ostvarenje prava na smanjenje takvog oporezivog iznosa ovisi o ostvarenju određenih formalnih uvjeta, koji omogućuju dokazivanje da, posebice nakon što je transakcija zaključena, porezni obveznik definitivno nije primio jedan dio ili cjelokupni iznos protučinidbe i da se porezni obveznik može pozivati na jednu od situacija iz članka 90. stavka 1. Direktive 2006/112 o sustavu poreza na dodanu vrijednost, tako usvojene mjere ne smiju prijeći ono što je nužno za to dokazivanje, a što nacionalni sud mora provjeriti.

Doista, budući da članak 90. stavak 1. i članak 273. navedene direktive ne određuju pobliže ni uvjete ni obveze koje države članice moraju propisati, nameće se zaključak 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.

Međutim, mjere za sprečavanje poreznih prijevара ili utaje načelno ne mogu odstupiti od poštovanja pravila koja se odnose na oporezivi iznos, osim u slučaju ograničenja koja su krajnje nužna za postizanje tog posebnog cilja. One nadalje moraju u najmanjoj mogućoj mjeri zahvaćati ciljeve i načela Direktive 2006/112 te ih se stoga ne može koristiti na način koji bi doveo u pitanje neutralnost poreza na dodanu vrijednost.

(t. 37., 38., 40. i t. 2. izreke)