Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (deviata komora)

z 28. mája 2020*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Dane – Daň z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 2006/112/ES – Článok 90 – Články 184 až 186 – Zásada neutrality DPH – Úprava pôvodne vykonaného odpočítania dane – Cenové zľavy poskytované pri dodávkach tovarov v rámci Spoločenstva a vnútroštátnych dodávkach“

Vo veci C-684/18,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Curtea de Apel București (Odvolací súd Bukurešť, Rumunsko) z 26. septembra 2018 a doručený Súdnemu dvoru 6. novembra 2018, ktorý súvisí s konaním:

World Comm Trading Gfz SRL

proti

Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF),

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești,

SÚDNY DVOR (deviata komora),

v zložení: predseda deviatej komory S. Rodin, sudcovia K. Jürimäe (spravodajkyňa) a N. Piçarra,

generálna advokátka: J. Kokott,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

– World Comm Trading Gfz SRL, v zastúpení: L. Ionescu-Donoiu, avocată,

– rumunská vláda, v zastúpení: pôvodne E. Gane, R. I. Hațieganu a C.-R. Canțăr, neskôr E. Gane, R. I. Hațieganu, splnomocnení zástupcovia,

– Európska komisia, v zastúpení: A. Armenia a J. Jokubauskaitė, splnomocnené zástupkyne,

so zreteľom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálnej advokátky, že vec bude prejednaná bez jej návrhov,

* Jazyk konania: rumunčina.

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“), ako aj zásad neutrality dane z pridanej hodnoty (DPH) a proporcionality.

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi World Comm Trading Gfz SRL (ďalej len „World Comm Trading“), spoločnosťou so sídlom v Rumunsku, na jednej strane a Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF) (Národná agentúra pre daňovú správu, Rumunsko) a Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești (Regionálne generálne riaditeľstvo verejných financií Ploiești, Rumunsko) na strane druhej, ktorý sa týka úpravy DPH, ktorá bola vyrubená spoločnosti World Comm Trading v nadväznosti na cenové zľavy, ktoré jej boli poskytnuté za dodávky tovarov podliehajúcich tejto dani v rámci Spoločenstva a pri vnútroštátnych dodávkach.

Právny rámec

Právo Únie

3 Článok 90 smernice o DPH stanovuje:

„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.“

4 Článok 184 tejto smernice znie:

„Pôvodne uplatnené odpočítanie dane sa upraví, ak je vyššie alebo nižšie ako odpočítanie, na ktorý mala zdaniteľná osoba právo.“

5 Článok 185 uvedenej smernice stanovuje:

„1. Úprava odpočítanej dane sa vykoná najmä vtedy, keď sa zmeny vo faktoroch, ktoré boli použité pri určení výšky odpočítanej dane, objavia po podaní daňového priznania k DPH, napríklad v prípadoch zrušenia nákupu alebo získania cenovej zľavy.

2. Odchylne od odseku 1 sa úprava odpočítanej dane nemôže vykonať pri transakciách, ktoré sú celkovo alebo čiastočne nezaplatené, v prípadoch riadne preukázaného alebo potvrdeného poškodenia, straty alebo krádeže majetku, ani v prípade tovaru určeného ako dary nepatrnej hodnoty a vzoriek uvedených v článku 16.

V prípade celkovo alebo čiastočne nezaplatených transakcií a v prípade krádeže členské štáty však môžu úpravu odpočítanej dane vyžadovať.“

6 Podľa článku 186 tej istej smernice:

„Členské štáty stanovia pravidlá pre vykonávanie článkov 184 a 185.“

Rumunské právo

7 Článok 138 písm. c) Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (zákon č. 571/2003 o zriadení Daňového zákonníka) z 22. decembra 2003 (*Monitorul Oficial al României*, časť I, č. 927 z 23. decembra 2003), v znení platnom v čase skutkových okolností vo veci samej (ďalej len „Daňový zákonník“), uvádzal:

„Základ dane sa znižuje… v prípade, že zľavy, rabaty a iné zníženia ceny uvedené v článku 137 ods. 3 písm. a) sa poskytnú po dodaní tovaru alebo poskytnutí služieb“.

8 Podľa článku 138a ods. 1 Daňového zákonníka:

„V prípade nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva sa základ dane stanoví na základe rovnakých prvkov, aké sa uplatňujú podľa článku 137 na určenie základu dane pre dodávku takého istého tovaru v rámci územia krajiny. V prípade nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva podľa článku 130a ods. 2 písm. a) sa základ dane stanoví v súlade s ustanoveniami článku 137 ods. 1 písm. c) a článku 137 ods. 2“.

9 Bod 19 ods. 1 Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (nariadenie vlády č. 44/2004 o schválení vykonávacích pravidiel k zákonu č. 571/2003, ktorým sa zriaďuje Daňový zákonník, *Monitorul Oficial al României*, časť I, č. 112 zo 6. februára 2004) v jeho znení účinnom k decembru 2008 uvádzal:

„Podľa článku 137 ods. 3 písm. a) Daňového zákonníka sa zľavy, rabaty, zrážky, skontá a iné zníženia cien nezahŕňajú do základu dane, ak ich dodávateľ/poskytovateľ poskytne priamo v prospech zákazníka v čase dodávky/plnenia a nepredstavujú v skutočnosti odmenu za službu alebo dodávku. Na tieto účely sa na vyhotovenej faktúre uvádza protihodnota dodaného tovaru alebo poskytnutých služieb bez dane, pričom v inom riadku sa zaznamená suma, o ktorú sa znížil základ dane so znakom mínus (‚-‘). [DPH] sa uplatňuje na výsledný rozdiel“.

10 Podľa znenia bodu 20 tohto nariadenia vlády:

„1. V prípadoch uvedených v článku 138 Daňového zákonníka dodávatelia tovaru alebo poskytovatelia služieb upravujú zdaniteľný základ dane po dodávke tovaru alebo poskytnutí služby, alebo po vyúčtovaní dodávky tovaru/poskytnutia služby, aj keď sa dodávka alebo poskytnutie neuskutočnili, no situácia uvedená v článku 138 Daňového zákonníka nastala po fakturácii a zaevidovaní dane do účtovných záznamov zdaniteľnej osoby. Na tieto účely sú dodávatelia alebo poskytovatelia povinní vyhotoviť faktúry uvádzajúce hodnoty so znamienkom mínus (‚-‘) v prípade zníženia základu dane alebo, v prípade potreby, bez znamienka mínus (‚-‘), ak sa daňový základ zvýši, ktoré sa tiež doručia príjemcovi. Ustanovenia tohto odseku sa uplatňujú aj na dodávky v rámci Spoločenstva.

2. Príjemcovia majú povinnosť upraviť právo na odpočítanie pôvodne uplatnené podľa ustanovení článku 148 písm. b) a článku 149 ods. 4 písm. e) Daňového zákonníka iba v súvislosti s transakciami podľa článku 138 písm. a) až c) a e) Daňového zákonníka. Ustanovenia tohto odseku sa uplatňujú aj na dodávky v rámci Spoločenstva.“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

11 World Comm Trading, spoločnosť so sídlom v Rumunsku, uzavrela 1. apríla 2004 zmluvu o distribúcii mobilných telefónov so spoločnosťou Nokia Corporation (ďalej len „Nokia“).

12 Podľa tejto zmluvy World Comm Trading nadobúdala od spoločnosti Nokia viaceré tovary pre mobilnú telekomunikáciu. Tieto tovary boli predmetom dodávok spoločnosti Nokia pre World Comm Trading z Fínska, Nemecka, Maďarska a Rumunska.

13 Pre dodávky týchto tovarov z Fínska, Nemecka a Maďarska v rámci Spoločenstva Nokia používala svoje príslušné fínske, nemecké a maďarské identifikačné čísla DPH. Nokia na tieto dodávky vystavila faktúry oslobodené od DPH a World Comm Trading zúčtovala DPH v Rumunsku, uplatňujúc mechanizmus prenesenia daňovej povinnosti.

14 Pokiaľ ide o vnútroštátne dodanie uvedených výrobkov z Rumunska, Nokia vyhotovila faktúry uvádzajúce jej rumunské identifikačné číslo DPH a World Comm Trading zúčtovala DPH ako odpočítateľnú DPH.

15 Nokia poskytovala spoločnosti World Comm Trading štvrťročne množstevné zľavy na predaj tovarov pre mobilnú telekomunikáciu, teda zníženie cien, ak sa dosiahla určitá množstevná dolná hranica. Táto množstevná dolná hranica bola vypočítaná nezávisle od miesta dodania tovarov.

16 Za tieto zľavy Nokia vystavovala každý štvrťrok jedinú faktúru uvádzajúcu záporné saldo, sprevádzané znamienkom „-“ (mínus). Táto faktúra obsahovala jej fínske identifikačné číslo DPH, hoci časť tovarov dotknutých týmito zľavami bola dodaná z Rumunska. World Comm Trading následne zúčtovala príslušnú DPH, pričom uplatňovala mechanizmus prenesenia daňovej povinnosti. World Comm Trading v skutočnosti zúčtovala celú sumu zodpovedajúcu získaným zľavám ako súvisiacu s dodávkami v rámci Spoločenstva.

17 Po vykonaní kontroly rumunské daňové orgány konštatovali, že World Comm Trading zúčtovala DPH nesprávne, keď nerozlišovala medzi vnútroštátnymi dodávkami a dodávkami v rámci Spoločenstva. Podľa týchto orgánov World Comm Trading mala zúčtovať DPH zodpovedajúcu zľavám týkajúcim sa vnútroštátnych dodávok oddelene od DPH zodpovedajúcej zľavám týkajúcim sa dodávok predmetných tovarov v rámci Spoločenstva. Daňové orgány v dôsledku toho vystavili platobný výmer na celkovú sumu 821 377 rumunských lei (RON) (približne 173 855,84 eura), vrátane úrokov z omeškania a penále.

18 V tejto súvislosti vnútroštátny súd Curtea de Apel Bucureşti (Odvolací súd Bukurešť, Rumunsko) vo svojej odpovedi na žiadosť Súdneho dvora o vysvetlenie spresňuje, že táto suma zodpovedala rozdielu medzi sumou pôvodne vykonaného odpočítania a prehodnotenou sumou odpočítateľnej DPH, so zohľadnením opraveného daňového základu v nadväznosti na zľavy získané za vnútroštátne dodávky tovarov pre mobilnú telekomunikáciu v Rumunsku.

19 Rozhodnutím z 30. októbra 2014 národná agentúra pre daňovú správu zamietla sťažnosť, ktorú podala World Comm Trading proti daňovému výmeru uvedenému v bode 17 tohto rozsudku.

20 Po tom, čo jej žalobu proti tomuto rozhodnutiu zamietol Tribunalul Bucureşti (Súd prvého stupňa Bukurešť, Rumunsko), World Comm Trading podala odvolanie proti tomuto rozhodnutiu na vnútroštátny súd.

21 Pred týmto súdom World Comm Trading uvádza, že požiadavka daňovej správy účtovať oddelene DPH zodpovedajúcu zľavám týkajúcim sa vnútroštátnych dodávok a DPH zodpovedajúcu zľavám týkajúcim sa dodávok v rámci Spoločenstva je prejavom neprimeraného formalizmu. Štátny rozpočet nebol spôsobom, akým zúčtovala tieto zľavy poskytnuté spoločnosťou Nokia, dotknutý. Okrem toho táto požiadavka odporuje zásade neutrality DPH, keďže v čase daňovej kontroly Nokia ukončila svoju činnosť v Rumunsku a nemohla už vystaviť faktúru uvádzajúcu rumunské identifikačné číslo DPH na účely množstevných zliav týkajúcich sa vnútroštátnych dodávok tovarov pre mobilnú telekomunikáciu v Rumunsku.

22 Vzhľadom na tieto tvrdenia sa vnútroštátny súd pýta, či spoločnosti, ktorá sa považovala za spĺňajúcu vecné podmienky na úpravu jej práva na odpočítanie DPH, možno túto úpravu odmietnuť z dôvodu, že vnútroštátna právna úprava alebo vnútroštátna správna prax zakazujú odpočítanie DPH v prípade, ak dodávateľ vystavil jedinú faktúru tak pre tovary, ktoré boli predmetom vnútroštátnych dodávok, ako aj pre tovary, ktoré boli predmetom dodávok v rámci Spoločenstva.

23 V tejto súvislosti sa vnútroštátny súd najmä pýta, či zásada proporcionality bráni tomu, aby vnútroštátne daňové orgány uložili spoločnosti World Comm Trading vrátiť rozdiel medzi sumou pôvodne vykonaného odpočítania a prehodnotenou sumou odpočítateľnej DPH. Pýta sa konkrétne, či tieto orgány môžu ukladať takéto vrátenie v situácii, ako je situácia vo veci samej, v ktorej bol základ dane opravený v nadväznosti na zľavy získané za dodávky tovarov pre mobilnú telekomunikáciu vykonané v Rumunsku, hoci Nokia ukončila svoju činnosť v tomto členskom štáte a nemôže už viac vystaviť faktúru na zľavy týkajúce sa vnútroštátnych dodávok, ktorá by uvádzala jej rumunské identifikačné číslo DPH.

24 Okrem toho s odkazom na článok 90 smernice o DPH, ktorý ponecháva na členských štátoch určiť konkrétne podmienky, za ktorých sa zníži základ dane, sa vnútroštátny súd pýta, či toto ustanovenie členské štáty zaväzuje prijať jasnú a predvídateľnú právnu úpravu v súvislosti s formálnymi a vecnými podmienkami požadovanými na vykonanie práva na odpočítanie. Pri absencii takej vnútroštátnej právnej úpravy chce tento súd vedieť, či je možné odmietnuť právo na odpočítanie DPH.

25 Za týchto podmienok Curtea de Apel București (Odvolací súd Bukurešť) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru nasledujúce prejudiciálne otázky:

„1. Bránia článok 90 [smernice o DPH] a zásada neutrality DPH vnútroštátnej právnej úprave (alebo správnej praxi vychádzajúcej z nejasných právnych predpisov), ktorá nepriznáva spoločnosti právo na odpočítanie DPH v pomere k hodnote zľavy uplatňovanej na vnútroštátnu dodávku tovaru z dôvodu, že na faktúre vyhotovenej dodávateľom v rámci Spoločenstva (v postavení zástupcu hospodárskej skupiny) sa uvádza celková zľava poskytnutá jednak na výrobky [ktoré boli predmetom dodávok v rámci Spoločenstva], jednak na výrobky [ktoré boli predmetom vnútroštátnych dodávok] dodávané podľa rovnakej rámcovej zmluvy, ale evidované ako nadobudnutie tovaru z predmetného členského štátu (od spoločnosti patriacej k tejto skupine s iným identifikačným číslom DPH, než sa uvádza na faktúre uvádzajúcej zľavu)?

2. V prípade zápornej odpovede na prvú prejudiciálnu otázku, bráni zásada proporcionality tomu, aby sa nepriznalo právo príjemcu odpočítať DPH v pomere k celkovej hodnote zľavy poskytnutej dodávateľom v rámci Spoločenstva v prípade, ak miestny dodávateľ (člen rovnakej skupiny) ukončil svoje podnikanie a už nemôže znížiť základ dane z dodávky prostredníctvom vyhotovenia faktúry s jeho vlastným identifikačným číslom DPH, a to na účely vrátenia rozdielu vybratej DPH?“

O prejudiciálnych otázkach

O prvej otázke

26 Na úvod treba pripomenúť, že v rámci postupu spolupráce medzi vnútroštátnymi súdmi a Súdnym dvorom zakotveného v článku 267 ZFEÚ prislúcha Súdnemu dvoru poskytnúť vnútroštátnemu súdu odpoveď potrebnú na rozhodnutie vo veci, o ktorej vnútroštátny súd rozhoduje. Z tohto hľadiska Súdnemu dvoru prináleží v prípade potreby preformulovať otázky, ktoré sú mu položené (rozsudok z 11. marca 2020, Rensen Shipbuilding, C-192/19, EU:C:2020:194, bod 25).

27 V prejednávanej veci treba poznamenať, že prvá otázka sa týka výkladu článku 90 smernice o DPH, ktorý v odseku 1 stanovuje prípady zrušenia, odstúpenia od zmluvy a úplného alebo čiastočného nezaplatenia alebo zníženia ceny po uskutočnení transakcie, a ukladá členským štátom povinnosť znížiť zdaniteľný základ, a teda aj výšku DPH, ktorú má zdaniteľná osoba zaplatiť, a to vždy, keď po ukončení transakcie nezískala celú protihodnotu alebo jej časť (rozsudok z 3. júla 2019, UniCredit Leasing, C-242/18, EU:C:2019:558, bod 37 a citovaná judikatúra).

28 Ako vyplýva z informácií poskytnutých vnútroštátnym súdom, prvá otázka má za cieľ určiť, či vnútroštátne daňové orgány môžu vystaviť zdaniteľnej osobe daňový výmer vyplývajúci z úpravy pôvodne vykonaného odpočítania v dôsledku získania zľavy za vnútroštátne dodania tovarov.

29 Je to článok 185 smernice o DPH, ktorý sa týka práve úpravy pôvodne vykonaného odpočítania, najmä v prípade získania zľavy po priznaní DPH.

30 Prvú otázku preto treba chápať tak, že sa ňou žiada určiť, či sa článok 185 smernice o DPH má vykladať v tom zmysle, že vnútroštátne daňové orgány môžu uložiť zdaniteľnej osobe úpravu pôvodne vykonaného odpočítania DPH, ak po tom, čo zdaniteľná osoba získala zľavu za vnútroštátne dodávky tovarov, tieto orgány zastávajú názor, že pôvodne vykonané odpočítanie DPH bolo vyššie než odpočítanie, ktoré táto zdaniteľná osoba bola oprávnená vykonať.

31 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že články 184 až 186 smernice o DPH určujú podmienky, za ktorých daňová správa môže vyžadovať úpravu odpočítanej dane zo strany zdaniteľnej osoby. Mechanizmus úprav stanovený v týchto článkoch je neoddeliteľnou súčasťou režimu odpočítania DPH upraveného touto smernicou. Má za cieľ zvýšiť presnosť odpočítaní spôsobom zaručujúcim neutrálnosť DPH (pozri v tomto zmysle rozsudok z 13. marca 2014, FIRIN, C-107/13, EU:C:2014:151, body 48 a 50).

32 Pokiaľ ide o úpravu odpočítania DPH zaplatenej na vstupe, článok 184 smernice o DPH uvádza, že pôvodne uplatnené odpočítanie dane sa musí upraviť, ak je vyššie alebo nižšie ako odpočítanie, na ktoré mala zdaniteľná osoba právo.

33 Z článku 185 ods. 1 tejto smernice vyplýva, že úprava pôvodne odpočítanej dane sa vykoná najmä vtedy, keď sa zmeny vo faktoroch, ktoré boli použité pri určení výšky odpočítanej dane, objavia po podaní daňového priznania k DPH, napríklad v prípadoch získania cenovej zľavy.

34 Zo spoločného výkladu článku 184 a článku 185 ods. 1 smernice o DPH vyplýva, že ak je z dôvodu zmeny jedného z faktorov, ktoré boli pôvodne zohľadnené pri určení výšky odpočítanej dane, nevyhnutná úprava, výpočet výšky tejto úpravy musí viesť k tomu, že výška napokon uplatnenej odpočítanej dane zodpovedá výške, ktorú by si mohla uplatniť zdaniteľná osoba v prípade, že by takáto zmena bola pôvodne zohľadnená (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 16. júna 2016, Kreissparkasse Wiedenbrück, C-186/15, EU:C:2016:452, bod 47).

35 V prejednávanej veci, ako vyplýva z údajov poskytnutých vnútroštátnym súdom, zľavy, ktoré získala World Comm Trading, týkajúce sa vnútroštátnych dodávok tovarov pre mobilnú komunikáciu v Rumunsku, znížili sumu DPH odpočítateľnej za tieto dodávky, tak ako bola pôvodne vypočítaná daňovými orgánmi.

36 V takom prípade, ako vyplýva z judikatúry Súdneho dvora pripomenutej v bode 34 tohto rozsudku, treba upraviť pôvodne vykonané odpočítanie DPH takým spôsobom, aby touto úpravou výška tohto odpočítania nakoniec zodpovedala výške, ktorú by si mohla uplatniť zdaniteľná osoba v prípade, že by uvedená zmena bola pôvodne zohľadnená.

37 Skutočnosť, že zdaniteľná osoba nedisponuje samostatnou faktúrou týkajúcou sa zliav poskytnutých za vnútroštátne dodávky, vystavenou vnútroštátnym dodávateľom, ale len celkovou faktúrou vystavenou dodávateľom v rámci Spoločenstva, ktorá má tiež vplyv na zdaniteľný základ vnútroštátnych dodávok, nezbavuje zdaniteľnú osobu povinnosti dodržiavať požiadavku upraviť pôvodne vykonané odpočítanie DPH v dôsledku získaného zníženia ceny, keďže táto požiadavka je neoddeliteľnou súčasťou režimu odpočítania DPH zavedeného smernicou o DPH.

38 Vzhľadom na vyššie uvedené úvahy treba na prvú otázku odpovedať, že článok 185 smernice o DPH sa má vykladať v tom zmysle, že vnútroštátne daňové orgány musia uložiť zdaniteľnej osobe úpravu pôvodne vykonaného odpočítania DPH, ak po tom, čo zdaniteľná osoba získala zľavu na vnútroštátne dodávky tovarov, tieto orgány zastávajú názor, že pôvodne vykonané odpočítanie bolo vyššie než odpočítanie, ktoré táto zdaniteľná osoba bola oprávnená vykonať.

O druhej otázke

39 Svojou druhou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa článok 185 smernice o DPH má vykladať v tom zmysle, že úpravu pôvodne vykonaného odpočítania DPH treba vykonať vo vzťahu k zdaniteľnej osobe so sídlom v jednom členskom štáte, aj keď dodávateľ tejto zdaniteľnej osoby ukončil svoje činnosti v tomto členskom štáte, a aj keď uvedený dodávateľ z tohto dôvodu už nemôže žiadať o vrátenie časti DPH, ktorú zaplatil.

40 V prejednávanej veci z informácií poskytnutých vnútroštátnym súdom vyplýva, že World Comm Trading pred týmto súdom uplatňuje na obranu proti úprave DPH tvrdenie založené na skutočnosti, že jej dodávateľ, ktorý ukončil svoju činnosť v Rumunsku, už nie je v tomto členskom štáte registrovaný na účely DPH, a preto už nie je schopný vystaviť faktúru na zľavy týkajúce sa vnútroštátnych dodávok uvádzajúcu rumunské identifikačné číslo DPH, ani žiadať od rumunských daňových orgánov vrátenie časti DPH, ktorú zaplatil.

41 V tejto súvislosti treba konštatovať, že okolnosť, že samotná DPH dlžná dodávateľom zdaniteľnej osoby nebola upravená, nemá žiadny vplyv na právo príslušných vnútroštátnych daňových orgánov vyžadovať úpravu DPH odpočítanej zdaniteľnou osobou.

42 Na jednej strane taká okolnosť sa neuvádza medzi výnimkami stanovenými v článku 185 ods. 2 smernice o DPH, ktorý vymenúva rôzne prípady nezakladajúce právo na úpravu pôvodne vykonaného odpočítania.

43 Na druhej strane podľa judikatúry Súdneho dvora okolnosť, že samotná DPH dlžná dodávateľom zdaniteľnej osoby nie je upravená, nemá vplyv na právo daňovej správy požadovať vrátenie DPH odpočítanej touto zdaniteľnou osobou (pozri v tomto zmysle rozsudok z 13. marca 2014, FIRIN, C-107/13, EU:C:2014:151, bod 57).

44 Vzhľadom na vyššie uvedené úvahy treba na druhú otázku odpovedať, že článok 185 smernice o DPH sa má vykladať v tom zmysle, že úpravu pôvodne vykonaného odpočítania DPH treba vykonať vo vzťahu k zdaniteľnej osobe so sídlom v jednom členskom štáte, aj keď dodávateľ tejto zdaniteľnej osoby ukončil svoje činnosti v tomto členskom štáte, a aj keď uvedený dodávateľ z tohto dôvodu už nemôže žiadať o vrátenie časti DPH, ktorú zaplatil.

O trovách

45 Vzhľadom na to, že konanie 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 (deviata komora) rozhodol takto:

1. **Článok 185 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa má vykladať v tom zmysle, že vnútroštátne daňové orgány musia uložiť zdaniteľnej osobe úpravu pôvodne vykonaného odpočítania dane z pridanej hodnoty, ak po tom, čo zdaniteľná osoba získala zľavu na vnútroštátne dodávky tovarov, tieto orgány zastávajú názor, že pôvodne vykonané odpočítanie bolo vyššie než odpočítanie, ktoré táto zdaniteľná osoba bola oprávnená vykonať.**

2. **Článok 185 smernice 2006/112 sa má vykladať v tom zmysle, že úpravu pôvodne vykonaného odpočítania dane z pridanej hodnoty (DPH) treba vykonať vo vzťahu k zdaniteľnej osobe so sídlom v jednom členskom štáte, aj keď dodávateľ tejto zdaniteľnej osoby ukončil svoje činnosti v tomto členskom štáte, a aj keď uvedený dodávateľ z tohto dôvodu už nemôže žiadať o vrátenie časti DPH, ktorú zaplatil.**

Podpisy