Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (yhdeksäs jaosto)

28 päivänä toukokuuta 2020*

Ennakkoratkaisupyyntö – Verotus – Arvonlisävero – Direktiivi 2006/112/EY – 90 artikla – 184–186 artikla – Arvonlisäverotuksen neutraalisuuden periaate – Alun perin tehdyn verovähennyksen oikaiseminen – Yhteisön sisäisistä ja jäsenvaltion sisäisistä tavaroiden luovutuksista myönnetyt hinnanalennukset

Asiassa C-684/18,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Curtea de Apel București (Bukarestin ylioikeus, Romania) on esittänyt 26.9.2018 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 6.11.2018, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

World Comm Trading Gfz SRL

vastaan

Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF) ja

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (yhdeksäs jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja S. Rodin sekä tuomarit K. Jürimäe (esittelevä tuomari) ja N. Piçarra,

julkisasiamies: J. Kokott,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

– World Comm Trading Gfz SRL, edustajanaan L. Ionescu-Donoiu, avocată,

– Romanian hallitus, asiamiehinään aluksi E. Gane, R. I. Hațieganu ja C.-R. Canțăr, sittemmin E. Gane ja R. I. Hațieganu,

– Euroopan komissio, asiamiehinään A. Armenia ja J. Jokubauskaitė,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

* Oikeudenkäyntikieli: romania.

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL 2006, L 347, s. 1; jäljempänä arvonlisäverodirektiivi) 90 artiklan sekä arvonlisäverotuksen neutraalisuuden periaatteen ja suhteellisuusperiaatteen tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat yhtäältä World Comm Trading Gfz SRL (jäljempänä World Comm Trading), joka on Romaniaan sijoittautunut yhtiö, ja toisaalta Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF) (kansallinen verohallinto, Romania) ja Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești (Ploieștin alueellinen verovirasto, Romania) ja jossa on kyse World Comm Tradingille määrätyn arvonlisäveron oikaisemisesta sen jälkeen, kun tälle oli myönnetty hinnanalennukset yhteisön sisäisistä ja jäsenvaltion sisäisistä arvonlisäveron alaisten tavaroiden luovutuksista.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

3 Arvonlisäverodirektiivin 90 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Sopimuksen mitätöimisen, peruuttamisen tai purkamisen taikka kauppahinnan maksamisen täyden tai osittaisen laiminlyönnin tai liiketoimen suorittamisen jälkeen myönnettävän hinnanalennuksen johdosta veron perustetta on vastaavasti alennettava jäsenvaltioiden vahvistamin edellytyksin.

2. Jäsenvaltiot voivat olla soveltamatta 1 kohtaa, jos maksu laiminlyödään kokonaan tai osittain.”

4 Kyseisen direktiivin 184 artiklan sanamuoto on seuraava:

”Alun perin tehty vähennys oikaistaan, jos se on suurempi tai pienempi kuin se, jonka tekemiseen verovelvollinen oli oikeutettu.”

5 Kyseisen direktiivin 185 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Oikaiseminen tehdään etenkin, jos arvonlisäverovähennysten määrän määräytymistekijöissä on veroilmoituksen antamisen jälkeen tapahtunut muutoksia, esimerkiksi jos kauppa on peruutettu tai hinnanalennus saatu.

2. Poiketen siitä, mitä 1 kohdassa säädetään, oikaisua ei suoriteta kokonaan tai osittain maksamatta jääneistä liiketoimista eikä asianmukaisesti toteen näytetystä tai todetusta tuhoutumisesta, hävikistä tai varkaudesta eikä 16 artiklassa tarkoitetun vähäarvoisten lahjojen tai näytekappaleiden antamista varten tapahtuneesta käyttöön ottamisesta.

Kokonaan tai osittain maksamatta jääneistä liiketoimista sekä varkaudesta jäsenvaltiot voivat kuitenkin vaatia oikaisua.”

6 Arvonlisäverodirektiivin 186 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Jäsenvaltioiden on vahvistettava 184 ja 185 artiklan yksityiskohtaiset soveltamissäännöt.”

Romanian oikeus

7 Verokoodeksista 22.12.2003 annetun lain nro 571/2003 (Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal; Monitorul Oficial al României, osa I, nro 927, 23.12.2003), sellaisena kuin se oli voimassa pääasian tosiseikkojen tapahtumisajankohtana (jäljempänä verokoodeksi), 138 §:n c kohdassa säädettiin seuraavaa:

”Veron perustetta alennetaan – – siinä tapauksessa, että edellä 137 §:n 3 momentin a kohdassa tarkoitettuja alennuksia, hyvityksiä ja muita hinnanalennuksia myönnetään tavaroiden luovutuksen tai palvelujen suorituksen jälkeen.”

8 Verokoodeksin 138[1] §:n 1 momentissa säädettiin seuraavaa:

”Tavaroiden yhteisöhankintojen veron peruste muodostuu samoista osatekijöistä kuin ne, joiden perusteella maan sisällä suoritetun samojen tavaroiden luovutuksen veron peruste 137 §:n mukaan määräytyy. Jos kyseessä on tavaroiden yhteisöhankinta, 130[1] §:n 2 momentin a kohdan mukaan veron peruste määritetään 137 §:n 1 momentin c kohdan ja 137 §:n 2 momentin perusteella.”

9 Hallituksen päätöksen nro 44/2004, jolla hyväksyttiin verokoodeksista annetun lain nro 571/2003 täytäntöönpanosäännöt (Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal; Monitorul Oficial al României, osa I, nro 112, 6.2.2004), sellaisena kuin se oli voimassa joulukuussa 2008, 19 kohdan 1 alakohdassa säädettiin seuraavaa:

”Verokoodeksin 137 §:n 3 momentin a kohdan nojalla alennuksia, hyvityksiä ja muita hinnanalennuksia ei lueta veron perusteeseen, jos luovuttaja tai suorittaja on myöntänyt ne suoraan vastaanottajalle luovutus- tai suoritushetkellä eivätkä ne ole tosiasiallisesti korvausta tavarasta tai palvelusta. Tätä varten laskuun kirjataan luovutettujen tavaroiden tai suoritettujen palvelujen arvo ilman veroa, ja eri riville merkitään miinusmerkkinen veron perusteesta vähennettävä summa. Arvonlisävero kannetaan laskutoimen tuloksena olevasta erotuksesta.”

10 Kyseisen hallituksen päätöksen 20 kohdassa todettiin seuraavaa:

”1. Verokoodeksin 138 §:ssä säädetyissä tilanteissa tavaroiden luovuttajat tai palvelujen suorittajat oikaisevat veron perusteen luovutuksen tai suorituksen jälkeen taikka niiden laskuttamisen jälkeen, vaikka luovutusta tai suoritusta ei olisi tehty, vaan verokoodeksin 138 §:ssä tarkoitettu tilanne syntyy laskutuksen jälkeen ja sen jälkeen kun vero on kirjattu verovelvollisen kirjanpitoon. Tätä tarkoitusta varten luovuttajien tai suorittajien on laadittava laskut, joista ilmenevät arvot miinusmerkkisinä, kun veron perustetta alennetaan, tai tapauksen mukaan ilman miinusmerkkiä, kun veron perustetta korotetaan, ja laskut toimitetaan myös vastaanottajalle. Tämän kohdan säännöksiä sovelletaan myös yhteisöluovutuksiin.

2. Vastaanottajilla on velvollisuus oikaista alun perin käytetty vähennysoikeus verokoodeksin 148 §:n b kohdan ja 149 §:n 4 momentin e kohdan mukaisesti vain tämän lain 138 §:n a–c ja e kohdassa säädettyjen liiketoimien osalta. Tämän kohdan säännöksiä sovelletaan myös yhteisöhankintoihin.”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

11 World Comm Trading, joka on Romaniaan sijoittautunut yhtiö, teki 1.4.2004 matkapuhelintuotteiden jakelua koskevan sopimuksen Nokia Corporationin (jäljempänä Nokia) kanssa.

12 Tämän sopimuksen nojalla World Comm Trading hankki Nokialta useita matkapuhelintuotteita. Nokia toimitti kyseiset tuotteet World Comm Tradingille Suomesta, Saksasta, Unkarista ja Romaniasta.

13 Nokia käytti Suomesta, Saksasta ja Unkarista peräisin olevien tuotteiden yhteisöluovutuksiin suomalaista, saksalaista ja unkarilaista arvonlisäverotunnistettaan. Nokia antoi kyseisistä luovutuksista laskut, joihin ei sisältynyt arvonlisäveroa, ja World Comm Trading kirjasi arvonlisäveron Romaniassa soveltamalla käännetyn veronmaksuvelvollisuuden järjestelmää.

14 Nokia antoi jäsenvaltion sisäisistä luovutuksista eli Romaniasta peräisin olevista tuotteista laskut, joihin sisältyi Nokian romanialainen arvonlisäverotunniste, ja World Comm Trading kirjasi arvonlisäveron vähennyskelpoisena verona.

15 Nokia myönsi World Comm Tradingille neljännesvuosittain matkapuhelintuotteiden myynnistä määräalennuksia eli hinnanalennuksia, jotka myönnettiin tietyn myyntimäärän saavuttamisesta. Nämä myyntimäärät laskettiin tuotteiden luovutuspaikasta riippumatta.

16 Nokia laati edellä mainituista alennuksista neljännesvuosittain yhden ainoan negatiivisen laskun miinusmerkkisenä. Tämä lasku sisälsi yhtiön suomalaisen arvonlisäverotunnisteen, vaikka osa niistä tuotteista, joita kyseiset alennukset koskivat, oli toimitettu Romaniasta. World Comm Trading kirjasi tämän jälkeen vastaavan arvonlisäveron soveltamalla käännetyn veronmaksuvelvollisuuden järjestelmää. World Comm Trading kirjasi saatuja alennuksia vastaavan summan kokonaisuudessaan siten, että se liittyi yhteisön sisäisiin liiketoimiin.

17 Romanian veroviranomaiset totesivat verotarkastuksen perusteella, että World Comm Trading oli kirjannut arvonlisäveron virheellisesti, koska se ei ollut tehnyt eroa jäsenvaltion sisäisten luovutusten ja yhteisöluovutusten välillä. Veroviranomaisten mukaan World Comm Tradingin olisi pitänyt kirjata kyseessä olevien tuotteiden osalta jäsenvaltion sisäisten luovutusten alennuksia vastaava arvonlisävero erillään yhteisöluovutusten alennuksia vastaavasta arvolisäverosta. Tämän seurauksena veroviranomaiset tekivät verotuspäätöksen, jossa määrättiin maksettavaksi yhteensä 821 377 Romanian leun (RON) (noin 173 855,84 euroa) määrä, joka sisälsi myös korot ja seuraamusmaksut.

18 Tältä osin ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin Curtea de Apel Bucureşti (Bukarestin ylioikeus, Romania) täsmentää unionin tuomioistuimen selvennyspyyntöön antamassaan vastauksessa, että kyseinen määrä vastasi alun perin tehdyn vähennyksen määrän ja vähennyskelpoisen arvonlisäveron uudelleen arvioidun määrän välistä eroa ottaen huomioon veron peruste, joka on oikaistu matkapuhelintuotteiden Romanian sisäisistä luovutuksista saatujen alennusten jälkeen.

19 Kansallinen verohallinto hylkäsi 30.10.2014 tekemällään päätöksellä World Comm Tradingin tämän tuomion 17 kohdassa tarkoitetusta verotuspäätöksestä tekemän oikaisuvaatimuksen.

20 Tribunalul Bucureşti (Bukarestin alioikeus, Romania) hylkäsi World Comm Tradingin edellä mainitusta päätöksestä nostaman kanteen, minkä jälkeen yhtiö valitti tästä ratkaisusta ennakkoratkaisua pyytäneeseen tuomioistuimeen.

21 World Comm Trading on väittänyt ennakkoratkaisua pyytäneessä tuomioistuimessa, että verohallinnon vaatimus, jonka mukaan jäsenvaltion sisäisten luovutusten alennuksia vastaava arvonlisävero on kirjattava erillään yhteisöluovutusten alennuksia vastaavasta arvonlisäverosta, on liian muotosidonnainen. World Comm Tradingin mukaan se tapa, jolla yhtiö on kirjannut kyseiset Nokian myöntämät alennukset, ei vaikuta valtion verotuloihin. Kyseinen vaatimus on myös arvonlisäverotuksen neutraalisuuden periaatteen vastainen, koska Nokia oli verotarkastuksen ajankohtana lopettanut toimintansa Romaniassa eikä se voinut enää antaa romanialaisen arvonlisäverotunnisteen sisältävää laskua sellaisten määräalennusten perusteella, jotka liittyvät matkapuhelintuotteiden jäsenvaltion sisäisiin luovutuksiin Romaniassa.

22 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin pohtii edellä esitetyt perustelut huomioon ottaen sitä, voidaanko yhtiöltä, jonka on katsottu täyttävän arvonlisäveron vähennysoikeuden oikaisemiselle asetetut aineelliset edellytykset, evätä tämä oikaisu sillä perusteella, että kansallisen lainsäädännön tai

hallinnollisen käytännön mukaan arvonlisäveroa ei voida vähentää, jos luovuttaja on laatinut jäsenvaltion sisäisissä luovutuksissa kyseessä olevista tavaroista ja yhteisöluovutuksissa kyseessä olevista tavaroista yhden ainoan laskun.

23 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin pohtii tältä osin erityisesti sitä, onko suhteellisuusperiaate esteenä sille, että kansalliset veroviranomaiset velvoittavat World Comm Tradingin palauttamaan alun perin tehdyn vähennyksen määrän ja vähennyskelpoisen arvonlisäveron uudelleen arvioidun määrän välisen erotuksen. Se tiedustelee erityisesti, voivatko veroviranomaiset määrätä tällaisesta palauttamisesta pääasiassa kyseessä olevan kaltaisessa tilanteessa, jossa veron perustetta on oikaistu Romaniassa suoritetuista matkapuhelintuotteiden luovutuksista saatujen hinnanalennusten jälkeen, vaikka Nokia oli lopettanut toimintansa kyseisessä jäsenvaltiossa eikä se voinut enää antaa romanialaisen arvonlisäverotunnisteen sisältävää laskua hinnanalennuksista, jotka liittyvät jäsenvaltion sisäisiin luovutuksiin.

24 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin viittaa lisäksi arvonlisäverodirektiivin 90 artiklaan, jossa jätetään jäsenvaltioiden tehtäväksi vahvistaa ne konkreettiset edellytykset, joiden täyttyessä veron perustetta alennetaan, ja se pohtii, velvoitetaanko tässä säännöksessä jäsenvaltiot antamaan selkeää ja ennakoitavaa lainsäädäntöä vähennysoikeuden käyttämisen muodollisista ja aineellisista edellytyksistä. Jos tällaista kansallista lainsäädäntöä ei ole, ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin haluaa tietää, voidaanko arvonlisäveron vähennysoikeus evätä.

25 Tässä tilanteessa Curtea de Apel Bucureşti päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Ovatko [arvonlisäverodirektiivin] 90 artikla ja arvonlisäverotuksen neutraalisuuden periaate esteenä kansalliselle lainsäädännölle (tai hallinnolliselle käytännölle, joka perustuu epäselvään lainsäädäntöön), jolla evätään yhtiöltä oikeus vähentää arvonlisävero tavaroiden kotimaisiin luovutuksiin sovellettavan alennuksen arvon suhteessa sillä perusteella, että yhteisön sisäisen luovuttajan (konsernin edustajana) laatimaan laskuun on kirjattu koko alennus, joka on myönnetty sekä [yhteisöluovutuksissa kyseessä olevista] tuotteista että [jäsenvaltion sisäisissä luovutuksissa kyseessä olevista] tuotteista, joita on toimitettu saman puitesopimuksen perusteella mutta jotka on kirjattu hankituiksi asianomaisesta jäsenvaltiosta (ja luovuttaja on konsernin jäsen, jolla on toinen arvonlisäverotunniste kuin se, jota käytettiin alennukseen liittyvässä laskussa)?

2) Jos ensimmäiseen kysymykseen vastataan kieltävästi, onko suhteellisuusperiaate esteenä sille, että vastaanottajalta evätään oikeus vähentää arvonlisävero yhteisön sisäisen luovuttajan myöntämän alennuksen arvon suhteessa siinä tapauksessa, että paikallinen luovuttaja (saman konsernin jäsen) on lopettanut liiketoimintansa eikä voi enää alentaa luovutuksesta kannettavan veron perustetta laatimalla laskun omalla arvonlisäverotunnisteellaan liikaa kannetun arvonlisäveron erotuksen palauttamista varten?”

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

Ensimmäinen kysymys

26 Aluksi on palautettava mieleen, että kansallisten tuomioistuinten ja unionin tuomioistuimen välille SEUT 267 artiklalla luodussa yhteistyömenettelyssä unionin tuomioistuimen tehtävänä on antaa kansalliselle tuomioistuimelle hyödyllinen vastaus, jonka perusteella kansallinen tuomioistuin voi ratkaista siinä vireillä olevan asian. Unionin tuomioistuimen on tämän vuoksi tarvittaessa muotoiltava sille esitetyt kysymykset uudelleen (tuomio 11.3.2020, Rensen Shipbuilding, C-192/19, EU:C:2020:194, 25 kohta).

27 Nyt käsiteltävässä asiassa on huomattava, että ensimmäinen kysymys koskee arvonlisäverodirektiivin 90 artiklan tulkintaa, ja kyseisen artiklan 1 kohta koskee sopimuksen mitätöimistä, peruuttamista tai purkamista taikka kauppahinnan maksamisen täyttä tai osittaista laiminlyöntiä tai liiketoimen suorittamisen jälkeen myönnettävää hinnanalennusta, ja siinä velvoitetaan jäsenvaltiot alentamaan veron perustetta ja siten myös verovelvollisen maksettavaksi tulevan arvonlisäveron määrää aina, kun verovelvollinen ei liiketoimen toteuttamisen jälkeen saa lainkaan vastiketta tai osaa siitä (tuomio 3.7.2019, UniCredit Leasing, C-242/18, EU:C:2019:558, 37 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

28 Kuten ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen toimittamista tiedoista ilmenee, ensimmäisellä kysymyksellä pyritään selvittämään, voivatko kansalliset veroviranomaiset perustellusti antaa verovelvolliselle verotuspäätöksen, joka perustuu alun perin tehdyn vähennyksen oikaisemiseen jäsenvaltion sisäisistä tavaroiden luovutuksista saatujen hinnanalennusten jälkeen.

29 Arvonlisäverodirektiivin 185 artikla koskee juuri alun perin tehdyn vähennyksen oikaisemista muun muassa silloin, kun alennus on saatu arvonlisäveroilmoituksen antamisen jälkeen.

30 Ensimmäinen kysymys on näin ollen ymmärrettävä siten, että sillä pyritään selvittämään, onko arvonlisäverodirektiivin 185 artiklaa tulkittava siten, että kansalliset veroviranomaiset voivat vaatia verovelvollista oikaisemaan alun perin tehdyn arvonlisäverovähennyksen, kun veroviranomaiset katsovat verovelvollisen jäsenvaltion sisäisistä tavaroiden luovutuksista saamien hinnanalennusten jälkeen, että alun perin tehty arvonlisäverovähennys oli suurempi kuin se, jonka tekemiseen verovelvollinen oli oikeutettu.

31 Tässä yhteydessä on syytä muistuttaa, että arvolisäverodirektiivin 184–186 artiklassa määritetään ne edellytykset, joiden täyttyessä veroviranomaiset voivat vaatia verovelvollista tekemään oikaisun. Kyseisissä artikloissa säädetty oikaisujärjestelmä on arvonlisäverodirektiivillä perustetun vähennysjärjestelmän erottamaton osa. Sillä pyritään lisäämään vähennysten tarkkuutta arvonlisäverotuksen neutraalisuuden takaamiseksi (ks. vastaavasti tuomio 13.3.2014, FIRIN, C-107/13, EU:C:2014:151, 48 ja 50 kohta).

32 Arvonlisäverodirektiivin 184 artiklassa säädetään ostoihin sisältyvän arvonlisäveron vähennyksen oikaisemisen osalta, että alun perin tehty vähennys oikaistaan, jos se on suurempi tai pienempi kuin se, jonka tekemiseen verovelvollinen oli oikeutettu.

33 Kyseisen direktiivin 185 artiklan 1 kohdasta ilmenee, että alun perin tehty vähennys oikaistaan etenkin, jos arvonlisäverovähennysten määrän määräytymistekijöissä on veroilmoituksen antamisen jälkeen tapahtunut muutoksia, erityisesti jos on saatu hinnanalennus.

34 Arvonlisäverodirektiivin 184 artiklasta ja 185 artiklan 1 kohdasta seuraa niitä yhdessä luettuina, että jos oikaisu on tarpeen sen vuoksi, että alun perin huomioon otetuissa vähennysten määrän määräytymistekijöissä on tapahtunut muutoksia, kyseisen oikaisun määrän laskemisen on johdettava siihen, että lopullisten vähennysten määrä vastaa sen vähennyksen määrää, joka verovelvollisella olisi ollut oikeus tehdä, jos nämä muutokset olisi otettu alun perin huomioon (ks. vastaavasti tuomio 16.6.2016, Kreissparkasse Wiedenbrück, C-186/15, EU:C:2016:452, 47 kohta).

35 Kuten ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen toimittamista tiedoista ilmenee, World Comm Tradingin nyt käsiteltävässä asiassa saamat alennukset, jotka liittyvät matkapuhelintuotteiden jäsenvaltion sisäisiin luovutuksiin Romaniassa, ovat vähentäneet kyseisten luovutusten vähennyskelpoisen arvonlisäveron määrää suhteessa veroviranomaisten alun perin laskemaan määrään.

36 Kuten tämän tuomion 34 kohdassa mainitusta unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä ilmenee, alun perin tehty arvonlisäverovähennys on tällaisessa tapauksessa oikaistava siten, että kyseisten muutosten seurauksena lopullisen vähennyksen määrä vastaa sen vähennyksen määrää, joka verovelvollisella olisi ollut oikeus tehdä, jos kyseiset muutokset olisi otettu alun perin huomioon.

37 Se, että verovelvollisella ei ole kotimaisen luovuttajan laatimaa erillistä laskua, joka liittyisi jäsenvaltion sisäisistä luovutuksista myönnettyihin alennuksiin, vaan ainoastaan yhteisön sisäisen luovuttajan laatima kokonaislasku, joka vaikuttaa myös jäsenvaltion sisäisten luovutusten veron perusteeseen, ei vapauta verovelvollista noudattamasta vaatimusta, jonka mukaan alun perin tehty arvonlisäverovähennys on oikaistava saadun hinnanalennuksen jälkeen, koska tämä vaatimus on arvonlisäverodirektiivillä perustetun arvonlisäveron vähennysjärjestelmän erottamaton osa.

38 Edellä esitetyn perusteella ensimmäiseen kysymykseen on vastattava, että arvonlisäverodirektiivin 185 artiklaa on tulkittava siten, että kansallisten veroviranomaisten on vaadittava verovelvollista oikaisemaan alun perin tehty arvonlisäverovähennys, kun veroviranomaiset katsovat verovelvollisen jäsenvaltion sisäisistä tavaroiden luovutuksista saamien hinnanalennusten jälkeen, että alun perin tehty vähennys oli suurempi kuin se, jonka tekemiseen verovelvollinen oli oikeutettu.

Toinen kysymys

39 Toisella kysymyksellään ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin pyrkii lähinnä selvittämään, onko arvonlisäverodirektiivin 185 artiklaa tulkittava siten, että jäsenvaltioon sijoittautuneen verovelvollisen on oikaistava alun perin tehty arvonlisäverovähennys myös silloin, kun kyseiselle verovelvolliselle tavaroita luovuttanut toimija on lopettanut toimintansa tässä jäsenvaltiossa eikä kyseinen toimija tästä syystä voi enää vaatia maksamansa arvonlisäveron osan palauttamista.

40 Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen toimittamista tiedoista nyt käsiteltävässä asiassa ilmenee, että World Comm Trading vetoaa kyseisessä tuomioistuimessa arvonlisäveron oikaisua vastustaakseen siihen, että sille tavaroita luovuttanut toimija, joka on lopettanut toimintansa Romaniassa, ei ole enää rekisteröitynyt arvonlisäverovelvolliseksi kyseisessä jäsenvaltiossa eikä se näin ollen voi enää antaa romanialaisen arvonlisäverotunnisteen sisältävää laskua kotimaisiin luovutuksiin liittyvistä hinnanalennuksista eikä myöskään vaatia Romanian veroviranomaisilta maksamansa arvonlisäveron osan palauttamista.

41 Tältä osin on todettava, että sillä, että verovelvolliselle tavaroita luovuttaneen toimijan maksettavaa arvonlisäveroa ei oikaistaisi, ei ole vaikutusta toimivaltaisten kansallisten veroviranomaisten oikeuteen vaatia verovelvollisen vähentämän arvonlisäveron oikaisemista.

42 Yhtäältä tällaista tilannetta ei mainita niiden poikkeusten joukossa, joista säädetään arvonlisäverodirektiivin 185 artiklan 2 kohdassa, jossa luetellaan ne eri tapaukset, joissa alun perin tehtyä vähennystä ei oikaista.

43 Toisaalta unionin tuomioistuimen oikeuskäytännössä on katsottu, että se seikka, että juuri kyseiselle verovelvolliselle tavaroita luovuttaneen toimijan maksettavaa arvonlisäveroa ei oikaistaisi, ei vaikuta veroviranomaisten oikeuteen saada palautetuksi arvonlisävero, jonka verovelvollinen on vähentänyt (ks. vastaavasti tuomio 13.3.2014, FIRIN, C-107/13, EU:C:2014:151, 57 kohta).

44 Edellä esitetyn perusteella toiseen kysymykseen on vastattava, että arvonlisäverodirektiivin 185 artiklaa on tulkittava siten, että jäsenvaltioon sijoittautuneen verovelvollisen on oikaistava alun perin tehty arvonlisäverovähennys myös silloin, kun kyseiselle verovelvolliselle tavaroita luovuttanut toimija on lopettanut toimintansa tässä jäsenvaltiossa eikä kyseinen toimija tästä syystä voi enää vaatia maksamansa arvonlisäveron osan palauttamista.

Oikeudenkäyntikulut

45 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely unionin tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä unionin tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla unionin tuomioistuin (yhdeksäs jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

1) **Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 185 artiklaa on tulkittava siten, että kansallisten veroviranomaisten on vaadittava verovelvollista oikaisemaan alun perin tehty arvonlisäverovähennys, kun veroviranomaiset katsovat verovelvollisen jäsenvaltion sisäisistä tavaroiden luovutuksista saamien hinnanalennusten jälkeen, että alun perin tehty vähennys oli suurempi kuin se, jonka tekemiseen verovelvollinen oli oikeutettu.**

2) **Direktiivin 2006/112 185 artiklaa on tulkittava siten, että jäsenvaltioon sijoittautuneen verovelvollisen on oikaistava alun perin tehty arvonlisäverovähennys myös silloin, kun kyseiselle verovelvolliselle tavaroita luovuttanut toimija on lopettanut toimintansa tässä jäsenvaltiossa eikä kyseinen toimija tästä syystä voi enää vaatia maksamansa arvonlisäveron osan palauttamista.**

Allekirjoitukset