

UZNESENIE SÚDNEHO DVORA (ôsma komora)

z 8. októbra 2020 (*)

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – článok 99 Rokovacieho poriadku Súdneho dvora – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 2006/112/ES – článok 168 písm. e) – Odpočítanie dane zaplatenej na vstupe – Použitie tovaru výlučne na účely zdaniteľných plnení zdaniteľnej osoby – Existencia priamej súvislosti medzi dovážaným tovarom a plnením na výstupe“

Vo veci C-621/19,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (Slovensko) zo 16. apríla 2019 a doručený Súdnemu dvoru 20. augusta 2019, ktorý súvisí s konaním:

Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky

proti

Weindel Logistik Service SR spol. s r.o.,

SÚDNY DVOR (ôsma komora),

v zložení: predseda ôsmej komory N. Wahl (spravodajca), sudcovia F. Biltgen a L. S. Rossi,

generálny advokát: M. Szpunar,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteňom na písomnú časť konania,

so zreteňom na pripomienky, ktoré predložili:

- Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, v zastúpení: L. Wittenbergerová, splnomocnená zástupkyňa,
- Weindel Logistik Service SR spol. s r.o., v zastúpení: E. Kostovčík, advokát,
- slovenská vláda, v zastúpení: B. Ricziová, splnomocnená zástupkyňa,
- Európska komisia, v zastúpení: J. Jokubauskaitė a R. Lindenthal, splnomocnení zástupcovia,

so zreteňom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálneho advokáta, že vo veci sa rozhodne odôvodneným uznesením v súlade s článkom 99 Rokovacieho poriadku Súdneho dvora,

vydal toto

Uznesenie

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 168 písm. e) smernice

Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou Weindel Logistik Service SR spol. s r.o. (ďalej len „Weindel“) a Finančným riaditeľstvom Slovenskej republiky (ďalej len „finančné riaditeľstvo“) vo veci odmietnutia tohto orgánu vyhovieť žiadosti o odpustenie dane z pridanej hodnoty (DPH).

Právny rámec

Právo Únie

3 Článok 2 ods. 1 smernice 2006/112 stanovuje:

„DPH podliehajú tieto transakcie:

...

d) dovoz tovaru.“

4 V článku 30 tejto smernice sa uvádza:

„Dovoz tovaru“ je vstup takého tovaru do Spoločenstva, ktorý nie je vo voľnom obehu v zmysle článku 24 zmluvy.

Okrem transakcie uvedenej v prvom odseku sa za dovoz tovaru považuje vstup takého tovaru do Spoločenstva, ktorý je vo voľnom obehu a ktorý pochádza z tretieho územia, ktoré tvorí súčasť colného územia Spoločenstva.“

5 Článok 70 tejto smernice stanovuje:

„Zdaniteľná udalosť nastáva a daňová povinnosť vzniká uskutočnením dovozu tovaru.“

6 Článok 167 smernice 2006/112 znie:

„Právo odpustiť daň vzniká vtedy, keď vzniká daňová povinnosť v súvislosti s daňou, ktorá je odpustiteľná.“

7 Článok 168 tej istej smernice stanovuje:

„Pokiaľ ide o tovar a služby, ktoré sú použité na účely zdaniteľných transakcií zdaniteľnej osoby, táto má právo v členskom štáte, v ktorom uskutočňuje tieto transakcie, odpustiť z výšky DPH, ktorú je povinná zaplatiť, tieto sumy:

...

e) DPH splatnú alebo zaplatenú za tovar dovezený do tohto členského štátu.“

8 Článok 178 tejto smernice znie:

„Zdaniteľná osoba musí spĺňať tieto podmienky, aby si mohla uplatniť právo na odpustenie dane:

...

e) pre odpočítanie dane uvedené v článku 168 písm. e), týkajúce sa dovozu tovaru, musí mať dovozný doklad, v ktorom je uvedená ako príjemca alebo dovozca a ktorý uvádza výšku splatnej DPH alebo umožňuje jej výpočet...”

9 článok 201 uvedenej smernice stanovuje:

„Pri dovoze platí DPH osoba alebo osoby, ktoré určí alebo uzná za osoby povinné platiť daň Slovenský štát dovozu.“

Slovenské právo

10 Podľa § 2 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty zo 6. apríla 2004, v znení účinnom v týchto skutkových okolnostiach vo veci samej (ale len „zákon o DPH“):

„Predmetom dane je

...

d) dovoz tovaru do tuzemska.“

11 Podľa § 21 ods. 1 tohto zákona:

„Daňová povinnosť pri dovoze tovaru vzniká

a) prepustením tovaru do colného režimu voľný obeh,

b) prepustením tovaru do colného režimu aktívny zúčtovací styk v systéme vrátenia,

c) ukončením colného režimu dočasné použitie,

d) pri späť dovážanom tovare prepustením do colného režimu voľný obeh z colného režimu pasívny zúčtovací styk,

e) nezákonným dovozom tovaru,

f) odátím tovaru colnému dohadu,

g) v ostatných prípadoch, keď vznikne colný dlh pri dovoze tovaru.“

12 § 21 ods. 2 uvedeného zákona stanovuje:

„Daňová povinnosť pri tovare podľa odseku 1 vzniká dňom prijatia colného vyhlásenia na prepustenie tovaru do príslušného colného režimu alebo dňom, v ktorom colný dlh vznikol iným spôsobom ako prijatím colného vyhlásenia. Daň je splatná v lehote pre splatnosť cla podľa colných predpisov.“

13 § 49 ods. 2 zákona o DPH stanovuje:

„Platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň

...

d) zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru.“

14 Podľa § 51 ods. 1 uvedeného zákona:

„Právo na odpísanie dane podľa § 49 môže platiť uplatniť, ak

...

d) pri odpísaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. d) má dovozný doklad potvrdený colným orgánom, v ktorom je platiť uvedený ako príjemca alebo dovozca.“

15 § 69 ods. 8 uvedeného zákona stanovuje:

„Pri dovoze tovaru je povinná platiť daň osoba, ktorá je dlžníkom podľa colných predpisov, alebo príjemca tovaru, ak pri dovoze tovaru je dlžníkom podľa colných predpisov zahraničná osoba, ktorá je držiteľom jednotného povolenia podľa osobitného predpisu... vydaného colným orgánom iného členského štátu, a tento dlžník nepoužije dovezený tovar na účely svojho podnikania.“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

16 V priebehu roka 2008 Weindel, ktorá pôsobí najmä v oblasti služieb prebaťovania tovaru, dovezla na Slovensko tovar s pôvodom vo Švajčiarsku, v Hongkongu a v Číne na účely jeho prebalenia. Spoločnosti Weindel vznikla prepustením tovaru do colného režimu voľný obeh podľa § 21 ods. 1 písm. a) zákona o DPH daňová povinnosť. Po prebalení na slovenskom území bol tovar dodaný v iných členských štátoch alebo vyvezený do tretích krajín. Služba prebalenia bola fakturovaná klientovi, teda švajčiarskemu podniku, ktorý zostal vlastníkom predmetného tovaru počas celého dotknutého obdobia. Faktúry vystavené spoločnosťou Weindel sa teda týkali len služieb prebalenia, a nie dovezeného tovaru.

17 Weindel zaplatila DPH a uplatnila si právo na odpísanie dane podľa § 51 ods. 1 písm. d) zákona o DPH.

18 Daňový úrad Bratislava I (Slovensko) (ďalej len „Daňový úrad Bratislava I“) viacerými rozhodnutiami z 18. júla 2011 nepriznal spoločnosti Weindel právo na odpísanie DPH za zdaňovacie obdobia február až december 2008 vo výške 198 322,25 eura.

19 Daňový úrad Bratislava I odôvodnil toto zamietnutie tým, že Weindel porušila § 49 ods. 2 a § 51 ods. 1 písm. d) zákona o DPH. Na jednej strane vysvetlil, že Weindel nebola vlastníkom dovezeného tovaru, a na druhej strane, že neexistuje žiadna priama a bezprostredná súvislosť medzi nákladmi na obstaranie tovaru a ekonomickou činnosťou poskytovateľa služieb. Inými slovami, Weindel neznášala na účely disponovania s týmto tovarom žiadne z nákladov, ktoré by mohli byť zahrnuté v cene zdaniteľných plnení na výstupe. Okrem toho Weindel nepoužila dovážaný tovar na účely poskytovania svojich služieb, nepredávala ho v tuzemsku, nedodala ho v inom členskom štáte Európskej únie ani nevyviezla do tretej krajiny a nepoužila ho na účely svojej ekonomickej činnosti ako zdaniteľná osoba.

20 Rozhodnutiami z 13. októbra 2011 finančné riaditeľstvo potvrdilo rozhodnutia vydané Daňovým úradom Bratislava I.

21 Rozhodnutím z 20. júna 2012 Krajský súd v Bratislave (Slovensko) zamietol žalobu podanú spoločnosťou Weindel proti rozhodnutiam Daňového úradu Bratislava I z 18. júla 2011 a finančného riaditeľstva z 13. októbra 2011.

22 Dňa 15. januára 2013 Najvyšší súd Slovenskej republiky zmenil rozhodnutie Krajského súdu v Bratislave s tým, že zrušil napadnuté rozhodnutia a vrátil vec na ďalšie konanie. Najvyšší súd

Slovenskej republiky dospel k záveru, že Weindel mala mať možnosť uplatniť si právo na odpočítanie DPH z dovezeného tovaru, pretože bez reálneho dovozu by nebola schopná poskytnúť služby týkajúce sa tohto tovaru. Okrem toho podmienka týkajúca sa výkonu vlastníckeho práva na účely dosiahnutia odpočítania nie je stanovená zákonom. Napokon rozhodnutie finančného riaditeľstva porušuje zásadu daňovej neutrality.

23 Prostredníctvom nových rozhodnutí zo 16. januára 2014 Daňový úrad Bratislava I z rovnakých dôvodov a vzhľadom na neexistenciu akejkoľvek zmeny skutkového stavu odmietol priznať spoločnosti Weindel právo na odpočítanie DPH. Odôvodnenie svojho pôvodného rozhodnutia rozšíril o závery 94. stretnutia „Výboru pre DPH“ z 19. októbra 2011 [dokument C – taxud.c.1 (2012)243615 – 716]. Podľa týchto záverov zdaniteľná osoba pri dovoze tovaru nemá právo na odpočítanie zaplatenej dane, ak jednak nezískala právo využívať tovar ako jeho vlastník, a jednak ak náklady obstarania tovaru nemajú priamu a bezprostrednú (okamžitú) súvislosť s jej ekonomickou činnosťou. Pokiaľ ide o túto poslednú uvedenú podmienku, Daňový úrad Bratislava I poukázal na judikatúru Súdneho dvora (rozsudky z 8. júna 2000, *Midland Bank*, C-98/98, EU:C:2000:300; z 22. februára 2001, *Abbey National*, C-408/98, EU:C:2001:110, a z 26. mája 2005, *Kretztechnik*, C-465/03, EU:C:2005:320).

24 Weindel podala proti týmto rozhodnutiam zo 16. januára 2014 odvolania, v ktorých najmä tvrdila, že podmienka týkajúca sa vlastníckeho práva alebo práva nakladať s tovarom ako vlastník sa v jej prípade neuplatní.

25 V tejto súvislosti po prvé zdôrazňuje, že doviezla tovary, ktoré použila na výkon svojej hlavnej ekonomickej činnosti, a to prebalenie tovarov. Existuje teda príčinná súvislosť medzi výkonom práva na odpočet dane z dovezeného tovaru a ekonomickou činnosťou, pretože bez skutočného dovozu tovaru by odvolateľka nebola schopná poskytovať služby. Ak by Daňový úrad Bratislava I podmienil existenciu priamej a bezprostrednej súvislosti medzi odpočítaním dane na vstupe a plneniami na výstupe útvorovaním ceny tovarov ako nákladovej položky, stanovil by podmienku, ktorú nemožno splniť.

26 Po druhé sa Weindel domnieva, že judikatúra Súdneho dvora, na ktorú odkazujú napadnuté rozhodnutia, nie je relevantná, keďže skutkové okolnosti v predmetných sporoch nie sú ani zhodné, ani podobné. Závery Daňového úradu Bratislava I sú teda v rozpore so zásadou daňovej neutrality, ktorá je jednou zo základných zásad fungovania spoločného systému DPH.

27 Po tretie Weindel odkazuje na právne závery, ktoré predtým uplatnil Najvyšší súd Slovenskej republiky v tej istej veci.

28 Novými rozhodnutiami zo 7. apríla 2014 finančné riaditeľstvo potvrdilo rozhodnutia prijaté Daňovým úradom Bratislava I 16. januára 2014 a odvolanie zamietlo.

29 Žalobou podanou 5. júna 2014 Weindel napadla zákonnosť rozhodnutí finančného riaditeľstva zo 7. apríla 2014, pričom najmä tvrdila, že toto riaditeľstvo sa neriadilo záväzným právnym názorom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, hoci k zmene skutkového alebo právneho stavu medzičasom nedošlo.

30 Rozhodnutím z 1. decembra 2015 Krajský súd v Bratislave zrušil rozhodnutia finančného riaditeľstva zo 7. apríla 2014 a vrátil mu veci na ďalšie konanie.

31 Finančné riaditeľstvo podalo proti tomuto rozhodnutiu odvolanie na Najvyšší súd Slovenskej republiky, ktorým sa domáhalo, aby bol Súdnemu dvoru predložený návrh na začatie prejudiciálneho konania týkajúci sa výkladu článku 168 písm. e) smernice 2006/112. Weindel tiež navrhla, aby bol na Súdny dvor podaný návrh na začatie prejudiciálneho konania týkajúci sa

výkladu článku 167 a článku 168 písm. e) tejto smernice.

32 Novým rozhodnutím z 31. januára 2018 Najvyšší súd Slovenskej republiky jednak zmenil rozhodnutie Krajského súdu v Bratislave a zamietol žalobu spoločnosti Weindel, pričom sa stotožnil s tvrdeniami finančného riaditeľstva, a jednak zamietol návrh na predloženie prejudiciálnych otázok Súdnemu dvoru. Toto rozhodnutie odôvodnil tým, že rozsudky Súdneho dvora z 8. júna 2000, *Midland Bank* (C-98/98, EU:C:2000:300), a z 26. mája 2005, *Kretztechnik* (C-465/03, EU:C:2005:320), sú uplatniteľné na prejednávajúcu vec, pokiaľ ide o právo na odpočítanie DPH.

33 Weindel podala proti tomuto rozhodnutiu sťažnosť na Ústavný súd Slovenskej republiky, pričom sa odvolávala najmä na porušenie práva na súdnu ochranu, ako aj práva na spravodlivý proces na základe slovenskej Ústavy a Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd, podpísaného v Ríme 4. novembra 1950.

34 Ústavný súd Slovenskej republiky nálezom z 11. októbra 2018 rozhodol, že Najvyšší súd Slovenskej republiky porušil základné práva spoločnosti Weindel, zrušil uvedené rozhodnutie z 31. januára 2018 a vrátil vec Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky na ďalšie konanie.

35 Ústavný súd Slovenskej republiky vo svojom náleze z 11. októbra 2018 uviedol, že sú splnené podmienky na to, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd poslednej inštancie prerušil konanie a položil Súdnemu dvoru prejudiciálnu otázku s cieľom objasniť výklad článku 167 a článku 168 písm. e) smernice 2006/112.

36 Za týchto okolností Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Má sa článok 167 a článok 168 písm. e) smernice [2006/112] vykladať v tom zmysle, že právo odpočítať daň z pridanej hodnoty, ktorú je povinná zaplatiť zdaniteľná osoba z dovezeného tovaru, je podmienené vlastníckym právom k dovezenému tovaru alebo právom nakladať s týmto tovarom ako vlastník?

2. Má sa článok 168 písm. e) smernice [2006/112] vykladať v tom zmysle, že právo odpočítať [DPH], ktorú je povinná zaplatiť zdaniteľná osoba z dovezeného tovaru, vzniká len vtedy, ak dovezený tovar bude použitý na účely zdaniteľných transakcií zdaniteľnej osoby vo forme predaja tohto tovaru v tuzemsku, dodania do iného členského štátu alebo na vývoz do tretieho štátu?

3. Je za daných okolností splnená podmienka priameho a bezprostredného spojenia nadobudnutého tovaru s výstupnými plneniami, resp. je za daných okolností možné aplikovať štandardný výklad práva na odpočítanie dane založený na priamom a bezprostrednom spojení nadobudnutého tovaru s výstupnými plneniami v spojení s nákladovými prvkami, ktoré k tovaru nevznikli, a teda nemohli byť premietnuté do ceny plnenia na výstupe?“

O prejudiciálnych otázkach

37 Podľa článku 99 Rokovacieho poriadku Súdneho dvora ak je položená prejudiciálna otázka zhodná s otázkou, o ktorej už Súdny dvor rozhodol, ak možno odpoveď na takúto otázku jednoznačne vyvodí z judikatúry alebo ak odpoveď na položenú prejudiciálnu otázku nevyvoláva žiadne dôvodné pochybnosti, Súdny dvor môže na návrh sudcu spravodajcu po vypočutí generálneho advokáta kedykoľvek rozhodnúť formou odôvodneného uznesenia.

38 Toto ustanovenie je v prejednávanej veci potrebné uplatniť.

O prvej a druhej prejudiciálnej otázke

39 Svojou prvou a druhou otázkou, ktoré treba preskúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 168 písm. e) smernice 2006/112 vykladať v tom zmysle, že bráni priznaniu práva na odpočítanie DPH dovozcovi, ktorý nedisponuje tovarom ako vlastníkom a ktorý nepoužíva tento tovar na účely svojich zdaniteľných transakcií, keďže náklady na tovar priamo a bezprostredne nesúvisia s jeho ekonomickou činnosťou.

40 Na účely odpovede na túto otázku treba pripomenúť, že znenie článku 168 smernice 2006/112 stanovuje, že zdaniteľná osoba si môže odpočítať zo sumy DPH, ktorú je povinná zaplatiť, daň splatnú za dovezený tovar, ak sa tento tovar používa na účely jej zdaniteľných transakcií.

41 Podľa ustálenej judikatúry si však uplatnenie článku 168 smernice 2006/112 vo všeobecnosti vyžaduje, aby plnenia na vstupe priamo a bezprostredne súviseli s plneniami na výstupe.

42 Existencia priamej a bezprostrednej súvislosti medzi konkrétnym plnením na vstupe a jedným alebo viacerými plneniami na výstupe zakladajúcimi právo na odpočet je tak v zásade potrebná na priznanie práva na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe zdaniteľnej osobe a na určenie rozsahu takéhoto práva. Právo na odpočítanie DPH, ktorej podlieha nadobudnutie tovarov alebo služieb na vstupe, predpokladá, že výdavky vynaložené na ich nadobudnutie patria k podstatným prvkom tvoriacim cenu zdaniteľných plnení na výstupe, pri ktorých vzniká právo na odpočítanie (rozsudok zo 14. septembra 2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C-132/16, EU:C:2017:683, bod 28; pozri tiež v tomto zmysle rozsudok z 26. mája 2005, Kretztechnik, C-465/03, EU:C:2005:320, bod 35 a citovanú judikatúru).

43 Právo na odpočítanie v prospech zdaniteľnej osoby je však prípustné aj pri absencii priamej a bezprostrednej súvislosti medzi konkrétnym plnením na vstupe a jedným alebo viacerými plneniami na výstupe zakladajúcimi právo na odpočítanie, ak náklady na predmetné služby tvoria súčasť všeobecných nákladov zdaniteľnej osoby a sú ako také podstatnými prvkami tvoriacimi cenu tovarov alebo služieb, ktoré poskytuje. Takéto náklady totiž priamo a bezprostredne súvisia s celkovou ekonomickou činnosťou zdaniteľnej osoby (rozsudok zo 14. septembra 2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C-132/16, EU:C:2017:683, bod 29; pozri tiež v tomto zmysle rozsudok z 26. mája 2005, Kretztechnik, C-465/03, EU:C:2005:320, bod 36 a citovanú judikatúru).

44 Vnútroštátny súd vo svojom rozhodnutí zdôrazňuje, že Weindel vystupuje len ako poskytovateľ služieb bez toho, aby nadobudla dovezený tovar alebo znášala dovozné náklady, na základe čoho sa možno domnievať, že vo veci samej chýba súvislosť medzi platbou DPH vyplývajúcou z dovozu a cenou služieb poskytovaných spoločnosťou Weindel. V každom prípade preto prináleží vnútroštátnemu súdu, aby overil, či je to tak v prejednávanej veci.

45 Pokiaľ ide konkrétnejšie o výklad článku 168 písm. e) smernice 2006/112, Súdny dvor tiež spresnil, že právo na odpočítanie existuje len v rozsahu, v akom sa dovezený tovar používa na účely zdaniteľných plnení zdaniteľnej osoby. Podľa judikatúry vydanej v oblasti práva na odpočítanie DPH zaťažujúcej nadobudnutie tovaru alebo služby je táto podmienka splnená iba vtedy, ak náklady na uskutočnenie plnení na vstupe sú zahrnuté buď do ceny konkrétnych plnení na výstupe, alebo do ceny tovarov a služieb dodávaných alebo poskytovaných zdaniteľnou osobou v rámci jej ekonomickej činnosti (rozsudok z 25. júna 2015, DSV Road, C-187/14, EU:C:2015:421, bod 49).

46 Konštatovaním, že vzhľadom na to, že hodnota prepravovaného tovaru nie je súčasťou nákladov tvoriacich cenu fakturované prepravcom, ktorého činnosť sa obmedzuje na prepravu tohto tovaru za odmenu, nie sú splnené podmienky na uplatnenie článku 168 písm. e) smernice

2006/112 (rozsudok z 25. júna 2015, DSV Road, C-187/14, EU:C:2015:421, bod 50), Súdny dvor spresnil, že osoby, ktoré dovážajú tovar bez toho, aby boli jeho vlastními, nemôžu uplatniť právo na odpočítanie DPH, okrem prípadov, keď môžu preukázať, že náklady na dovoz sú zahrnuté v cene konkrétnych plnení na výstupe alebo v cene tovaru alebo služieb dodaných alebo poskytnutých zdaniteľnou osobou v rámci jej ekonomickej činnosti.

47 V tejto súvislosti treba zdôrazniť, že výbor pre DPH, poradný výbor zriadený článkom 398 smernice 2006/112, prijal vo svojich usmerneniach zhodný prístup [94. stretnutie z 19. októbra 2011, dokument C – taxud.c.1 (2012)243615 – 716]. Podľa týchto usmernení zdaniteľná osoba označená za osobu povinnú zaplatiť DPH pri dovoze nemá právo na odpočítanie DPH, ak sú splnené dve podmienky, a to na jednej strane, ak zdaniteľná osoba nezáíska právo nakladať s tovarom ako vlastník, a na druhej strane, ak náklady na tovar priamo a bezprostredne nesúvisia s jej ekonomickou činnosťou.

48 Hoci tieto usmernenia nie sú záväzné, napriek tomu predstavujú pomoc pri výklade smernice 2006/112.

49 Vzhľadom na všetky vyššie uvedené úvahy treba na prvú a druhú otázku odpovedať tak, že článok 168 písm. e) smernice 2006/112 sa má vykladať v tom zmysle, že bráni priznaniu práva na odpočítanie DPH dovozcovi, ak nedisponuje tovarom ako majiteľ a ak náklady na dovoz na vstupe neexistujú alebo nie sú zahrnuté v cene konkrétnych plnení na výstupe alebo v cene tovarov a služieb dodaných alebo poskytovaných zdaniteľnou osobou v rámci jej ekonomickej činnosti.

O tretej prejudiciálnej otázke

50 Vzhľadom na odpoveď na prvú a druhú otázku nie je potrebné odpovedať na tretiu otázku.

O trovách

51 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym 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 (ôsma komora) rozhodol takto:

Článok 168 písm. e) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa má vykladať v tom zmysle, že bráni priznaniu práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty (DPH) dovozcovi, ak nedisponuje tovarom ako majiteľ a ak náklady na dovoz na vstupe neexistujú alebo nie sú zahrnuté v cene konkrétnych plnení na výstupe alebo v cene tovarov a služieb dodaných alebo poskytovaných zdaniteľnou osobou v rámci jej ekonomickej činnosti.

V Luxemburgu 8. októbra 2020

Tajomník

Predseda ôsmej komory

A. Calot Escobar

* Jazyk konania: sloven?ina.