

62016CC0532

NÁVRHY GENERÁLNEHO ADVOKÁTA

MICHAL BOBEK

prednesené 20. decembra 2017 ( 1 )

Vec C-532/16

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos

vedúajší úastníci konania:

Akcinių bendrovių SEB bankas

[návrh na začatie prejudiciálneho konania, ktorý podal Lietuvos vyriausioji administracinis teismas (Najvyšší správny súd Litvy)]

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Dať z pridanej hodnoty (DPH) – Úprava odpôítanej dane – Uplatniteľnosť – Dodanie nesprávne podliehajúce DPH – Zmena faktúry dodávateľom“

## I. Úvod

### 1.

Akcinių bendrovių SEB bankas (ďalej len „SEB bankas“) kúpila od spoločnosti VKK Investicija UAB (ďalej len „predávajúci“) pozemky, za ktoré predávajúci vystavil faktúru – vrátane dane z pridanej hodnoty. V čase predaja považovali obidve strany predmetné pozemky za „stavebné pozemky“, ktoré podliehajú DPH. SEB bankas bolo následne priznané odpôítanie dane zodpovedajúce vyfakturovanej DPH.

### 2.

O tri roky neskôr si predávajúci osvojil názor, že predmetné dodanie pozemkov malo byť oslobodené od DPH. Z tohto dôvodu poslal SEB bankas dobropis na pôvodne vyfakturovanú sumu. Vystavil tiež novú faktúru na rovnakú sumu, ktorá nezahŕala žiadnu DPH.

### 3.

Na základe následnej daňovej kontroly Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų rozhodnutie, na základe ktorého požadovala od SEB bankas vrátenie sumy zodpovedajúcej pôvodne vyplatenému odpôítaniu dane. Požadovala taktiež zaplatenie časti vzniknutého úroku z omeškania a uložila pokutu.

### 4.

Vec sa napokon dostala pred Lietuvos vyriausioji administracinis teismas (Najvyšší správny súd Litvy). Tento vnútroštátny súd sa teraz pýta, či vrátenie požadované od SEB bankas spadá pod mechanizmus úpravy odpôítania dane uvedený v smernici o DPH ( 2 ). Ďalej sa pýta na relevantnosť dobropisu vystaveného predávajúcim a taktiež toho, že k reklasifikácii predmetných pozemkov došlo až po zmene praxe, ktorú používala daňová správa na určenie daňových

povinností SEB bankas.

## II. Právny rámec

### 1. Smernica o DPH

5.

§lánok 12 ods. 1 smernice o DPH predpokladá, že:

„§lenské štáty môžu považovať za zdaniteľnú osobu každú osobu, ktorá príležitostne uskutočňuje transakciu týkajúcu sa činností uvedených v druhom pododseku §lánku 9 ods. 1, a najmä jednu z týchto transakcií:

...

b)

dodanie stavebných pozemkov.“

6.

Podľa §lánku 135 ods. 1 tej istej smernice:

„§lenské štáty oslobodia od dane tieto transakcie:

...

k)

dodanie nezastavaných pozemkov okrem dodania stavebných pozemkov uvedených v §lánku 12 ods. 1 písm. b).“

7.

Kapitola 5 hlavy X smernice o DPH sa týka „úpravy odpočítanej dane“. Obsahuje §lánky 184 až 192. §lánok 184 stanovuje, že „pôvodne uplatnené odpočítanie dane sa upraví, ak je vyššie alebo nižšie ako odpočítanie, na ktor[é] mala zdaniteľná osoba právo“.

8.

§lánok 185 smernice o DPH 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.

Odchyľne od odseku 1 sa úprava odpodítanej 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 litenské štáty však môžu úpravu odpodítanej dane vyžadovať.“

9.

Podľa článku 186 „litenské štáty stanovujú pravidlá pre vykonávanie článkov 184 a 185“.

## 2. Litovské právo

10.

§ 65 Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas No IX-751 (litovský zákon č. IX-751 o dani z pridanej hodnoty) z 5. marca 2002, v znení zákona č. IX-1960 z 15. januára 2004 (ďalej len „zákon o DPH“), stanovuje všeobecné pravidlo, že „ak po podaní daňového priznania k DPH za určité zdaňovacie obdobie platíte DPH zrušil kúpu určitého množstva nadobudnutého tovaru, získal od dodávateľa tovaru alebo služieb dodatočné cenové zľavy alebo suma DPH, ktorú mal zaplatiť dodávateľovi tovaru alebo služieb, sa z akéhokoľvek iného dôvodu znížila... a vyššie uvedené sumy DPH na vstupe a/alebo pri dovoze boli odpodítané, tieto odpodítané sumy DPH sa upravujú tak, že v daňovom priznaní k DPH za zdaňovacie obdobie, v ktorom vyšli najavo vyššie uvedené okolnosti, sa primerane zvýši suma DPH, ktorá sa má odviesť do štátneho rozpočtu, alebo zníži suma DPH, ktorá sa má vrátiť zo štátneho rozpočtu“.

11.

§ 68 ods. 1 Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas No IX-2112 (litovský zákon č. IX-2112 o správe daní) z 13. apríla 2004 (ďalej len „zákon o správe daní“) stanovuje, že „... daňovník alebo správca dane môže vypočítať alebo prepočítať daň za obdobie, ktoré neprekračuje bežný kalendárny rok a päť predchádzajúcich kalendárnych rokov počítaných od 1. januára roka, v ktorom bola daň pôvodne vypočítaná alebo prepočítaná“.

12.

Napokon § 80 ods. 1 toho istého zákona uvádza, že „daňovník má právo upraviť daňové priznanie, ak ešte neuplynula lehota na výpočet (prepočet) dane stanovená v § 68 tohto zákona“.

## III. Skutkový stav, vnútroštátne konanie a prejudiciálne otázky

13.

Dňa 28. marca 2007 SEB bankas a predávajúci uzavreli kúpnu zmluvu, na základe ktorej SEB bankas kúpila šesť pozemkov (ďalej len „transakcia“). V ten istý deň predávajúci vystavil spoločnosti SEB bankas faktúru, v ktorej požadoval zaplatenie základu dane vo výške 4067796,61 litovských litasov (LTL) a 732203,39 LTL ako DPH. Celková suma uvedená vo faktúre vrátane DPH bola 4800000 LTL (ďalej len „faktúra z roku 2007“). SEB bankas zahrnula túto DPH na vstupe do svojho daňového priznania k DPH za marec 2007 a bolo jej priznané odpodítanie dane.

14.

Dňa 14. apríla 2010 predávajúci vystavil spoločnosti SEB bankas dobropis na DPH (talej len „dobropis z roku 2010“). V ten istý deň vystavil predávajúci novú faktúru na rovnakú celkovú sumu vo výške 4800000 LTL (talej len „faktúra z roku 2010“). Vo faktúre z roku 2010 nebola uvedená žiadna DPH.

15.

Predávajúci podal opravné daňové priznanie k DPH za marec 2007. V roku 2012 príslušná finančná správa potvrdila, že predávajúci správne opravil svoje daňové priznanie k DPH za marec 2007.

16.

V návrhu na začatie prejudiciálneho konania sa uvádza, že SEB bankas dobropis z roku 2010 ani faktúru z roku 2010 nezaúčtovala do svojho účtovníctva. Odmietla uznať faktúru z roku 2010 a dobropis z roku 2010, keďže sa v podstate domnievala, že predávajúci nebol oprávnený jednostranne zmeniť zdaniteľnú hodnotu transakcie. SEB bankas sa talej domnievala, že podľa platnej vnútroštátnej právnej úpravy by sa transakcia mala považovať za transakciu podliehajúcu DPH.

17.

Na základe protokolu o daňovej kontrole z 28. februára 2014 vypracovaného na základe daňovej kontroly vykonanej v SEB bankas dospela Národná daňová inšpekcia k záveru, že SEB bankas bola povinná upraviť odpoveď DPH a uviesť vo svojom daňovom priznaní k DPH za apríl 2010 výšku DPH uvedenú v dobropise z roku 2010.

18.

Dňa 16. mája 2014 uviedla Národná daňová inšpekcia zistenia z daňovej kontroly v daňovom rozhodnutí. talej uviedla, že je splatný úrok z omeškania vo výške 251472 LTL a uložila pokutu vo výške 71528 LTL. Odpustila však SEB bankas povinnosť uhradiť časť z úroku z omeškania.

19.

Dňa 10. júna 2014 sa spoločnosť SEB bankas odvolala proti tomuto daňovému rozhodnutiu na Komisii pre daňové spory. Dňa 12. augusta 2014 zrušila Komisia pre daňové spory predmetné daňové rozhodnutie, pretože dospela k záveru, že Národná daňová inšpekcia nedodrжала lehotu podľa vnútroštátneho práva.

20.

Národná daňová inšpekcia napadla zrušenie rozhodnutia na Vilniaus apygardos administracinis teismas (Regionálny správny súd Vilnius, Litva). Dňa 8. marca 2016 tento súd návrh Národnej daňovej inšpekcie zamietol.

21.

Národná daňová inšpekcia následne podala odvolanie na Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Najvyšší správny súd Litvy), ktorý podal návrh na začatie prejudiciálneho konania. Tento súd konanie prerušil a položil Súdnemu dvoru nasledujúce prejudiciálne otázky:

„1.

Majú sa články 184 až 186 [smernice Rady 2006/112] vykladať v tom zmysle, že za okolností, akými sú okolnosti sporu vo veci samej, sa mechanizmus úpravy odpočítania dane stanovený v smernici 2006/112 neuplatní v prípadoch, keď sa pôvodne uplatnené odpočítanie dane z pridanej hodnoty (DPH) vôbec nemohlo vykonať, lebo predmetná transakcia bola transakciou oslobodenou od dane týkajúcou sa dodania pozemkov?

2.

Má na odpoveď na prvú otázku vplyv skutočnosť, že (1) DPH z kúpy pozemkov bola pôvodne odpočítaná z dôvodu praxe správcu dane, podľa ktorej sa predmetné dodanie nesprávne považovalo za dodanie stavebných pozemkov, ktoré podlieha DPH, v zmysle článku 12 ods. 1 písm. b) smernice 2006/112, a/alebo (2) po tom, čo kupujúci pôvodne uplatnil odpočítanie dane, dodávateľ pozemkov vystavil kupujúcemu dobropis na DPH, ktorým upravil sumy DPH uvedené (vyčíslené) v pôvodnej faktúre?

3.

V prípade kladnej odpovede na prvú otázku, majú sa za okolností, akými sú okolnosti sporu vo veci samej, články 184 a/alebo 185 smernice 2006/112 vykladať v tom zmysle, že v prípade, ak sa pôvodne uplatnené odpočítanie dane vôbec nemohlo vykonať, lebo predmetná transakcia bola oslobodená od DPH, sa má vychádzať z toho, že zdaniteľnej osobe vznikla povinnosť upraviť túto odpočítanú daň okamžite, alebo až vtedy, keď vyšlo najavo, že pôvodne uplatnené odpočítanie dane sa nemohlo vykonať?

4.

V prípade kladnej odpovede na prvú otázku, má sa smernica 2006/112 a najmä jej články 179, 184 až 186 a 250 za okolností, akými sú okolnosti sporu vo veci samej, vykladať v tom zmysle, že upravené sumy odpočítateľnej DPH na vstupe sa majú odpočítať v zdaňovacom období, v ktorom vznikla zdaniteľnej osobe povinnosť a/alebo jej vzniklo právo opraviť pôvodne uplatnené odpočítanie dane?“

22.

SEB bankas, litovská vláda a Európska komisia predložili písomné podania. Na pojednávaní, ktoré sa konalo 4. októbra 2017, tiež predniesli ústne pripomienky.

#### IV. Posúdenie

23.

Tieto návrhy majú nasledujúcu štruktúru: Začnem dvoma predbežnými bodmi týkajúcimi sa lehôt a (re)klasifikácie transakcie na účely DPH (A). Následne sa budem zaoberať možnosťou uplatnenia mechanizmu úpravy dane v tejto veci (B). Nakoniec preskúmam relevanciu dobropisu z roku 2010 a účinkov (re)klasifikácie transakcie na účely DPH (C). Vzhľadom na moju navrhovanú zápornú odpoveď na prvú otázku nie je potrebné odpovedať na tretiu a štvrtú otázku položenú vnútroštátnym súdom (D).

#### A. Predbežné poznámky

24.

Na posúdenie v tejto veci majú vplyv dve premenné. Obe boli uvedené tak v podaniach účastníkov konania, ako aj na pojednávaní. Obe sú vecou vnútroštátneho práva, ktorú má rozhodnúť vnútroštátny súd, ktorý podal návrh na začatie prejudiciálneho konania. Vzhľadom na diskusiu v tomto konaní by som však chcel začať niekedy predbežnými vysvetleniami týkajúcimi sa oboch bodov. Prvý sa týka možnosti, že nárok Národnej daňovej inšpekcie voči SEB bankas by mohol byť v skutočnosti premlčaný (1). Druhý sa týka klasifikácie transakcie na účely DPH podľa vnútroštátneho práva (2).

1. Lehoty vzťahujúce sa na uplatnený nárok v rámci konania vo veci samej

25.

Komisia vo svojich písomných vyjadreniach poznamenáva, že vzhľadom na informácie uvedené v návrhu na začatie prejudiciálneho konania sa nárok uplatnený Národnou daňovou inšpekciou proti SEB bankas zdá byť podľa vnútroštátneho práva premlčaný. Komisia poznamenáva, že vnútroštátne orgány môžu v každom prípade požadovať úpravu odpodátanej dane iba vtedy, ak príslušné lehoty ešte neuplynuli.

26.

Zdá sa, že § 68 ods. 1 zákona o správe daní stanovuje v zásade lehotu v trvaní päť rokov, v rámci ktorej môžu byť daňové povinnosti vypočítané alebo prepočítané. Transakcia sa uskutočnila v marci 2007. Zdá sa (a je na vnútroštátnom súde, aby túto skutočnosť overil), že oficiálny krok, ktorým sa od SEB bankas požadovalo vrátenie príslušnej sumy – keď boli formalizované výsledky daňovej kontroly vykonanej vo vzťahu k SEB bankas – bol uskutočnený vo februári 2014. Po tomto kroku nasledovalo v máji 2014 rozhodnutie Národnej daňovej inšpekcie, ktoré potvrdilo zistenia tejto daňovej kontroly, stanovilo výšku úroku z omeškania a uložilo pokutu.

27.

Chcel by som zdôrazniť, že smernica o DPH neobsahuje žiadne pravidlá týkajúce sa lehôt, ktoré by boli relevantné vo vzťahu k nároku uplatnenému v rámci konania vo veci samej. Stanovenie týchto lehôt je teda na členských štátoch, a to v súlade so zásadami ekvivalencie a efektivity, ( 3 ) ako aj so všeobecnou povinnosťou vyplývajúcou zo smernice o DPH v spojení s článkom 4 ods. 3 ZEÚ – t. j. povinnosťou prijať všetky potrebné opatrenia na zabezpečenie výberu celej DPH splatnej na ich území a bojovať proti daňovým únikom. ( 4 )

28.

Niž v návrhu na začatie prejudiciálneho konania nenaznačuje, že by lehoty stanovené vnútroštátnym právom neboli v súlade s týmito všeobecnými požiadavkami. Súdny dvor v skutočnosti ani nebol požadovaný o posúdenie tejto skutočnosti.

29.

Tieto návrhy vychádzajú z predpokladu, že žaloba v konaní vo veci samej je podaná v rámci príslušných lehôt a že odpoveď na položené prejudiciálne otázky je užitočná. Ak by sa príslušná lehota považovala za uplynutú (čo má určiť príslušný vnútroštátny súd), prejudiciálne otázky predložené v prejednávanej veci by boli hypotetické, s výnimkou špecifického prípadu lehôt, ktoré by spôsobili systémové, štrukturálne problémy tým, že by bránili účinnému výberu DPH v príslušnom členskom štáte. ( 5 )

30.

Mimo tohto špecifického a značne ojedinelého prípadu by som chcel zdôrazniť, že smernicu o DPH nemožno chápať alebo sa jej dovoľávať na účely predžitia alebo narušenia jasných lehôt stanovených vnútroštátnym právom. Ak sa preukáže, že Národná daňová inšpekcia vymáhala predmetný daňový záväzok voči SEB bankas po uplynutí lehoty, zaradenie tejto daňovej povinnosti pod taký alebo onaký nadpis smernice o DPH nezmení skutočnosť, že pohľadávka je premlčaná. Po uplynutí lehoty znamená po uplynutí lehoty.

## 2. Klasifikácia transakcie na účely DPH podľa vnútroštátneho práva

31.

Alej z návrhu na začatie prejudiciálneho konania a z podaní predložených Súdnemu dvoru vyplýva, že výklad pojmu „stavebný pozemok“ podľa vnútroštátneho práva sa počas príslušného časového obdobia zmenil. Zdá sa, že táto zmena výkladu ovplyvnila režim transakcie na účely DPH.

32.

Podľa článku 135 ods. 1 písm. k) smernice o DPH „členské štáty oslobodia od dane... dodanie nezastavaných pozemkov okrem dodania stavebných pozemkov uvedených v článku 12 ods. 1 písm. b)“. Podľa ustanovení článku 12 ods. 1 písm. b) „členské štáty môžu považovať za zdaniteľnú osobu každú osobu, ktorá príležitostne uskutočňuje... dodanie stavebných pozemkov“. Podľa článku 12 ods. 3 tento pojem zahŕňa „akýkoľvek neupravený alebo upravený pozemok, ktorý členské štáty zdefinujú ako stavebný pozemok“.

33.

Článok 12 ods. 1 smernice o DPH poskytuje členským štátom možnosť podriaďovať „stavebné pozemky“ pod režim DPH. ( 6 ) Zdá sa, že Litva túto možnosť využila. Nie je však úplne zrejmé, či pozemok dotknutý transakciou možno klasifikovať in concreto ako „stavebný pozemok“.

34.

Podľa SEB bankas sa v čase transakcie považoval dodaný pozemok podľa vnútroštátneho práva za „stavebný pozemok“, a bol teda predmetom DPH. Vyplývalo to z oficiálneho komentára k zákonu o DPH, ktorý zjavne uverejnila Národná daňová inšpekcia, ako aj z informácií, ktoré 10. novembra 2009 daňová správa poskytla spoločnosti SEB bankas.

35.

Litovská vláda vysvetlila, že táto klasifikácia sa zmenila v dôsledku rozhodnutia Lietuvos vyriausioji administracinis teismas (Najvyšší správny súd), ktorého cieľom bolo zjednotiť predchádzajúcu nekonzistentnú aplikáciu prax. ( 7 ) V dôsledku toho mala Národná daňová inšpekcia považovať pozemky, ktorých sa transakcia týkala, za ex tunc (re)klasifikované na

pozemky, ktoré nie sú „stavebnými pozemkami“. To následne viedlo Národnú daňovú inšpekciu k žiadosti o vrátenie odpodátateľnej sumy zo strany SEB bankas.

36.

Chcel by som zdôrazniť, že otázka, či (re)klasifikácia pojmu „stavebný pozemok“ je, alebo nie je v súlade s právom Únie, je otázkou, ktorú vnútroštátny súd nepoložil. Preto sa ťou toto konanie nezaoberá.

37.

Na relevanciu (re)klasifikácie sa poukazuje v inom kontexte, a to v rámci druhej prejudiciálnej otázky, a to s cieľom zistiť, či má, alebo nemá vplyv na uplatniteľnosť mechanizmu úpravy dane. To, či k (re)klasifikácii skutočne došlo, je záležitosťou, ktorú má určiť vnútroštátny súd. Pokiaľ ide o mňa, opäť budem vychádzať z predpokladu, že predmet transakcie sa nemal považovať za „stavebný pozemok“, a preto transakcia nemala podliehať DPH. Inými slovami, za východiskový bod a za potvrdenie skutočnosti považujem to, čo je vyjadrené v znení prvej prejudiciálnej otázky, t. j. že strany na transakciu nesprávne uplatnili DPH.

B. Oprava chýb týkajúcich sa existencie práva na odpodátanie dane

38.

Svojou prvou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa mechanizmus úpravy odpodátania dane podľa článku 184 a nasl. smernice o DPH uplatňuje na nápravu situácie, keď došlo k priznaniu odpodátania dane omylom.

39.

V tejto časti návrhov najprv vysvetlím, že mechanizmus úpravy dane sa nevzťahuje na žalobu podanú Národnou daňovou inšpekciou (1). Následne posúdim skutočnosť, že aj v prípade, ak sa tento mechanizmus neaplikuje, nebráni to tomu, aby finančná správa bola zo zásady povinná žiadať vrátenie nesprávne poskytnutého odpodatu dane (2).

1. Uplatniteľnosť mechanizmu úpravy dane

40.

Najprv narčtnem druh opravy, ktorú, zdá sa, má zabezpečovať mechanizmus úpravy dane a), a to predtým, ako ju odlíšim od povahy opravy požadovanej v konaní vo veci samej b).

a) Povaha opravy, ktorej sa má týkať mechanizmus úpravy dane

41.

Zdaniteľné osoby majú podľa článkov 167 a 168 smernice o DPH právo odpodáť sumu DPH splatnej ( 8 ) za tovar dodaný a za služby poskytnuté inou zdaniteľnou osobou, pokiaľ ide o tovar a služby, ktoré sú použité na účely jej zdaniteľných transakcií. ( 9 )

42.



Ako Súdny dvor opakovane rozhodol, právo na odpočítanie dane stanovené v článku 168a) smernice o DPH je neoddeliteľnou súčasťou mechanizmu DPH a v zásade nemôže byť obmedzené. Cieľom tohto systému odpočtov „je úplne zbaviť podnikateľa bremena DPH, ktorá je splatná alebo zaplatená v rámci všetkých jeho hospodárskych činností“ ( 10 ).

43.

Presnejšie povedané, cieľom mechanizmu úpravy dane ustanoveného v článku 184 a nasl. smernice o DPH je zvýšenie presnosti odpočtov DPH sledovaním rozsahu, v akom zdaniteľná osoba skutočne používa tento tovar na účely odpočítania dane. ( 11 ) Súdny dvor vysvetlil, že „tento mechanizmus má takisto za cieľ vytvoriť úzky a priamy vzťah medzi právom na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe a používaním daných tovarov a služieb na zdaniteľné transakcie na výstupe“ ( 12 ). Prostredníctvom jeho uplatňovania umožňujú transakcie uskutočnené v predchádzajúcom štádiu naďalej uplatniť právo na odpočítanie len za predpokladu, že slúžia na poskytnutie plnení podliehajúcich takejto dani. ( 13 ) Mechanizmus úpravy dane takto prispieva k zabezpečeniu neutrality daňového zaťaženia. ( 14 )

44.

Pokiaľ ide o jeho presné znenie, článok 184 smernice o DPH stanovuje, že „pôvodne uplatnené odpočítanie dane sa upraví, ak je vyššie alebo nižšie ako odpočítanie, na ktor[é] mala zdaniteľná osoba právo“.

45.

Článok 185 ods. 1 smernice o DPH ďalej ustanovuje, že úprava odpočítanej dane sa vykoná „najmä“ vtedy, keď sa zmeny vo faktoroch, ktoré boli použité pri určení výšky odpočítanej dane, objavili po podaní daňového priznania k DPH. ( 15 )

46.

Okrem toho použitie slova „napríklad“ ukazuje, že tieto faktory (konkrétne zrušenie nákupu alebo zníženie cien) nie sú uvedené vyčerpávajúcim spôsobom. V priebehu rokov sa súvisiaca judikatúra Súdneho dvora takisto zaoberala situáciami, ako napr. demolácia a realizácia stavebného projektu ( 16 ), krádež (keď páchatel nebol zistený) ( 17 ) alebo zmena metódy použitej na výpočet nároku na odpočet DPH uhradenej za tovar a služby so zmiešaným použitím. ( 18 )

47.

Vo všeobecnosti sa teda citované príklady týkajú faktorov, ktoré môžu určiť rozsah odpočtu dane, na ktorý má osoba nárok, a ktoré sa môžu podľa svojej povahy presne posudzovať iba po uplynutí určitého času pri riadnom zohľadnení skutočného používania príslušného tovaru. To potvrdzuje aj logika článku 187 smernice o DPH, ktorá stanovuje ročnú úpravu dane založenú na skutočnom používaní investičného majetku.

48.

Otázkou nastolenou v prejednávanej veci je, či sa tento mechanizmus úpravy dane môže použiť na opravu počiatočnej chyby pri určení toho, že daná transakcia je zdaniteľná, hoci v skutočnosti nie je. Je možnosť opravy takejto počiatočnej chyby založená na tom, či existuje právo na odpočet dane rovnakej povahy ako oprava, ktorá sa musí vykonať v rozsahu práva na odpočet dane, pretože došlo k zmene týkajúcej sa predmetnej dodávky? Spôsobujú obidva typy opráv

aplikáciu rovnakého mechanizmu?

b) Povaha opravy požadovanej v prejednávanej veci

49.

Cieľom opravy požadovanej v prejednávanej veci je odstránenie situácie, v ktorej príslušná finančná správa priznala odpočet DPH napriek tomu, že tento odpočet dane zrejme nikdy nemal byť priznaný. V dôsledku tejto chyby finančná správa požiadala o vrátenie sumy zodpovedajúcej priznanému odpočtu dane. Môže táto oprava daňových povinností spadať pod mechanizmus úpravy DPH?

50.

Podľa SEB bankas nie. Tento účastník konania sa po prvé domnieva, že po vykonaní transakcie nedošlo k zmene relevantných faktorov ovplyvňujúcich jeho právo na odpočítanie dane. Nemal preto povinnosť upraviť svoje záväzky týkajúce sa DPH. Jedinou zmenou, ku ktorej došlo, bola (re)klasifikácia transakcie na účely DPH z „je predmetom DPH“ na „je oslobodená od DPH“, keďže podľa vnútroštátneho práva už nešlo o „stavebný pozemok“. Po druhé, ak by bolo preukázané, že DPH nebola splatná, a teda že z tohto dôvodu nebolo odpočítanie dane odôvodnené (podľa tohto účastníka konania quod non), vrátenie príslušných súm by sa riadilo právom príslušných členských štátov, a nie smernicou o DPH.

51.

Litovská vláda tvrdí, že mechanizmus úpravy dane je možné uplatniť. Svoje stanovisko zakladá na znení článku 184 smernice o DPH, na cieľoch sledovaných mechanizmom úpravy dane, ako aj na opatreniach, prostredníctvom ktorých sa tento mechanizmus uplatňuje. Pokiaľ ide o znenie článku 184, táto vláda poukazuje na to, že úprava pôvodného odpočtu dane sa vyžaduje, ak je priznaný odpočet „vyšší alebo nižší ako odpočet, na ktorý mal platiť dane právo“. Z matematického hľadiska to znamená, že ak bol pôvodný nárok nula, akýkoľvek vykonaný odpočet bol príliš vysoký a musí sa upraviť.

52.

Niet pochyb o tom, že vo svete konvennej aritmetiky je toto tvrdenie správne: každé kladné číslo je vyššie ako nula. Nie som však úplne presvedčený, že táto rovnica verne vystihuje systém a logiku mechanizmu úpravy dane.

53.

Ak budeme vychádzať zo znenia článku 185, v ktorom sa uvádzajú podmienky, za ktorých sa uplatňuje mechanizmus úpravy dane, zdá sa, že spojenie „zmena vo faktoroch, ktoré boli použité pri určení výšky odpočítanej dane“ (19), je zamerané na iné okolnosti ako na okolnosti konania vo veci samej. Chyba, ktorá sa musí opraviť v rámci konania vo veci samej, sa netýka otázky, do akej miery mala mať SEB bankas nárok na odpočítanie, ale skôr (otázky), či nárok na odpočítanie vôbec niekedy existoval. Inými slovami to, čo chce Národná daňová inšpekcia napraviť, je nesprávne určenie, pokiaľ ide o existenciu práva na odpočet dane, a nie rozsah tohto práva.

54.

Uznávam, že znenie článku 184, ktorým sa začína kapitola 5 hlavy X smernice o DPH o úprave odpočítanej dane, je všeobecné a otvorené, pokiaľ ide o jeho rozsah. Môže preto existovať pochybnosť, či je správne vykladať článok 184, ktorý je vyjadrený všeobecne, vo svetle

konkrétnejších ustanovení ?lánku 185. Táto otázka je o to relevantnejšia, ak zoberieme do úvahy, že faktory uvedené v ?lánku 185 ods. 1, ktoré viedli k úprave dane, nie sú uvedené vy?erpávajúco, tak ako už bolo uvedené v bode 46 týchto návrhov.

55.

V tejto súvislosti tvoria ?lánky 184 až 186 smernice o DPH logický celok v rámci kapitoly 5 hlavy X. Mali by preto tvoriť jeden koherentný celok a mali by sa vykladať vo vzájomnom ohľade a s ohľadom na celkový účel danej kapitoly. Tento celkový účel mechanizmu, ktorý predpokladá táto kapitola, spočíva v oprave sumy odpôtu, a netýka sa situácie, kde právo na odpôet dane vôbec neexistovalo. Ak právo na odpôítanie dane neexistuje, je rozsah úpravy takého práva na odpôítanie bezpredmetný.

56.

Toto zistenie sa zdá byť potvrdené zistením Súdneho dvora vo veci Uudenkaupungin kaupunki, ktoré sa týkalo mechanizmu úpravy dane upraveného v ?lánku 20 šiestej smernice (ktorý v podstate zodpovedal mechanizmu podľa smernice o DPH). ( 20 ) Vec sa týkala investičného majetku, ktorý sa prvýkrát použil pri nezdaniťnej činnosti a ktorý sa neskôr použil na činnosť, ktorá podliehala DPH (k tejto zmene došlo počas príslušného obdobia úpravy dane).

57.

Súdny dvor rozhodol, že „uplatnenie mechanizmu opravy závisí od otázky, či vzniklo právo na odpôítanie podľa ?lánku 17 šiestej smernice“ ( 21 ). Súdny dvor dospel k záveru, že následný vznik práva na odpôítanie dane umožnil uplatnenie mechanizmu úpravy dane. Predtým, ako dospel k tomuto záveru, Súdny dvor potvrdil, že subjekt, ktorý následne požadoval použitie mechanizmu úpravy dane, bol v čase nadobudnutia zdaniteľnou osobou.

58.

Skutkový stav vo veci Uudenkaupungin kaupunki sa teda líšil od uvedeného prípadu. Je však možné vychádzať z toho, že uplatniteľnosť mechanizmu úpravy bola podmienená existenciou práva na odpôet dane (a bola posudzovaná nie vo vzťahu k povahe dodávky, ale na základe postavenia kupujúceho).

59.

Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti zastávam názor, že mechanizmus úpravy dane nie je uplatniteľný na žalobu v konaní vo veci samej.

2. Zásada daňovej neutrality požadujúca vrátenie neoprávnene priznaného odpôtu dane

60.

Súhlasím so stanoviskom, ktoré v podstate vyjadrila Komisia (a podporne uznala aj spoločnosť SEB bankas), že nesprávne priznané odpôítanie dane by malo byť napriek tomu napravené, samozrejme, opätovne pri dodržaní príslušných lehôt. Táto náprava by sa však mala uskutočniť podľa vnútroštátneho práva. Zároveň však zistenie, že chyba spôsobená v konaní vo veci samej nepatrí do mechanizmu úpravy dane, neznamená, že sa úplne vymyká pôsobnosti spoločného systému DPH a zásade daňovej neutrality.

61.

Ako je uvedené v odôvodnení 7 smernice o DPH, „aj keď sadzby a oslobodenia od dane nie sú úplne harmonizované, spoločný systém DPH by mal viesť k neutrálnej hospodárskej súťaži v tom zmysle, že podobné tovary a služby majú na území každého členského štátu rovnaké daňové zaťaženie...“.

62.

Toto zaťaženie sa musí ukladať rovnako daňovníkom, ktorí sa nachádzajú v podobných situáciách. ( 22 ) Táto neutralita však nie je rešpektovaná, ak sa preukáže, že daňovník, akým je SEB bankas, mal prospech z nesprávne priznaného odpisu DPH. Členský štát, ktorého finančná správa priznala tento odpis, je preto povinný zabezpečiť, aby bola táto neoprávnená daňová výhoda napravená.

63.

Na konkrétnej úrovni to znamená, že členské štáty musia prijať opatrenia, ktoré finančnej správe umožnia požadovať od daňovníkov, akým je napr. SEB bankas, vrátenie sumy zodpovedajúcej odpisu podľa platných ustanovení vnútroštátnych právnych predpisov a pri dodržaní zrejmých a predvídateľných lehôt.

64.

Poznamenávam, že podobné riešenie, pokiaľ ide o odkaz na príslušné ustanovenia vnútroštátneho práva, by bolo potrebné aj vtedy, ak by sa mechanizmus úpravy dane uplatňoval. Je to preto, že hoci články 184 a 185 stanovujú podstatné podmienky na uplatnenie mechanizmu úpravy dane, vo vzťahu k procesným opatreniam odkazuje článok 186 smernice o DPH na právo členských štátov.

65.

V záujme jasnosti by bolo možné doplniť, že tento záver nebráni členskému štátu, aby na vnútroštátnej úrovni predvídal procesné pravidlá, ktoré by sa uplatňovali tak na nápravu poškodených chýb týkajúcich sa klasifikácie transakcie (ako oslobodenej od DPH alebo podliehajúcej DPH), ako aj úpravu odpisov dane priznaných v súvislosti so zdaniteľnými transakciami. Skutočnosť, že náprava poškodených chýb týkajúcich sa klasifikácie transakcie nespadá do mechanizmu úpravy dane predpokladaného smernicou o DPH, neznamená, že by sa na vnútroštátnej úrovni musela viesť oddelene.

66.

Vzhľadom na vyššie uvedené môj predbežný záver znie, že články 184 až 186 smernice o DPH sa majú vykladať v tom zmysle, že mechanizmus úpravy dane upravený uvedenými ustanoveniami sa neuplatňuje v situácii, o akú ide v konaní vo veci samej, kde pôvodne uplatnené odpisovanie DPH nebolo možné vykonať vôbec, keďže predmetná transakcia bola oslobodená od DPH. Zásada daňovej neutrality však vyžaduje, aby členský štát požadoval späť sumu zodpovedajúcu nesprávne priznanému odpisu DPH, a to podľa platných ustanovení vnútroštátneho práva.

C. Majú na tento záver vplyv osobitné okolnosti predmetnej veci?

67.

Vo svojej druhej prejudiciálnej otázke sa vnútroštátny súd pýta, či má na odpoveď na prvú otázku

vplyv vystavenie dobropisu z roku 2010 (1) a skutočnosť, že transakcia sa najprv považovala za podliehajúcu DPH a až neskôr bola považovaná za oslobodenú od DPH (2).

68.

Vzhľadom na moju navrhovanú odpoveď na prvú prejudiciálnu otázku vnútroštátneho súdu možno druhú prejudiciálnu otázku chápať ako vec vnútroštátneho práva, ktorá si nevyžaduje usmernenie od Súdneho dvora. Vzhľadom na to, že druhá prejudiciálna otázka je spojená s prvou a je v podstate jej ďalším rozpracovaním, a v duchu spolupráce, ktorá je vlastná konaniu o prejudiciálnych otázkach, môžem predložiť k druhej prejudiciálnej otázke nasledujúce obmedzené návrhy.

1. Relevantnosť dobropisu z roku 2010

69.

Relevantnosť dobropisu z roku 2010 je podľa môjho názoru možné posudzovať z dvoch rôznych hľadísk.

70.

Po prvé je možné si položiť otázku, či dobropis z roku 2010 mohol stanoviť pre SEB bankas daňovú povinnosť. Odpoveď je samozrejme nie. Domnievam sa (vnútroštátny súd však musí overiť presné právne úkony, ktoré vnútroštátny právny predpis spája s týmto dokumentom), že dobropis z roku 2010 je dokladom vystaveným súkromným subjektom, a nie úradným dokladom, ktorý by vystavila finančná správa. Ako taký môže mať účinok na stranu, ktorá ho vystavila, ale v zásade nie na druhú stranu transakcie. ( 23 )

71.

Po druhé je možné sa pýtať, či vystavenie dobropisu z roku 2010 môže mať dôsledky na príslušné lehoty, v rámci ktorých môže Národná daňová inšpekcia zmeniť daňové povinnosti SEB bankas. To je opäť záležitosťou, ktorou by sa mal zaoberať vnútroštátny súd.

72.

Existujú systémy, v rámci ktorých vnútroštátne právo môže upravovať nielen „objektívne“ (to znamená absolútne) lehoty, ale aj „subjektívne“ (to znamená relatívne) lehoty. Plynutie objektívnej lehoty pravdepodobne spúšťa to, že nastane konkrétna udalosť, ktorá je nezávislá od vedomosti príslušnej strany. Plynutie subjektívnej lehoty spúšťa skutočnosť, že táto strana nadobudne vedomosť o tom, že príslušná udalosť nastala.

73.

Ak by tak tomu bolo podľa vnútroštátneho práva, bolo by možné tvrdiť, že o potrebe opraviť svoje daňové priznania k DPH sa SEB bankas dozvedela prijatím dobropisu z roku 2010. Tento dobropis by sa teda mohol považovať za počiatočný moment na plynutie subjektívnej lehoty.

74.

Za týchto okolností aj v prípade, ak by vnútroštátne právo subjektívnu lehotu upravovalo, tá by spravidla nemohla presahovať ani plynúť po skončení objektívnej lehoty. Plynutie subjektívnej lehoty môže teda byť až neskôr, keď však najneskôr uplynutím objektívnej lehoty. Aj v tomto druhom potenciálnom rozmere považujem za žiadko predstaviteľné, ako presne by mal byť

dobropis z roku 2010 relevantný, pokiaľ ide o lehoty v rámci konania vo veci samej.

75.

Vo vzťahu k prvkom predloženým Súdnemu dvoru si teda nemyslím, že dobropis z roku 2010 je relevantný pre posúdenie daňových povinností SEB bankas.

## 2. Relevantnosť (re)klasifikácie transakcie

76.

Na rozdiel od dobropisu z roku 2010, ktorý vystavil predávajúci, má pri posúdení daňových povinností SEB bankas význam interpretačná prax a konkrétne konanie daňovej správy voči SEB bankas. Za predpokladu posúdenia skutkového stavu zo strany vnútroštátneho súdu je tomu tak preto, lebo mohli spôsobiť vznik legitímnych očakávaní na strane SEB bankas, pokiaľ ide o rozsah jej povinností, a to v závislosti od povahy a obsahu záruk, ktoré jej boli poskytnuté. ( 24 )

77.

Litovská vláda uznáva, že v prípade, keď došlo k transakcii, „oficiálny“ výklad toho, čo sa má považovať za „stavebný pozemok“, odôvodnil záver, že táto transakcia je predmetom DPH. Táto vláda tiež súhlasne uviedla, že tento výklad sa zmenil po vynesení rozsudku Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Najvyšší správny súd Litvy) v roku 2009. ( 25 )

78.

Ako Súdny dvor pripomenul vo veci Nigl a i., „zásada právnej istoty nebráni tomu, aby finančná správa [v rámci príslušnej lehoty] pristúpila k vymáhaniu DPH vzťahujúcej sa na odpočítanú daň alebo už poskytnuté služby, na ktoré mala byť uplatnená táto daň“. Súdny dvor tiež rozhodol, že to rovnako platí, ak „finančná správa spochybňuje režim uplatnený na osobu povinnú platiť DPH, vrátane obdobia pred dňom vydania takéhoto stanoviska, ale s výhradou, že takéto stanovisko je vydané v premlčacej lehote na začatie správneho konania a že jeho dôsledky sa neprejavia so spätnou účinnosťou v období predchádzajúcom dňu, keď nastali skutkové a právne okolnosti, z ktorých vychádza“ ( 26 ).

79.

Zdá sa, že rovnaká logika sa uplatňuje aj vo vzťahu k prejednávanej veci. Ak je lehota na posúdenie daňových povinností SEB bankas do určitej miery stále otvorená, to znamená, že ak je opätovné posúdenie a prepočítanie stále povolené, pretože vec sa nachádza v rámci príslušných lehôt, a ak v rámci tohto obdobia rozhodnutie vnútroštátneho súdu vyššieho stupňa (napríklad najvyššieho správneho súdu) zjednocuje predtým nekonzistentnú interpretačnú prax, takto poskytnutý jednotný výklad môže mať vedľajšie účinky na výklad práva, ktorý sa má poskytnúť vo všetkých prebiehajúcich veciach, v ktorých je tento výklad relevantný.

80.

Takáto vedľajšia retrospektivita rozhodnutí vyšších súdov je v skutočnosti pomerne bežná. ( 27 ) Je to logický dôsledok takýchto výkladových rozhodnutí, ktoré sa dotýkajú príslušných vykladaných právnych predpisov, a teda (pokiaľ takéto účinky nie sú výslovne vylúčené) uplatniteľné ex tunc spoločne s právnym predpisom, ktorý sa vykladá.

81.

Bolo by možné navrhnúť, čo bol podľa všetkého argument Komisie na pojednávaní, že pokiaľ ide o zdaniteľné obdobie, ktoré už uplynulo, uplatnenie výkladového rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyššieho stupňa by už nebolo iba retrospektívne, ale skutočne retroaktívne.

82.

Ja s tým nesúhlasím. Pokiaľ a pokým neuplynula lehota na prepožítanie a úpravu predpokladaná vnútroštátnym právom, možnosť posúdenia daného zdaňovacieho obdobia nie je v skutočnosti uzavretá. Možnosť opätovného posúdenia je stále otvorená a možno dodať, že je otvorená nielen pre daňovú správu, ale aj pre daňovníka. Preto sa v rámci tejto lehoty môže chcieť dovoliť výkladového zjednotenia rozhodnutím vnútroštátneho súdu vyššieho stupňa vo svoj prospech aj daňovník. Obrazne povedané, otvorené okno je otvorené z oboch strán.

83.

Napriek tomu, že (presne povedané) finančná správa môže v rámci príslušných lehôt brať do úvahy a uplatňovať rozhodnutie vnútroštátneho súdu vyššieho stupňa, ktoré zjednotilo predtým nekonzistentný výklad práva, to však nezbavuje príslušnú finančnú správu povinnosti hľadať v každom jednotlivom prípade spravodlivú rovnováhu medzi potrebou jednotného uplatňovania práva a osobitnými okolnosťami konkrétnej veci, čo mohlo viesť k vzniku legitímnych očakávaní na strane daňovníka.

84.

V tejto veci si možno napríklad predstaviť, že spravodlivá rovnováha medzi možnou právnou nutnosťou opravy kvalifikácie transakcie a ochranou legitímnych očakávaní SEB bankas (ak by po skutkovom posúdení bolo možné povedať, že tie boli skutočne spôsobené správaním vnútroštátnych orgánov) by mohla spočívať v tom, že by umožnila reklasifikáciu transakcie, pričom SEB bankas by nebola nijako penalizovaná, to znamená, že by jej nebol uložený úrok z omeškania ani žiadna pokuta. ( 28 )

85.

Vzhľadom na vyššie uvedené konštatujem, že vystavenie dobropisu z roku 2010 nemá vplyv na odpoveď na prvú prejudiciálnu otázku. Ak však príslušné orgány opravujú daňové povinnosti daňovníka, akým je napr. SEB bankas, v dôsledku (re)klasifikácie dodávky na účely DPH, akou je napr. dodávka pozemku vo vnútroštátnom konaní, tieto orgány sú povinné nájsť primeranú rovnováhu medzi povinnosťou zabezpečiť daňovú neutralitu a jednotné uplatňovanie práva a legitímnymi očakávaniami danej osoby.

D. Tretia a štvrtá prejudiciálna otázka

86.

Aj keď hypotézy, ktoré predstavujú tretiu a štvrtú prejudiciálnu otázku vo vzťahu k presnému zneniu prvej prejudiciálnej otázky, nie sú úplne zrejmé, z logiky návrhu na začatie prejudiciálneho konania mi vyplýva, že tretia a štvrtá prejudiciálna otázka vnútroštátneho súdu je položená len pre prípad, že by v rámci konania vo veci samej bola v danom prípade zistená aplikácia mechanizmu úpravy dane.

87.

Vzhľadom na môj názor, že mechanizmus úpravy dane nie je uplatniteľný na žalobu v konaní vo

veci samej, nie je teda potrebné zodpovedať tretiu a štvrtú prejudiciálnu otázku.

V. Návrh

88.

Vzhľadom na vyššie uvedené navrhujem, aby Súdny dvor odpovedal Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Najvyšší správny súd Litvy) nasledujúcim spôsobom:

—

§lánky 184 až 186 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa majú vykladať v tom zmysle, že mechanizmus úpravy dane upravený uvedenými ustanoveniami sa neuplatňuje v situácii, o akú ide v konaní vo veci samej, kde pôvodne uplatnené odpočítanie dane z pridanej hodnoty nebolo možné vykonať vôbec, pretože predmetná transakcia bola od dane z pridanej hodnoty oslobodená. Zásada daňovej neutrality však vyžaduje, aby členský štát vymáhal sumu zodpovedajúcu neopodstatnene priznanému odpočtu dane z pridanej hodnoty podľa platných ustanovení vnútroštátneho práva,

—

ak príslušné orgány opravujú daňové povinnosti daňovníka v dôsledku (re)klasifikácie dodávky na účely dane z pridanej hodnoty, akou je napr. dodávka pozemku v konaní vo veci samej, tieto orgány sú povinné nájsť primeranú rovnováhu medzi povinnosťou zabezpečiť daňovú neutralitu a jednotné uplatňovanie práva a legitímnymi opatreniami tohto daňovníka.

( 1 ) Jazyk prednesu: angličtina.

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

( 3 ) Ťo sa týka zásady efektivity v tomto ohľade, pozri rozsudok zo 14. júna 2017, Compass Contract Services (C-38/16, EU:C:2017:454, bod 42 a citovanú judikatúru).

( 4 ) V tejto súvislosti pozri rozsudky zo 7. novembra 2013, Tulic a Plavošin (C-249/12 a C-250/12, EU:C:2013:722, bod 41 a citovanú judikatúru), a z 8. septembra 2015, Taricco a i. (C-105/14, EU:C:2015:555, bod 36 a citovanú judikatúru).

( 5 ) Pozri v tomto zmysle rozsudok z 8. septembra 2015, Taricco a i. (C-105/14, EU:C:2015:555, najmä body 46 a 47). Ale pozri rozsudok z 5. decembra 2017, M.A.S. a M.B. (C-42/17, EU:C:2017:936, body 51 až 58).

( 6 ) Rozsudok z 15. septembra 2011, Saby a i. (C-180/10 a C-181/10, EU:C:2011:589, bod 33 a citovaná judikatúra). Pokiaľ ide o rozsah voňej úvahy členských štátov v súvislosti s §lánkom 12 smernice o DPH, pozri rozsudok zo 16. novembra 2017, Kozuba Premium Selection (C-308/16, EU:C:2017:869, bod 44 a nasl. a citovanú judikatúru).

( 7 ) V tomto ohľade litovská vláda poukázala najmä na rozsudok (Veňkej komory) Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Najvyšší správny súd Litvy) zo 7. decembra 2009, A-438-1346/2009.



( 8 ) Pozri napríklad rozsudky z 13. decembra 1989, Genius Holding (C?342/87, EU:C:1989:635, bod 13); z 19. septembra 2000, Schmeink & Cofreth a Strobel (C?454/98, EU:C:2000:469, bod 53), a zo 6. februára 2014, Fatorie (C?424/12, EU:C:2014:50, bod 39).

( 9 ) Rozsudok z 22. októbra 2015, Sveda (C?126/14, EU:C:2015:712, bod 18 a citovaná judikatúra). Pozri tiež návrhy, ktoré predniesla generálna advokátka Kokott vo veci Mateusiak (C?229/15, EU:C:2016:138, bod 24 a citovaný judikatúru).

( 10 ) Rozsudky z 21. marca 2000, Gabalfrisa a i. (C?110/98 až C?147/98, EU:C:2000:145, bod 44 a citovaná judikatúra); z 30. septembra 2010, Uszodaépit? (C?392/09, EU:C:2010:569, body 34 a 35 a citovaná judikatúra), a z 22. marca 2012, Klub (C?153/11, EU:C:2012:163, body 35 a 36 a citovaná judikatúra).

( 11 ) Pozri najmä návrhy, ktoré predniesla generálna advokátka Kokott vo veci TETS Haskovo (C?234/11, EU:C:2012:352, body 27 a 28).

( 12 ) Pozri rozsudok z 13. marca 2014, FIRIN (C?107/13, EU:C:2014:151, bod 50 a citovaný judikatúru).

( 13 ) Pozri napríklad rozsudky zo 16. júna 2016, Mateusiak (C?229/15, EU:C:2016:454, bod 28 a citovaný judikatúru), a z 13. marca 2014, FIRIN (C?107/13, EU:C:2014:151, bod 50 a citovaný judikatúru).

( 14 ) Uznesenie z 5. júna 2014, Gmina Mi?dzydroje (C?500/13, EU:C:2014:1750, bod 24 a citovaná judikatúra).

( 15 ) Rozsudok zo 16. júna 2016, Mateusiak (C?229/15, EU:C:2016:454, bod 29 a citovaná judikatúra). Pozri tiež rozsudok zo 16. júna 2016, Kreissparkasse Wiedenbrück (C?186/15, EU:C:2016:452, bod 47).

( 16 ) Rozsudok z 29. novembra 2012, Gran Via Moine?ti (C?257/11, EU:C:2012:759, body 37 až 42). Pozri tiež rozsudok z 18. októbra 2012, TETS Haskovo (C?234/11, EU:C:2012:644, body 32 až 37).

( 17 ) Prípád krádeže je upravený v prvom pododseku ?lánku 185 ods. 2 smernice o DPH. Rozsudok zo 4. októbra 2012, PIGI (C?550/11, EU:C:2012:614).

( 18 ) Rozsudok z 9. júna 2016, Wolfgang und Dr. Wilfried Rey Grundstücksgemeinschaft GbR (C?332/14, EU:C:2016:417, body 37 až 47).

( 19 ) Kurzívou zvýraznil generálny advokát.

( 20 ) Rozsudok z 30. marca 2006, Uudenkaupungin kaupunki (C?184/04, EU:C:2006:214). Pozri ?lánok 20 šiestej smernice nazvaný „Vyrovnanie [Oprava – neoficiálny preklad] odpo?ítateľných ?iastok“. Šiesta smernica Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov ?lenských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, 1977, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23).

( 21 ) Rozsudok z 30. marca 2006, Uudenkaupungin kaupunki (C?184/04, EU:C:2006:214, bod 37). Pozri aj rozsudok z 2. júna 2005, Waterschap Zeeuws Vlaanderen (C?378/02, EU:C:2005:335, bod 44), v ktorom Súdny dvor rozhodol, že „verejnoprávny orgán, ktorý kupuje investičný majetok ako... osoba nepodliehajúca dani, ktorý následne predá tento majetok v postavení osoby podliehajúcej dani, nemá pri tomto predaji právo na vyrovnanie v zmysle ?lánku

20 tejto smernice v súvislosti s odpôtom DPH zaplatenej pri kúpe tohto majetku“. Pozri tiež rozhodnutie z 5. júna 2014, Gmina Międzyzdroje (C-500/13, EU:C:2014:1750).

( 22 ) Analogicky pozri rozsudok zo 14. júna 2017, Compass Contract Services (C-38/16, EU:C:2017:454, body 30 až 32 a citovanú judikatúru), ktorý sa týka vnútroštátnych pravidiel pri vrátení preplatku DPH subjektu, ktorý vystavil faktúru. Súdny dvor podobne rozhodol, že dodržiavanie zásady daňovej neutrality je zabezpečené možnosťou členských štátov stanoviť úpravu nedôvodne vyfakturovanej dane, ak vystaviteľ faktúry preukáže svoju dobrú vieru alebo ak vystaviteľ faktúry v dostatočnom časovom predstihu úplne zabráni nebezpečenstvu straty daňových príjmov – rozsudok z 18. júna 2009, Stadeco (C-566/07, EU:C:2009:380, body 36 a 37 a citovaná judikatúra). Pozri tiež rozsudok z 19. septembra 2000, Schmeink & Cofreth a Strobel (C-454/98, EU:C:2000:469, body 56 až 58).

( 23 ) Pozri podobne rozsudok z 31. januára 2013, Stroy trans (C-642/11, EU:C:2013:54, body 41 až 44).

( 24 ) Rozsudky z 9. júla 2015, Cabinet Medical Veterinar Tomoiag Andrei (C-144/14, EU:C:2015:452, bod 43 a citovaná judikatúra), a Salomie a Oltean (C-183/14, EU:C:2015:454, bod 44 a citovaná judikatúra). Pozri tiež rozsudok zo 14. septembra 2006, Elmeka (C-181/04 až C-183/04, EU:C:2006:563, bod 32 a citovanú judikatúru).

( 25 ) Pozri poznámku pod čiarou 7.

( 26 ) Rozsudok z 12. októbra 2016 (C-340/15, EU:C:2016:764, body 48 a 49 a citovaná judikatúra).

( 27 ) Nedávno diskutované v súvislosti s časovou uplatniteľnosťou rozhodnutí Súdneho dvora v oblasti DPH, napríklad v mojich návrhoch vo veciach Cussens a i. (C-251/16, EU:C:2017:648, bod 35 a nasl.) a Scialdone (C-574/15, EU:C:2017:553, bod 179).

( 28 ) Ako bolo uvedené vyššie (pozri bod 18 týchto návrhov), z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že Národná daňová inšpekcia čiastočne odpustila SEB bankas povinnosti zaplatiť úrok z omeškania.