Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (deviata komora)

z 1. augusta 2025*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Dane – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 2006/112/ES – Oslobodenie od dane pri vývoze – Článok 146 ods. 1 písm. b) – Dodanie tovaru odoslaného alebo prepraveného mimo Európskej únie – Preprava tovaru do miesta určenia mimo Únie na základe dohody medzi nadobúdateľom a dodávateľom, v ktorej sa stanovuje dodanie tohto tovaru do iného členského štátu – Tovar, ktorý skutočne opustil územie Únie – Dôkaz – Odmietnutie oslobodenia od dane pri vývoze – Zásady daňovej neutrality a proporcionality“

Vo veci C-602/24,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Vojvodský správny súd Varšava, Poľsko) z 12. júla 2024 a doručený Súdnemu dvoru 17. septembra 2024, ktorý súvisí s konaním:

W. sp. z o.o.

proti

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w W.,

SÚDNY DVOR (deviata komora),

v zložení: predseda deviatej komory N. Jääskinen, sudcovia A. Arabadžiev (spravodajca) a M. Condinanzi,

generálny advokát: M. Campos Sánchez-Bordona,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

– poľská vláda, v zastúpení: B. Majczyna, splnomocnený zástupca,

– Európska komisia, v zastúpení: P. Carlin a M. Rynkowski, splnomocnení zástupcovia,

* Jazyk konania: poľština.

so zreteľom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálneho advokáta, že vec bude prejednaná bez jeho návrhov,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 146 ods. 1 písm. b) 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“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou W. sp. z o.o. (ďalej len „spoločnosť W“) a Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w W. (riaditeľ Daňového úradu vo W., Poľsko) vo veci odmietnutia oslobodenia od dane z pridanej hodnoty (DPH), pokiaľ ide o vývoz tovaru mimo územia Európskej únie, uskutočnený v rokoch 2017 a 2018.

Právny rámec

Právo Únie

3 Článok 14 ods. 1 smernice o DPH stanovuje:

„‚Dodanie tovaru‘ je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako majiteľ.“

4 Hlava IX tejto smernice sa týka oslobodenia od dane. Jej kapitola 1 sa skladá z jediného článku 131 uvedenej smernice, ktorý stanovuje:

„Oslobodenia od dane ustanovené v kapitolách 2 až 9 sa uplatňujú bez toho, aby boli dotknuté ostatné ustanovenia Spoločenstva a v súlade s podmienkami, ktoré členské štáty stanovia na účely zabezpečenia správneho a jednoznačného uplatňovania tohto oslobodenia od dane a na účely predchádzania akýmkoľvek možným daňovým únikom, vyhýbaniu sa dani alebo zneužitiu dane.“

5 Kapitola 6 uvedenej hlavy IX má názov „Oslobodenie od dane pri vývoze“ a obsahuje články 146 a 147 tejto smernice. Podľa článku 146 ods. 1 písm. a) a b) tejto smernice:

„Členské štáty oslobodia od dane tieto transakcie:

a) dodanie tovaru, ktorý je zaslaný alebo prepravený predávajúcim alebo na jeho účet do miesta určenia mimo Spoločenstva;

b) dodanie tovaru, ktorý je zaslaný alebo prepravený nadobúdateľom alebo na jeho účet do miesta určenia mimo Spoločenstva, ak nadobúdateľ nie je usadený na ich území, s výnimkou tovaru prepravovaného samotným nadobúdateľom na účely vybavenia alebo zásobenia výletných lodí, rekreačných lietadiel alebo akýchkoľvek iných dopravných prostriedkov na súkromné použitie“.

Poľské právo

6 Ustawa o podatku od towarów i usług (zákon o dani z tovarov a služieb) z 11. marca 2004 (Dz. U. z roku 2017, položka 1221), v znení uplatniteľnom vo veci samej (ďalej len „zákon o DPH“), v článku 41 ods. 6 stanovuje:

„Sadzba dane vo výške 0 % sa uplatňuje v prípade vývozu tovaru uvedeného v odsekoch 4 a 5 za predpokladu, že pred uplynutím lehoty na podanie daňového priznania týkajúceho sa príslušného účtovného obdobia zdaniteľná osoba získala dokument potvrdzujúci vývoz tovaru mimo územia Európskej únie.“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

7 Spoločnosť W uviedla vo svojich daňových priznaniach k DPH za roky 2017 a 2018 dodania jabĺk, ktorých príjemcom bola A. E. LP, spoločnosť so sídlom v Spojenom kráľovstve, zaregistrovaná na účely DPH v Lotyšsku (ďalej len „A. E.“ alebo „nadobúdateľ“). Tieto dodania boli deklarované ako dodania tovaru v rámci Spoločenstva, ktoré podliehajú sadzbe vo výške 0 %.

8 Podľa prepravných dokladov, ktoré mala k dispozícii spoločnosť W a ktoré boli predložené počas daňového konania, mal byť tovar prepravovaný a dodaný z Poľska do miest určenia v Litve prostredníctvom dopravcov so sídlom v Bielorusku, Rusku a Poľsku. Prepravu tovaru mala zabezpečiť A. E.

9 Poľský daňový úrad pritom zistil, že A. E. ako nadobúdateľ jabĺk vyviezla tieto jablká priamo z Poľska do Bieloruska. Podľa tohto úradu a na základe informácií, ktoré poskytol okrem iného lotyšský daňový úrad, bola A. E. ťažko dostupným a nespoľahlivým subjektom. Lotyšský daňový úrad potvrdil, že A. E. deklarovala nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva od spoločnosti W, ako aj vývozy do tretích krajín. Poľský daňový úrad napokon netvrdí, že by v dodávateľskom reťazci došlo k podvodu alebo zneužitiu.

10 Podľa poľského daňového úradu vzhľadom na to, že nedošlo k preprave tovaru na územie iného členského štátu Únie, bolo potrebné konštatovať, že predmetné dodania neboli dodaniami v rámci Spoločenstva. Tento úrad sa okrem toho domnieval, že spoločnosť W riadne neoverila, kde bude tovar dodaný, a len formálne potvrdila jeho dodanie do Litvy na základe podpisu vodiča, ktorý uskutočnil jeho prepravu, pričom k tomuto podpisu bola pripojená pečiatka prepravnej spoločnosti. Uvedený úrad preto konštatoval, že predaj tovaru spoločnosťou W spoločnosti A. E. predstavoval dodanie v tuzemsku, ktoré podlieha sadzbe DPH vo výške 5 %, a tiež uložil sankciu v sadzbe 30 %.

11 Spoločnosť W napadla toto rozhodnutie na Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Vojvodský správny súd Varšava, Poľsko), ktorý je vnútroštátnym súdom, ktorý podal návrh na začatie prejudiciálneho konania, pričom tvrdila, že vzhľadom na to, že poľský daňový úrad konštatoval, že tovar bol vyvezený do Bieloruska subjektom, ktorý konal v mene a na účet subjektu, ktorý je zmluvným partnerom, treba na základe zákona o DPH prekvalifikovať transakciu na nepriamy vývoz, na ktorý sa vzťahuje sadzba 0 %.

12 Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Vojvodský správny súd Varšava) tejto žalobe vyhovel a rozhodnutie prijaté poľským daňovým úradom zrušil. Tento súd, ktorý pritom uviedol, že A. E. nadobudla právo nakladať s tovarom ako majiteľ od spoločnosti W a tento tovar vyviezla do Bieloruska, dospel k záveru, že vzhľadom na to, že boli splnené hmotnoprávne podmienky

konania o nepriamom vývoze, zásada daňovej neutrality si vyžaduje uplatnenie sadzby DPH vo výške 0 % napriek tomu, že táto zdaniteľná osoba nedodržala formálne požiadavky týkajúce sa vývozu.

13 Poľský daňový úrad podal proti tomuto rozsudku kasačný opravný prostriedok na Naczelny Sąd Administracyjny (Najvyšší správny súd, Poľsko), ktorý uvedený rozsudok zrušil. Tento súd rozhodol, že výhrady založené na vadách odôvodnenia tohto rozsudku sú dôvodné, a vrátil prejednávanú vec Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Vojvodský správny súd Varšava) na nové konanie a rozhodnutie.

14 Naczelny Sąd Administracyjny (Najvyšší správny súd) však vo svojom rozsudku sformuloval právny názor, ktorý sa vzhľadom na okolnosti tejto veci týkal prípadného prekvalifikovania dodávky v rámci Spoločenstva na nepriamy vývoz.

15 Naczelny Sąd Administracyjny (Najvyšší správny súd) zdôraznil, že samotné rozhodnutie nadobúdateľa vyviesť tovar mimo územia Únie na základe colného vyhlásenia podaného v jeho mene a na jeho účet – t. j. rozhodnutie, ktoré nadobúdateľ prijal až následne po uzavretí obchodných dohôd s dodávateľom tohto tovaru, t. j. so spoločnosťou W, a nezávisle od tejto spoločnosti – nie je takej povahy, že by z neho mohol tento dodávateľ vyvodzovať a očakávať prekvalifikovanie dodania v tuzemsku na transakciu vývozu, vrátane nepriameho vývozu, keďže v čase tohto dodania neexistoval úmysel ani vôľa strán transakcie, aby išlo o „dodanie tovaru na vývoz“.

16 Za týchto okolností Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (Vojvodský správny súd Varšava) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Má sa článok 146 ods. 1 písm. b) smernice [o DPH] vykladať v tom zmysle, že dodanie tovaru deklarované zdaniteľnou osobou (dodávateľom) ako dodanie tovaru v rámci Spoločenstva sa má považovať za dodanie tovaru na vývoz v situácii, keď nadobúdateľ nevyviezol tovar do iného členského štátu, ale mimo územia Európskej únie?

2. Má pre uplatnenie oslobodenia od dane podľa článku 146 ods. 1 písm. b) smernice [o DPH] v situácii opísanej v prvej otázke význam skutočnosť, že nadobúdateľ tovaru vyviezol tento tovar mimo územia Únie nie po dohode so zdaniteľnou osobou (dodávateľom) a na základe ich spoločných dojednaní, ale na základe nezávislého rozhodnutia, bez vedomia zdaniteľnej osoby (dodávateľa)?

3. Má pre uplatnenie oslobodenia od dane podľa článku 146 ods. 1 písm. b) smernice [o DPH] v situácii opísanej v prvej otázke význam skutočnosť, že vývoz tovaru mimo územia Únie… vyplýva zo zistení daňových orgánov opierajúcich sa o colné dokumenty, pričom však obsah prepravných dokladov, ktorými disponuje zdaniteľná osoba (dodávateľ), sa nezhoduje s týmito zisteniami?“

O prejudiciálnych otázkach

17 Svojimi tromi otázkami, ktoré treba preskúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 146 ods. 1 písm. b) smernice o DPH vykladať v tom zmysle, že oslobodenie od dane stanovené v tomto ustanovení sa vzťahuje na dodanie tovaru pôvodne deklarované dodávateľom

ako dodanie v rámci Spoločenstva, ktoré bolo bez vedomia tohto dodávateľa uskutočnené nadobúdateľom mimo územia Únie, v situácii, keď predmetný vývoz bol zistený daňovými orgánmi na základe colných dokumentov.

18 V prvom rade treba pripomenúť, že v zmysle článku 146 ods. 1 písm. a) a b) smernice o DPH členské štáty oslobodia od dane dodanie tovaru, ktorý je zaslaný alebo prepravený predávajúcim alebo na jeho účet – alebo nadobúdateľom alebo na jeho účet – do miesta určenia mimo Únie. Toto ustanovenie treba vykladať v spojení s článkom 14 ods. 1 tejto smernice, podľa ktorého sa za „dodanie tovaru“ považuje prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako majiteľ (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 17. októbra 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, bod 19, a zo 17. decembra 2020, BAKATI PLUS, C-656/19, EU:C:2020:1045, bod 55).

19 Cieľom oslobodenia dodania tovaru, ktorý je zaslaný alebo prepravený do miesta určenia mimo Únie, je zabezpečiť zdanenie predmetných dodaní tovaru v mieste jeho určenia, t. j. v mieste, kde sa tovar spotrebuje (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 17. októbra 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, bod 20 a citovanú judikatúru).

20 Ako už Súdny dvor opakovane rozhodol, z ustanovení uvedených v bode 18 tohto rozsudku, a najmä z pojmu „zaslaný“, použitého v článku 146 ods. 1 písm. a) a b) smernice o DPH, vyplýva, že vývoz tovaru sa vykoná a oslobodenie dodania na vývoz od dane je uplatniteľné vtedy, ak bolo na kupujúceho prevedené právo nakladať s týmto tovarom ako majiteľ, ak predávajúci preukáže, že tento tovar bol zaslaný alebo prepravený do miesta určenia mimo Únie a že v nadväznosti na toto zaslanie alebo na túto prepravu tovar fyzicky opustil územie Únie (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 17. októbra 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, bod 21, a zo 17. decembra 2020, BAKATI PLUS, C-656/19, EU:C:2020:1045, bod 56).

21 Súdny dvor už tiež rozhodol, že pojem „dodanie tovaru“ má objektívny charakter a uplatňuje sa nezávisle od cieľov a výsledkov dotknutých transakcií bez toho, aby daňové orgány museli pristúpiť k vyšetrovaniu s cieľom určiť úmysel dotknutej zdaniteľnej osoby alebo zohľadniť úmysel iného subjektu ako tejto dotknutej zdaniteľnej osoby, ktorá je súčasťou toho istého dodávateľského reťazca (rozsudok zo 17. októbra 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, bod 22).

22 Z toho vyplýva, že také transakcie, akou je transakcia, o ktorú ide vo veci samej, predstavujú dodanie tovaru v zmysle článku 146 ods. 1 písm. a) a b) smernice o DPH, ak spĺňajú objektívne kritériá, na ktorých sa tento pojem zakladá, pripomenuté v bode 20 tohto rozsudku.

23 Zo spisu, ktorý má Súdny dvor k dispozícii, vyplýva, že prvé kritérium, ktorým sa má preukázať existencia vývozu tovaru, je v prejednávanej veci splnené, keďže je nesporné, že dodávateľ previedol právo nakladať s jablkami, o ktoré ide vo veci samej, na nadobúdateľa ako majiteľa.

24 Pokiaľ ide o druhé kritérium, na základe ktorého dodávateľ preukazuje, že tento tovar bol zaslaný alebo prepravený do miesta určenia mimo Únie, z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že dodávateľ, o ktorého ide vo veci samej, predložil v priebehu daňového konania dokumenty, v ktorých sa uvádzalo, že tovar má byť prepravený a dodaný z miesta naloženia v Poľsku do miest určenia nachádzajúcich sa v Litve. Poľský daňový úrad však zistil, že dodanie jabĺk sa neuskutočnilo v tomto členskom štáte, ale mimo územia Únie.

25 Poľský daňový úrad z toho vyvodil, že pôvodne plánovaná dodávka v rámci Spoločenstva, podliehajúca sadzbe DPH vo výške 0 %, sa v skutočnosti neuskutočnila. Tento úrad teda usúdil, že dodávateľ riadne neoveril, kde bude ním predaný tovar dodaný, a iba formálne potvrdil jeho dodanie v Litve na základe podpisu vodiča, ktorý uskutočnil jeho prepravu, pričom k tomuto podpisu bola pripojená pečiatka prepravnej spoločnosti.

26 Treba však konštatovať, že takéto okolnosti nie sú relevantné na účely kvalifikácie transakcie, o ktorú ide vo veci samej, ako transakcie vývozu v zmysle článku 146 ods. 1 písm. a) a b) smernice o DPH.

27 Po prvé totiž, ako bolo uvedené v bode 23 tohto rozsudku, najprv došlo k prevodu práva nakladať s tovarom ako majiteľ z dodávateľa na nadobúdateľa, pričom nadobúdateľ mal následne uskutočniť dodanie tohto tovaru v súlade s dohodou, ktorú medzi sebou uzavreli. Za týchto okolností nemožno dodávateľovi vytýkať, že potvrdil dodanie na základe podpisu vodiča, ktorý uskutočnil prepravu predmetného tovaru, pričom k tomuto podpisu bola pripojená pečiatka prepravnej spoločnosti, t. j.na základe skutočností uvedených v prepravných dokladoch.

28 Po druhé, ako bolo pripomenuté v bode 21 tohto rozsudku, pojem „dodanie tovaru“ má objektívnu povahu a uplatňuje sa nezávisle od cieľov a výsledkov dotknutých transakcií. Je teda dôležité to, aby boli splnené objektívne podmienky uplatnenia oslobodenia od dane stanoveného v článku 146 ods. 1 písm. a) a b) smernice o DPH. To, že zmluvné strany sa pôvodne dohodli na dodaní v rámci Spoločenstva, ku ktorému nakoniec nedošlo, a to, že dodanie mimo územia Únie bolo uskutočnené bez vedomia dodávateľa, sú subjektívne okolnosti, ktoré sú tak v zásade irelevantné.

29 V prejednávanej veci je nesporné, že dodanie jabĺk, o ktoré ide vo veci samej, do miesta určenia mimo územia Únie bolo preukázané. Okolnosť, že dôkaz o tomto dodaní získal poľský daňový úrad, a nie dodávateľ, nie je relevantná na účely kvalifikácie transakcie, o ktorú ide vo veci samej, ako transakcie vývozu v zmysle článku 146 ods. 1 písm. a) a b) smernice o DPH.

30 Za týchto okolností treba druhé kritérium, ktoré je uvedené v bode 20 tohto rozsudku, považovať za splnené.

31 Pokiaľ ide o tretie kritérium, ktoré vyžaduje, aby tovar po odoslaní alebo preprave fyzicky opustil územie Únie, je nesporné, že jablká, o ktoré ide vo veci samej, boli prepravené do miesta určenia mimo Únie kupujúcim alebo na jeho účet.

32 Treba konštatovať, že vzhľadom na to, že je rovnako nesporné, že k spotrebe týchto jabĺk nedošlo na území Únie, nemožno usudzovať, že dodávateľ uskutočnil dodanie v tuzemsku.

33 Cieľom oslobodenia od dane stanoveného v článku 146 ods. 1 smernice o DPH je totiž zabezpečiť zdanenie dodania dotknutého tovaru v mieste jeho určenia, t. j. v mieste, kde vyvezené výrobky budú spotrebované (rozsudok z 28. marca 2019, Vinš, C-275/18, EU:C:2019:265, bod 23 a citovaná judikatúra).

34 Ak teda uvedené hmotnoprávne podmienky boli splnené, zásada daňovej neutrality vyžaduje, aby oslobodenie od DPH bolo priznané, aj keď určité formálne požiadavky zdaniteľné osoby nesplnili (rozsudok zo 17. decembra 2020, BAKATI PLUS, C-656/19, EU:C:2020:1045, bod 72 a citovaná judikatúra).

35 Z vyššie uvedeného vyplýva, že kvalifikáciu transakcie ako „dodania tovaru“ v zmysle článku 146 ods. 1 písm. a) a b) smernice o DPH nemožno odmietnuť z toho dôvodu, že zaslanie alebo preprava do miesta určenia mimo Únie sa uskutočnili bez vedomia dodávateľa a boli zistené daňovým úradom, a nie samotným dodávateľom.

36 Poľská vláda namieta, že podmienka uvedená v zákone o DPH, podľa ktorej sa dodávateľovi, ktorý je zdaniteľnou osobou, musí odovzdať dokument potvrdzujúci vývoz tovaru do miesta určenia mimo Únie, bola stanovená predovšetkým z dôvodu potreby predchádzať daňovým podvodom. Vzhľadom na to, že na transakcie vývozu sa vzťahuje preferenčný režim DPH, to znamená, že sú od tejto dane oslobodené, pričom si zachovávajú právo na odpočítanie dane na vstupe, a teda sa na ne na základe tohto zákona vzťahuje sadzba DPH vo výške 0 %, existuje značné riziko toho, že sa hospodárske subjekty budú snažiť využívať túto výhodu na transakcie, v rámci ktorých tovar v skutočnosti nebol vyvezený do miesta určenia mimo Únie.

37 Je pravda, že členským štátom prináleží, aby v súlade s článkom 131 smernice o DPH stanovili podmienky, za akých oslobodia vývozy od dane, s cieľom zabezpečiť správne a jednoduché uplatňovanie oslobodenia dovozu od dane stanovené v tejto smernici a zabrániť akémukoľvek prípadnému podvodu, daňovému úniku alebo zneužitiu. Pri výkone svojich právomocí však členské štáty musia dodržiavať všeobecné právne zásady, ktoré sú súčasťou právneho poriadku Únie, medzi ktoré patrí najmä zásada proporcionality (rozsudok zo 17. októbra 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, bod 26).

38 Pokiaľ ide o túto zásadu, treba pripomenúť, že vnútroštátne opatrenie ide nad rámec toho, čo je potrebné na zabezpečenie riadneho výberu dane, ak v podstate podmieňuje právo na oslobodenie od DPH dodržaním formálnych povinností bez zohľadnenia hmotnoprávnych požiadaviek a najmä bez skúmania, či sú tieto požiadavky splnené. Transakcie majú byť totiž zdanené s ohľadom na ich objektívne charakteristiky (rozsudok zo 17. decembra 2020, BAKATI PLUS, C-656/19, EU:C:2020:1045, bod 71 a citovaná judikatúra).

39 Ako tvrdí Európska komisia, členské štáty síce stanovujú formálne požiadavky podľa článku 131 smernice o DPH, no tieto podmienky nesmú meniť rozsah pôsobnosti oslobodení od dane stanovených touto smernicou. Nebolo by primerané, ak by sa odmietlo uplatnenie oslobodenia od dane pri vývoze len z toho dôvodu, že zdaniteľná osoba nemá k dispozícii správne vývozné dokumenty, pokiaľ – tak ako v predmetnom prípade – daňové orgány s istotu zistili, že tovar bol vyvezený. Takéto odmietnutie by išlo nad rámec toho, čo je nevyhnutné na zabezpečenie riadneho výberu dane, pretože oslobodenie od DPH by podliehalo príliš formálnym požiadavkám bez toho, aby sa skúmalo, či sú skutočne splnené hmotnoprávne kritériá na oslobodenie od dane.

40 Podľa judikatúry Súdneho dvora existujú iba dva prípady, v ktorých nedodržanie formálnej požiadavky môže spôsobiť stratu nároku na oslobodenie od DPH (rozsudok zo 17. októbra 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, bod 29 a citovaná judikatúra).

41 Po prvé porušenie formálnej požiadavky môže viesť k odmietnutiu oslobodenia od DPH vtedy, ak je následkom tohto porušenia nemožnosť predložiť jasný dôkaz o tom, že hmotnoprávne požiadavky boli splnené (rozsudok zo 17. októbra 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, bod 30 a citovaná judikatúra).

42 Je však zjavné, že o takýto prípad nejde vo veci samej, v ktorej, ako bolo uvedené v bodoch 23 až 31 tohto rozsudku, sú splnené všetky hmotnoprávne podmienky oslobodenia od dane stanovené v článku 146 ods. 1 písm. b) smernice o DPH.

43 Po druhé na zásadu daňovej neutrality na účely oslobodenia od DPH sa nemôže odvolávať zdaniteľná osoba, ktorá sa zámerne zúčastnila daňového podvodu a uviedla tak do rizika fungovanie spoločného systému DPH. Podľa judikatúry Súdneho dvora nie je v rozpore s právom Únie žiadať od subjektu, aby konal v dobrej viere a prijal všetky opatrenia, ktoré od neho možno rozumne požadovať na uistenie sa, že transakcia, ktorú uskutočňuje, nepovedie k jeho účasti na daňovom podvode. V prípade, že by dotknutá zdaniteľná osoba vedela alebo mala vedieť, že transakcia, ktorú uskutočnila, bola súčasťou podvodu, ktorý spáchal nadobúdateľ, a že neprijala všetky opatrenia, ktoré od nej bolo možné rozumne požadovať na zabránenie tomuto podvodu, muselo by sa jej zamietnuť priznanie práva na oslobodenie od dane (rozsudok zo 17. októbra 2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, bod 33 a citovaná judikatúra).

44 V prejednávanej veci však vnútroštátny súd uviedol, že daňový úrad nezistil žiadny podvod alebo zneužitie zo strany dodávateľa v dodávateľskom reťazci. Okrem toho zo spisu, ktorý má Súdny dvor k dispozícii, nevyplýva žiadna indícia o podvodnom konaní.

45 Súdny dvor už napokon rozhodol, že v situácii, keď sú splnené podmienky oslobodenia od dane pri vývoze, stanovené v článku 146 ods. 1 písm. b) smernice o DPH, najmä výstup dotknutého tovaru z colného územia Únie, nie je splatná žiadna DPH z takého dodania a v zásade už neexistuje riziko daňového podvodu alebo daňových strát, ktorým by sa mohlo odôvodniť zdanenie predmetnej transakcie (rozsudok zo 17. decembra 2020, BAKATI PLUS, C-656/19, EU:C:2020:1045, bod 82 a citovaná judikatúra).

46 Vzhľadom na vyššie uvedené treba na položené otázky odpovedať tak, že článok 146 ods. 1 písm. b) smernice o DPH sa má vykladať v tom zmysle, že oslobodenie od dane stanovené v tomto ustanovení sa vzťahuje na dodanie tovaru pôvodne deklarované dodávateľom ako dodanie v rámci Spoločenstva, ktoré bolo bez vedomia tohto dodávateľa uskutočnené nadobúdateľom mimo územia Únie, v situácii, keď bol predmetný vývoz konštatovaný daňovými orgánmi na základe colných dokumentov.

O trovách

47 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 (deviata komora) rozhodol takto:

Článok 146 ods. 1 písm. b) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty

sa má vykladať v tom zmysle, že:

oslobodenie od dane stanovené v tomto ustanovení sa vzťahuje na dodanie tovaru pôvodne deklarované dodávateľom ako dodanie v rámci Spoločenstva, ktoré bolo bez vedomia tohto dodávateľa uskutočnené nadobúdateľom mimo územia Európskej únie, v situácii, keď predmetný vývoz bol zistený daňovými orgánmi na základe colných dokumentov.

Podpisy