Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (deviata komora)

z 9. februára 2017 *

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania — DPH — Smernica 2006/112/ES — Články 131 a 138 — Podmienky oslobodenia dodávky v rámci Spoločenstva — Systém výmeny informácií o DPH (VIES) — Neexistencia zápisu nadobúdateľa — Odmietnutie poskytnutia oslobodenia — Prípustnosť“

Vo veci C-21/16,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) [Daňový arbitrážny tribunál (Centrum správnej arbitráže), Portugalsko] z 30. novembra 2015 a doručený Súdnemu dvoru 15. januára 2016, ktorý súvisí s konaním:

Euro Tyre BV – Sucursal em Portugal

proti

Autoridade Tributária e Aduaneira,

SÚDNY DVOR (deviata komora),

v zložení: predseda deviatej komory E. Juhász, sudcovia K. Jürimäe (spravodajkyňa) a C. Lycourgos,

generálny advokát: P. Mengozzi,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— portugalská vláda, v zastúpení: L. Inez Fernandes, R. Campos Laires a M. Figueiredo, splnomocnení zástupcovia,

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

— Európska komisia, v zastúpení: L. Lozano Palacios a G. Braga da Cruz, splnomocnení zástupcovia,

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

vyhlásil tento

* Jazyk konania: portugalčina.

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 131 a článku 138 ods. 1 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1, ďalej len „smernica o DPH“), ako aj zásady proporcionality.

2 Tento návrh bol predložený v rámci sporu medzi Euro Tyre BV – Sucursal em Portugal (ďalej len „Euro Tyre“) a Autoridade Tributária e Aduaneira (Daňový a colný úrad, Portugalsko), ktorý sa týka odmietnutia tohto úradu oslobodiť od dane z pridanej hodnoty (DPH) viaceré operácie, ktoré Euro Tyre kvalifikovala ako dodávky tovaru v rámci Spoločenstva.

Právny rámec

Právo Únie

Smernica o DPH

3 Podľa článku 9 ods. 1 smernice o DPH „Zdaniteľná osoba“ je každá osoba, ktorá nezávisle a na akomkoľvek mieste vykonáva ekonomickú činnosť, odhliadnuc od účelu alebo výsledkov tejto činnosti. „Ekonomická činnosť“ je v tomto ustanovení definovaná ako každá činnosť výrobcov, obchodníkov alebo osôb poskytujúcich služby vrátane ťažobných a poľnohospodárskych činností a činností pri výkone slobodných povolaní. Uvedené ustanovenie spresňuje, že ekonomickou činnosťou je predovšetkým využívanie hmotného alebo nehmotného majetku na účely získania príjmu na pokračujúcom základe.

4 Podľa článku 131 tejto smernice:

„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 V článku 138 ods. 1 uvedenej smernice sa stanovuje:

„Členské štáty oslobodia od dane dodanie tovaru odoslaného alebo prepraveného do miesta určenia mimo ich územia, ale v rámci Spoločenstva predávajúcim, nadobúdateľom alebo na ich účet, uskutočnené pre inú zdaniteľnú osobu alebo nezdaniteľnú právnickú osobu konajúcu ako takú v inom členskom štáte, než je členský štát, v ktorom sa odoslanie alebo preprava tovaru začala.“

6 Článok 213 ods. 1 tej istej smernice stanovuje:

„Každá zdaniteľná osoba oznamuje začatie, zmenu alebo ukončenie svojej činnosti, ktorú vykonáva ako zdaniteľná osoba.

Členské štáty umožnia, a môžu požadovať, aby sa oznámenie podávalo elektronicky v súlade s podmienkami, ktoré stanovia.““

7 Článok 214 ods. 1 smernice o DPH uvádza:

„Členské štáty prijmú opatrenia potrebné na identifikovanie týchto osôb pomocou individuálneho čísla:

a) každej zdaniteľnej osoby s výnimkou osôb uvedených v článku 9 ods. 2, ktorá na ich území uskutočňuje iné dodanie tovaru alebo poskytovanie služieb, pri ktorých vzniklo právo na odpočítanie dane, než je dodanie tovaru alebo poskytovanie služieb, pri ktorých DPH platí výhradne odberateľ alebo príjemca v súlade s článkami 194 až 197 a článkom 199,

b) každej zdaniteľnej osoby alebo nezdaniteľnej právnickej osoby, ktorá uskutočňuje v rámci Spoločenstva nadobudnutie tovaru podliehajúce DPH v súlade s článkom 2 ods. 1 písm. b), alebo ktorá využila možnosť stanovenú v článku 3 ods. 3 platiť DPH za nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva;

…“

Nariadenie (ES) č. 1798/2003 a nariadenie (EÚ) č. 904/2010

8 Podľa znenia článku 27 ods. 1 nariadenia Rady (ES) č. 1798/2003 zo 7. októbra 2003 o administratívnej spolupráci v oblasti dane z pridanej hodnoty, ktoré zrušuje nariadenie (EHS) č. 218/92 (Ú. v. EÚ L 264, 2003, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 392):

„Každý členský štát prevádzkuje elektronickú databázu obsahujúcu register osôb, ktorým boli v uvedenom členskom štáte vydané identifikačné čísla DPH.“

9 Nariadenie č. 1798/2003 bolo s účinnosťou k 1. januáru 2012 zrušené nariadením Rady (EÚ) č. 904/2010 zo 7. októbra 2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 268, 2010, s. 1).

10 Článok 17 ods. 1 tohto nariadenia stanovuje:

„Každý členský štát uchováva v elektronickom systéme tieto informácie:

a) informácie, ktoré zhromažďuje podľa hlavy XI kapitoly 6 smernice [o DPH];

b) údaje týkajúce sa totožnosti, činnosti, právnej formy a adresy osôb, ktorým pridelil identifikačné číslo pre DPH, zhromaždené podľa článku 213 smernice [o DPH], ako aj dátum pridelenia tohto čísla;

…“

Portugalské právo

11 Regime do IVA das Transações Intracomunitárias (pravidlá DPH pre transakcie v rámci Spoločenstva, ďalej len „RITI“) preberá pravidlá týkajúce sa transakcií v rámci Spoločenstva vychádzajúce zo smernice o DPH do portugalského práva.

12 Podľa článku 14 písm. a) RITI sú od DPH oslobodené:

„dodanie tovaru uskutočnené zdaniteľnou osobou v zmysle článku 2 ods. 1 písm. a), ak bol tovar odoslaný alebo prepravený predávajúcim, nadobúdateľom alebo na ich účet z tuzemska do iného členského štátu nadobúdateľovi alebo pre nadobúdateľa, pokiaľ je nadobúdateľ fyzickou alebo

právnickou osobou zaregistrovanou pre daň z pridanej hodnoty v inom členskom štáte, pokiaľ pri nadobudnutí tovaru použil svoje daňové identifikačné číslo a pokiaľ sa na neho v uvedenom štáte vzťahuje režim zdanenia nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva“.

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

13 Euro Tyre je portugalskou pobočkou holandskej spoločnosti Euro Tyre BV. Vykonáva činnosť v oblasti dovozu, vývozu a predaja pneumatík rôznych značiek pre maloobchodných predajcov v Portugalsku a v Španielsku. Na španielskom trhu vykonáva svoje predaje čiastočne priamo a čiastočne prostredníctvom distribútora, a to obchodnej spoločnosti Euro Tyre Distribución de Neumáticos SL.

14 Konanie vo veci samej sa týka viacerých predajov realizovaných v priebehu obdobia medzi rokmi 2010 a 2012 pre Euro Tyre Distribución de Neumáticos. V čase týchto predajov bola Euro Tyre Distribución de Neumáticos zaregistrovaná ako zdaniteľná osoba na účely DPH v Španielsku. Naopak, v tomto členskom štáte ešte nepodliehala režimu zdanenia nadobudnutí v rámci Spoločenstva a ani nebola zapísaná do systému výmeny informácií v oblasti DPH (VAT Information Exchange System, ďalej len „systém VIES“). Až 19. marca 2013 jej španielske daňové orgány pridelili postavenie hospodárskeho subjektu Spoločenstva a zapísali ju do tohto systému s účinkom od 1. júla 2012.

15 Euro Tyre deklarovala uvedené predaje ako dodávky v rámci Spoločenstva, oslobodené od dane podľa článku 14 písm. a) RITI.

16 V nadväznosti na daňovú kontrolu týkajúcu sa rokov 2010 až 2012 však Inspeção Tributária (Daňová inšpekcia, Portugalsko) konštatovala, že podmienky pre oslobodenie od dane stanovené v článku 14 písm. a) RITI neboli splnené, keďže v čase predmetného predaja Euro Tyre Distribución de Neumáticos nebola v Španielsku zaregistrovaná na vykonávanie transakcií v rámci Spoločenstva, ani zapísaná do systému VIES.

17 Následne daňový a colný úrad prikročil k opravám DPH dlžnej spoločnosťou Euro Tyre za roky 2010 až 2012, zvýšenej o úrok z omeškania.

18 Euro Tyre napadla tieto opravy. Po zamietnutí jej sťažnosti a jej odvolania sa obrátila na vnútroštátny súd. Pred týmto súdom uvádzala, že podmienka uvedená v článku 14 písm. a) RITI, podľa ktorej nadobúdateľ musí patriť do režimu zdaňovania nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva a byť zapísaný v systéme VIES, vyplýva z nesprávneho prebratia smernice o DPH. Takáto podmienka nefiguruje v článku 138 tejto smernice a predstavuje nanajvýš formálnu požiadavku stanovenú jedine Portugalskou republikou.

19 Vnútroštátny súd sa pýta, či oslobodenie dodávok v rámci Spoločenstva stanovené v článku 138 ods. 1 smernice o DPH možno podriadiť podmienke, aby nadobúdateľ, ktorý má svoje sídlo v inom členskom štáte, než je ten, v ktorom sa odoslanie alebo preprava tovaru začala, bol zaregistrovaný v prvom uvedenom štáte na účely operácií v rámci Spoločenstva a aby figuroval v systéme VIES.

20 V tejto súvislosti uvedený súd poznamenáva, že od mesiaca jún 2010 Euro Tyre Distribución de Neumáticos bola na účely DPH zaregistrovaná v Španielsku pod identifikačným číslom, ktoré sa uvádzalo na všetkých faktúrach týkajúcich sa predmetných predajov, ako aj súvisiacich súhrnných dokumentoch. Naopak, v čase týchto predajov táto spoločnosť, ktorá je zdaniteľnou osobou na účely DPH, nepatrila do režimu zdanenia nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva a nebola zapísaná v systéme VIES. Euro Tyre mala vedomosť o tomto skutkovom stave, ale čakala, kým španielske daňové orgány poskytnú Euro Tyre Distribución de Neumáticos so spätnou účinnosťou postavenie hospodárskeho subjektu v rámci Spoločenstva. Okrem toho portugalské daňové orgány zastávali názor, že nejde zo strany Euro Tyre o daňový únik, ani o vyhýbanie sa dani.

21 Za týchto okolností Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) [Daňový arbitrážny tribunál (Centrum správnej arbitráže), Portugalsko] rozhodol konanie prerušiť a Súdnemu dvoru položiť tieto prejudiciálne otázky:

„1. Majú sa článok 131 a článok 138 ods. 1 smernice o DPH vykladať v tom zmysle, že v súvislosti s dodaním tovaru v rámci Spoločenstva bránia tomu, aby daňová správa členského štátu odoprela oslobodenie od DPH prevodcovi tovaru s bydliskom alebo sídlom v tomto členskom štáte z dôvodu, že nadobúdateľ s bydliskom alebo sídlom v inom členskom štáte nie je zaregistrovaný vo VIES ani sa na neho v tejto krajine nevzťahuje režim zdanenia nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva, aj keď v čase prevodu má pridelené platné identifikačné číslo pre DPH v tomto inom členskom štáte, ktoré bolo použité vo faktúrach týkajúcich sa transakcií, ak sú splnené kumulatívne hmotnoprávne podmienky dodania tovaru v rámci Spoločenstva, teda ak bolo na nadobúdateľa prevedené právo disponovať tovarom ako vlastník a ak dodávateľ preukáže, že tovar bol odoslaný alebo prepravený do iného členského štátu a že na základe takého odoslania alebo prepravy tento tovar fyzicky opustil územie členského štátu [odoslania] alebo začatia prepravy a je určený nadobúdateľovi, ktorý je zdaniteľnou osobou, alebo právnickej osobe, ktorá koná ako taká, v inom členskom štáte, než je členský štát odoslania alebo začatia prepravy tovaru?

2. Bráni zásada proporcionality tomu, aby sa článok 138 ods. 1 smernice o DPH vykladal v tom zmysle, že oslobodenie od DPH treba odoprieť v prípade, keď prevodca s bydliskom alebo sídlom v členskom štáte vie o tom, že nadobúdateľ s bydliskom alebo sídlom v inom členskom štáte síce má v tomto inom členskom štáte pridelené platné identifikačné číslo pre DPH, no nie je zaregistrovaný vo VIES a v tejto krajine sa na neho ani nevzťahuje režim zdanenia nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva, ale očakáva, že bude zaregistrovaný ako hospodársky subjekt v rámci Spoločenstva so spätnou účinnosťou?“

O prejudiciálnych otázkach

22 Svojimi otázkami, ktoré treba skúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa článok 131 a článok 138 ods. 1 smernice o DPH majú vykladať v tom zmysle, že bránia tomu, aby daňová správa členského štátu odoprela oslobodenie od DPH pre dodávku v rámci Spoločenstva z dôvodu, že v čase tejto dodávky nadobúdateľ s bydliskom alebo sídlom na území členského štátu určenia a držiteľ identifikačného čísla pre DPH platného pre operácie v tomto štáte, nie je zapísaný do systému VIES, ani sa na neho nevzťahuje režim zdanenia nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva. Uvedený súd sa tiež pýta, či článok 138 ods. 1 smernice o DPH vykladaný vo svetle zásady proporcionality bráni takémuto odmietnutiu, ak predávajúci mal vedomosť o okolnostiach charakterizujúcich situáciu nadobúdateľa vo vzťahu k uplatneniu DPH a bol presvedčený, že neskôr bude nadobúdateľ zaregistrovaný ako hospodársky subjekt v rámci Spoločenstva so spätnou účinnosťou.

23 Na úvod treba pripomenúť, že článok 138 ods. 1 smernice o DPH upravuje povinnosť členských štátov oslobodiť od dane dodania tovaru spĺňajúce podmienky, ktoré sú v ňom vymenované (rozsudok z 9. októbra 2014, Traum, C-492/13, EU:C:2014:2267, bod 46).

24 Na základe tohto ustanovenia členské štáty oslobodia od dane dodanie tovaru odoslaného alebo prepraveného do miesta určenia mimo ich územia, ale v Európskej únii, predávajúcim, nadobúdateľom alebo na ich účet, uskutočnené pre inú zdaniteľnú osobu alebo nezdaniteľnú právnickú osobu konajúcu ako takú v inom členskom štáte, než je členský štát, v ktorom sa odoslanie alebo preprava tovaru začali.

25 Podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora k uplatneniu oslobodenia dodania tovaru v rámci Spoločenstva od dane dôjde len vtedy, keď bolo právo nakladať s týmto tovarom ako vlastník prevedené na nadobúdateľa a keď dodávateľ preukáže, že uvedený tovar bol odoslaný alebo prepravený do iného

členského štátu a že ten istý tovar v dôsledku tohto odoslania alebo tejto prepravy fyzicky opustil územie členského štátu dodania (rozsudok zo 6. septembra 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, bod 31 a citovaná judikatúra).

26 V prejednávanej veci z údajov uvedených v návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že položené otázky vychádzajú z predpokladu, podľa ktorého materiálne podmienky dodania tovaru v rámci Spoločenstva v zmysle článku 138 ods. 1 smernice o DPH, ktoré sú pripomenuté v bodoch 24 a 25 tohto rozsudku, boli splnené. Oslobodenie od DPH bolo odmietnuté z jediného dôvodu, že nadobúdateľ nebol v čase predajov, ktorých sa týka konanie vo veci samej, v Španielsku zaregistrovaný na účely vykonávania operácií v rámci Spoločenstva a nebol zapísaný do systému VIES. Nadobúdateľ mal v tomto členskom štáte pridelené len identifikačné číslo pre DPH platné pre vykonávanie operácií v uvedenom štáte a nie na vykonávanie operácií v rámci Spoločenstva.

27 V tejto súvislosti treba poznamenať, že je pravda, že v rámci prechodnej úpravy zdanenia obchodu v rámci Únie slúži identifikácia platiteľov DPH prostredníctvom individuálnych čísel na uľahčenie určenia členského štátu, v ktorom dochádza k tejto konečnej spotrebe dodaných tovarov (rozsudky zo 6. septembra 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, bod 57, a zo 14. marca 2013, Ablessio, C-527/11, EU:C:2013:168, bod 19). Článok 214 ods. 1 písm. b) smernice o DPH totiž ukladá členským štátom povinnosť prijať opatrenia potrebné na to, aby každá zdaniteľná osoba, alebo nezdaniteľná právnická osoba, ktorá uskutočňuje nadobudnutie v rámci Spoločenstva, bola identifikovaná prostredníctvom individuálneho čísla.

28 Zápis zdaniteľných osôb vykonávajúcich operácie v rámci Spoločenstva do systému VIES má v tomto kontexte tiež určitý význam. Tento systém smeruje k tomu, aby umožnil hospodárskym subjektom získať potvrdenie identifikačného čísla pre DPH od ich obchodných partnerov a vnútroštátnym daňovým orgánom kontrolovať operácie v rámci Spoločenstva a zistiť prípadné nezrovnalosti. Uvedený systém tak zodpovedá požiadavke stanovenej v článku 27 nariadenia č. 1798/2003 a od 1. januára 2012 v článku 17 nariadenia č. 904/2010, že členské štáty disponujú elektronickou databázou obsahujúcou register osôb, ktorým pridelili identifikačné číslo pre DPH.

29 Ani znenie článku 138 ods. 1 smernice o DPH, ani uvedená judikatúra Súdneho dvora však medzi hmotnoprávnymi podmienkami dodania tovaru v rámci Spoločenstva, ktoré sú taxatívne vymenované, neuvádzajú povinnosť nadobúdateľa mať identifikačné číslo pre DPH (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 6. septembra 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, bod 59), ani o to menej, povinnosť nadobúdateľa byť zaregistrovaný na účely vykonávania operácií v rámci Spoločenstva a byť zapísaný v systéme VIES.

30 Na rozdiel od toho, čo v podstate uvádzali portugalská a poľská vláda pred Súdnym dvorom, takéto povinnosti nemožno vyvodiť z podmienky, podľa ktorej nadobúdateľ musí byť zdaniteľnou osobou, ktorá koná ako taká v inom členskom štáte, než je štát odoslania alebo začatia prepravy tovarov (pozri analogicky rozsudok z 27. septembra 2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, bod 40).

31 Definícia zdaniteľnej osoby uvedená v článku 9 ods. 1 smernice o DPH sa však týka výlučne osoby, ktorá nezávisle a na akomkoľvek mieste vykonáva ekonomickú činnosť, odhliadnuc od účelu alebo výsledkov tejto činnosti, bez toho, aby podriaďovala toto postavenie skutočnosti, že táto osoba disponuje identifikačným číslom pre DPH (pozri v tomto zmysle rozsudok z 27. septembra 2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, bod 49 a citovanú judikatúru), prípadne špecifickým pre vykonávanie operácií v rámci Spoločenstva, alebo aby uvedená osoba bola zapísaná do systému VIES. Okrem toho z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že zdaniteľná osoba koná v tomto postavení, ak vykonáva plnenia v rámci svojej zdaniteľnej činnosti (pozri v tomto zmysle rozsudok z 27. septembra 2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, bod 49 a citovanú judikatúru).

32 Preto ani získanie identifikačného čísla pre DPH platného na účely vykonávania operácií v rámci Spoločenstva nadobúdateľom, ani zápis nadobúdateľa do systému VIES nepredstavujú hmotnoprávne podmienky na oslobodenie dodávky v rámci Spoločenstva od DPH. Ide iba o formálne požiadavky, ktoré nemôžu spochybniť právo predávajúceho na oslobodenie od DPH, keďže hmotnoprávne podmienky dodávky v rámci Spoločenstva sú splnené (pozri analogicky rozsudky zo 6. septembra 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, bod 60; z 27. septembra 2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, bod 51, a z 20. októbra 2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, bod 40).

33 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že keďže smernica o DPH neobsahuje konkrétne ustanovenie v súvislosti s dôkazmi, ktoré sú zdaniteľné osoby povinné predložiť, aby im mohlo byť priznané oslobodenie od DPH, prináleží členským štátom, aby v súlade s článkom 131 tejto smernice stanovili podmienky, za akých oslobodia od dane dodania v rámci Spoločenstva s cieľom zabezpečiť správne a jednoduché uplatňovanie uvedených oslobodení 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 (pozri rozsudky zo 6. septembra 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, bod 36 a citovanú judikatúru, ako aj z 9. októbra 2014, Traum, C-492/13, EU:C:2014:2267, bod 27).

34 Podľa judikatúry Súdneho dvora vnútroštátne opatrenie ide nad rámec toho, čo je potrebné na zabezpečenie správneho výberu dane, ak v podstate podriaďuje právo na oslobodenie od DPH dodržaním formálnych požiadaviek bez zohľadnenia vecných požiadaviek a najmä bez skúmania, či boli tieto povinnosti splnené. Plnenia majú byť totiž zdanené s ohľadom na ich objektívne charakteristiky (rozsudok z 20. októbra 2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, bod 37, a citovaná judikatúra).

35 Pokiaľ ide o objektívne charakteristiky dodávky tovaru v rámci Spoločenstva, z bodov 23 až 25 tohto rozsudku vyplýva, že ak prevod tovaru spĺňa požiadavky stanovené v článku 138 ods. 1 smernice o DPH, je tento prevod oslobodený od DPH (pozri v tomto zmysle rozsudok z 20. októbra 2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, bod 38 a citovanú judikatúru).

36 Z toho vyplýva, že zásada daňovej neutrality si vyžaduje, aby oslobodenie od DPH bolo priznané, ak sú splnené tieto hmotnoprávne podmienky, hoci určité formality boli zdaniteľnými osobami opomenuté (rozsudok z 20. októbra 2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, bod 39).

37 Preto orgány členského štátu v zásade nemôžu odmietnuť oslobodenie dodávky v rámci Spoločenstva od DPH z jediného dôvodu, že nadobúdateľ nie je zapísaný do systému VIES, ani sa na neho nevzťahuje režim zdanenia nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva.

38 Treba poznamenať, že podľa judikatúry Súdneho dvora existujú iba dva prípady, v ktorých nedodržanie formálnej požiadavky môže spôsobiť stratu práva na oslobodenie od DPH (pozri v tomto zmysle rozsudok z 20. októbra 2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, bod 43).

39 V prvom rade sa nemôže dovolávať zásady daňovej neutrality na účely oslobodenia od DPH zdaniteľná osoba, ktorá sa zámerne zúčastnila daňového podvodu a uviedla tak do rizika fungovanie spoločného systému DPH (pozri rozsudok z 20. októbra 2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, bod 28 a citovanú judikatúru).

40 V tejto súvislosti treba uviesť, že 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 plnenie, ktoré uskutočňuje, nepovedie k jeho účasti na daňovom podvode (rozsudok zo 6. septembra 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, bod 48, a citovaná judikatúra). V prípade, že by dotknutá zdaniteľná osoba vedela alebo mala vedieť, že plnenie, ktoré uskutočnila, bolo súčasťou podvodu, ktorý spáchal nadobúdateľ, a že neprijala všetky opatrenia, ktoré

od nej bolo možné rozumne požadovať na zabránenie tomuto podvodu, musel by jej zamietnuť priznanie práva na oslobodenie od dane (rozsudok zo 6. septembra 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, bod 54).

41 V prejednávanej veci samotná okolnosť uvádzaná vnútroštátnym súdom, že predávajúci na jednej strane mal vedomosť o skutočnosti, že v čase operácií nadobúdateľ nebol zapísaný do systému VIES, ani sa na neho nevzťahoval režim zdanenia nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva, a na druhej strane bol presvedčený, že nadobúdateľ bude neskôr zapísaný ako hospodársky subjekt v rámci Spoločenstva so spätnou účinnosťou, nemôže vnútroštátnemu daňovému orgánu umožniť odmietnuť oslobodenie od DPH. Z údajov v spise predloženom vnútroštátnym súdom a uvedených v bode 20 tohto rozsudku totiž vyplýva, že na strane Euro Tyre v danom prípade nešlo o daňový únik, ani o vyhýbanie sa dani.

42 Na druhej strane 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 (pozri rozsudok z 20. októbra 2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, bod 46 a citovaná judikatúra).

43 V prejednávanej veci, ako to v podstate vyplýva z bodu 26 tohto rozsudku, položené otázky vychádzajú z predpokladu, podľa ktorého materiálne podmienky dodania tovaru v rámci Spoločenstva v zmysle článku 138 ods. 1 smernice o DPH, boli splnené. Okrem toho žiadny údaj v spise predloženom Súdnemu dvoru neuvádza, že porušenie formálnej požiadavky vo veci samej zabránilo konštatovať, že išlo o taký prípad. Vnútroštátnemu súdu však prislúcha, aby v tejto súvislosti vykonal potrebné preverenia.

44 S prihliadnutím na vyššie uvedené úvahy treba na položené otázky odpovedať, že článok 131 a článok 138 ods. 1 smernice o DPH sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia tomu, aby daňová správa členského štátu odoprela oslobodenie od DPH pre dodávku v rámci Spoločenstva z jediného dôvodu, že v čase tejto dodávky nadobúdateľ s bydliskom alebo sídlom na území členského štátu určenia a držiteľ identifikačného čísla pre DPH platného pre operácie v tomto štáte nie je zapísaný do systému VIES, ani sa na neho nevzťahuje režim zdanenia nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva, keď neexistuje žiadna vážna indícia naznačujúca, že ide o daňový únik a je preukázané, že sú splnené hmotnoprávne podmienky pre oslobodenie od dane. V takom prípade článok 138 ods. 1 smernice o DPH vykladaný vo svetle zásady proporcionality bráni takémuto odmietnutiu, ak predávajúci mal vedomosť o okolnostiach charakterizujúcich situáciu nadobúdateľa vo vzťahu k uplatneniu DPH a bol presvedčený, že neskôr bude nadobúdateľ zaregistrovaný ako hospodársky subjekt v rámci Spoločenstva so spätnou účinnosťou.

O trovách

45 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 131 a článok 138 ods. 1 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia tomu, aby daňová správa členského štátu odoprela oslobodenie od dane z pridanej hodnoty pre dodávku v rámci Spoločenstva z jediného dôvodu, že v čase tejto dodávky nadobúdateľ s bydliskom alebo sídlom na území členského štátu určenia a držiteľ identifikačného čísla pre daň z pridanej hodnoty

platného pre operácie v tomto štáte nie je zapísaný do systému VIES, ani sa na neho nevzťahuje režim zdanenia nadobudnutia tovaru v rámci Spoločenstva, keď neexistuje žiadna vážna indícia naznačujúca, že ide o daňový únik a je preukázané, že sú splnené hmotnoprávne podmienky pre oslobodenie od dane. V takom prípade článok 138 ods. 1 tejto smernice vykladaný vo svetle zásady proporcionality bráni takémuto odmietnutiu, ak predávajúci mal vedomosť o okolnostiach charakterizujúcich situáciu nadobúdateľa vo vzťahu k uplatneniu dane z pridanej hodnoty a bol presvedčený, že neskôr bude nadobúdateľ zaregistrovaný ako hospodársky subjekt v rámci Spoločenstva so spätnou účinnosťou.

Podpisy