ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (třetího senátu)

27. září 2007 *

Ve věci C-184/05,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Hoge Raad der Nederlanden (Nizozemsko) ze dne 22. dubna 2005, došlým Soudnímu dvoru dne 25. dubna 2005, v řízení

Twoh International BV

proti

Staatssecretaris van Financiën,

SOUDNÍ DVŮR (třetí senát),

ve složení A. Rosas, předseda senátu, A. Borg Barthet, J. Malenovský, U. Lõhmus (zpravodaj) a A. Ó Caoimh, soudci,

* Jednací jazyk: nizozemština.

generální advokátka: J. Kokott,
vedoucí soudní kanceláře: L. Hewlett vrchní rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 15. června 2006,

s ohledem na vyjádření předložená:

— za Twoh International BV J. H. Sassenem, advocaat,

— za nizozemskou vládu H. G. Sevenster a M. de Molem, jakož i P. van Ginnekenem, jako zmocněnci,

— za francouzskou vládu G. de Berguesem a C. Jurgensen-Mercier, jako zmocněnci,

— za Irsko D. O'Haganem, jako zmocněncem, ve spolupráci s E. Fitzsimonsem, SC, a B. Conwayem, BL,

— za italskou vládu I. M. Bragugliou, jako zmocněncem, ve spolupráci s G. De Bellisem, avvocato dello Stato,

— za polskou vládu T. Nowakowskim, jako zmocněncem,

— za portugalskou vládu L. Fernandesem a C. Lança, jako zmocněnci,

— za Komisi Evropských společenství R. Lyalem a A. Weimarem, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 11. ledna 2007,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 28c části A písm. a) prvního pododstavce šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (Úř. věst. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23), ve znění směrnice Rady 95/7/ES ze dne 10. dubna 1995 (Úř. věst. L 102, s. 17; Zvl. vyd. 09/01, s. 274, dále jen „šestá směrnice"), ve spojení se směrnicí Rady 77/799/EHS ze dne 19. prosince 1977 o vzájemné pomoci mezi příslušnými orgány členských států v oblasti přímých a nepřímých daní (Úř. věst. L 336, s. 15; Zvl. vyd. 09/01, s. 63), ve znění směrnice Rady 92/12/EHS ze dne 25. února 1992 (Úř. věst. L 76, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 179, dále jen „směrnice

o vzájemné pomoci"), a s nařízením Rady (EHS) č. 218/92 ze dne 27. ledna 1992 o správní spolupráci v oblasti nepřímých daní (DPH) (Úř. věst. L 24, s. 1, dále jen „nařízení o správní spolupráci").

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Twoh International BV (dále jen „Twoh") a Staatssecretaris van Financiën (státním tajemníkem pro finance) ohledně dodatečného výměru daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH"), jejímž plátcem byla tato společnost za rok 1996 v důsledku dodání zboží uvnitř Společenství.

Právní rámec

Právní úprava Společenství

Šestá směrnice

3 V souladu s článkem 2 šesté směrnice podléhá DPH dodání zboží nebo poskytování služeb za protiplnění uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, jakož i dovoz zboží.

4 Podle čl. 28c části A písm. a) prvního pododstavce šesté směrnice:

„Aniž jsou dotčeny ostatní předpisy Společenství a za podmínek, které samy stanoví k zajištění správného a jednoznačného uplatňování níže uvedených osvobození, jakož i s cílem zabránit jakýmkoli daňovým únikům, vyhýbání se daňovým povinnostem nebo zneužití daňového režimu, osvobodí členské státy od daně:

a) dodání zboží, jak je vymezeno v článku 5, které bylo odesláno nebo přepraveno prodávajícím nebo jeho jménem, popřípadě pořizovatelem nebo jeho jménem, z tuzemska, jak je vymezeno v článku 3, avšak uvnitř Společenství, a uskutečněné pro jinou osobu povinnou k dani nebo právnickou osobu nepovinnou k dani, která jedná jako taková, v jiném členském státě než v tom, kde se přeprava nebo odeslání zboží začaly uskutečňovat."

Směrnice o vzájemné pomoci

5 Článek 1 odst. 1 směrnice o vzájemné pomoci stanoví:

„Příslušné orgány členských států si v souladu s touto směrnicí navzájem poskytují veškeré údaje, které by jim mohly umožnit správné vyměření daní z příjmů a majetku, a veškeré údaje týkající se vyměření následujících nepřímých daní:

— daně z přidané hodnoty,

[...]“

6 Článek 2 odst. 1 směrnice o vzájemné pomoci stanoví:

„Příslušný orgán některého členského státu může v jednotlivém případě požádat příslušný orgán jiného členského státu o sdělení údaje podle čl. 1 odst. 1. Příslušný orgán dožádaného členského státu není povinen žádosti vyhovět, má-li za to, že příslušný úřad žádajícího státu nevyčerpal vlastní obvyklé zdroje údajů, kterých mohl v daném případě využít, aniž by tím bylo ohroženo dosažení žádoucího výsledku.“

Nařízení o správní spolupráci

7 Podle čl. 4 odst. 3 nařízení o správní spolupráci:

„Příslušnému orgánu členského státu budou na základě údajů shromážděných podle odstavce 1 a výhradně za účelem boje s daňovými úniky, kdykoli to považuje za nezbytné ke kontrole pořízení zboží uvnitř Společenství, neprodleně poskytnuty následující informace anebo přímý přístup k nim:

— identifikační čísla pro účely daně z přidané hodnoty všech osob, které uskutečnily dodání uvedená v odst. 2 druhé odrážce, a

— celková hodnota těchto dodání od každé takové osoby každé osobě, které bylo přiděleno identifikační číslo pro účely daně z přidané hodnoty uvedené v odst. 2 první odrážce; hodnoty se vyjadřují ve měně členského státu, který poskytl informace, a vztahují se ke kalendářním čtvrtletím." *(neoficiální překlad)*

8 Článek 5 nařízení o správní spolupráci zní následovně:

„1. Nepostačují-li informace poskytnuté podle článku 4, může příslušný orgán členského státu kdykoli v jednotlivých případech požádat o další informace. Dožádaný orgán poskytne informace co nejrychleji a nejpozději do tří měsíců od obdržení žádosti.

2. V případech uvedených v odstavci 1 poskytne dožádaný orgán dožadujícímu orgánu alespoň čísla, data a částky faktur týkajících se jednotlivých obchodních operací uskutečněných mezi osobami v dotyčném členském státě." *(neoficiální překlad)*

9 Článek 6 odst. 4 nařízení o správní spolupráci uvádí:

„Příslušný orgán každého členského státu zajistí, aby osobám, které se podílejí na dodání zboží nebo poskytování služeb uvnitř Společenství, bylo umožněno získat potvrzení o platnosti identifikačního čísla pro účely daně z přidané hodnoty jakékoli blíže určené osoby." *(neoficiální překlad)*

10 Podmínky upravující výměnu informací jsou stanoveny v hlavě III nařízení o správní spolupráci, jejíž čl. 7 odst. 1 první pododstavec zní následovně:

„Dožádaný orgán některého členského státu poskytne dožadujícímu orgánu jiného členského státu informace uvedené v čl. 5 odst. 2 za předpokladu, že:

— počet a povaha žádostí o informace, které během určitého období podal dožadující orgán, nepřiměřeně nezatěžují dožádaný orgán,

— dožadující orgán vyčerpá obvyklé zdroje informací, které může podle okolností použít k získání požadovaných informací, aniž by se vystavil nebezpečí nedosažení požadovaného cíle,

— dožadující orgán žádá o pomoc pouze tehdy, je-li schopen poskytnout obdobnou pomoc dožadujícímu orgánu jiného členského státu." *(neoficiální překlad)*

Vnitrostátní právní úprava

11 Podle čl. 9 odst. 2 písm. b) zákona z roku 1968 o dani z obratu (Wet op de omzetbelasting 1968) ze dne 28. června 1968 (*Staatsblad* 1968, č. 329), ve svém znění použitelném na spor v původním řízení (dále jen „zákon z roku 1968"), je sazba daně za dodání zboží a poskytování služeb stanovených v tabulce II přílohy tohoto zákona nulová, pokud jsou dodrženy podmínky stanovené obecně závazným správním opatřením.

12 Rubrika 6 písm. a) uvedené tabulky II stanoví, že nulovou sazbou se zdaní „zboží, které je přepravováno do jiného členského státu, pokud toto zboží podléhá dani z pořízení tohoto zboží uvnitř Společenství."

13 Článek 12 odst. 1 prováděcí vyhlášky k zákonu z roku 1968 (Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968) stanoví:

„Nárok na uplatnění nulové sazby na dodání zboží a poskytování služeb uvedených v tabulce II přílohy zákona [z roku 1968] existuje pouze tehdy, když z podkladů vyplývá, že tuto sazbu lze uplatnit."

14 Článek 4 odst. 3 vyhlášky státního tajemníka pro finance o zdanění dodání zboží uvnitř Společenství (Besluit van de Staatssecretaris van Financiën) ze dne 20. června 1995 stanoví:

„Jestliže je zboží dodáváno zahraničním odběratelům ‚ze závodu' nebo ‚ze skladu' (cash and carry), nemůže povaha dodání zboží uvnitř Společenství vyplývat z nákladního listu nebo z vlastních dokladů o přepravě dodavatele.

Jsou však myslitelné okolnosti, na základě kterých může být dodavatel i v této situaci přesvědčen o tom, že zahraniční odběratel bude přepravovat zboží do jiného členského státu. Kromě administrativně vytvořených podkladů a údajů se v tomto případě rovněž musí jednat o stálého odběratele, ledaže dodavateli je známo, že dodání zboží uvnitř Společenství, poskytnuté tomuto odběrateli, bylo příčinou problémů, a odběratel o tom vydal níže uvedené prohlášení.

Toto písemné prohlášení, které musí podepsat příjemce zboží, musí obsahovat přinejmenším jméno odběratele a, pokud odběratel nepřejímá zboží osobně, rovněž jméno osoby, která tak činí jménem odběratele, registrační značku vozidla, kterým je zboží přepravováno, číslo faktury, ve které je blíže specifikováno dodané zboží, místo, na které odběratel zboží dopraví, jakož i závazek odběratele, že na žádost daňové správy poskytne další informace o místě určení zboží. Vzor tohoto prohlášení je uveden v příloze.

Pokud se transakce ‚cash and carry' netýkají stálých odběratelů a tyto transakce jsou placeny v hotovosti a dodavatel nemá u těchto transakcí k dispozici podklady prokazující, že dodání zboží má povahu dodání uskutečněného uvnitř Společenství, tj. v případech, kdy kromě faktury vystavené na jméno zahraničního odběratele (na nichž je uvedeno identifikační číslo pro daň z přidané hodnoty odběratele) neexistují jiné podklady, z nichž by vyplývalo, že se dodání zboží uskutečnilo uvnitř Společenství, nemůže dodavatel bez dalšího odůvodnit nárok na uplatnění nulové sazby. Za těchto okolností může dodavatel zamezit nebezpečí dodatečného výměru DPH tím, že kupujícímu vyúčtuje nizozemskou DPH. Pokud kupující vyváží zboží do jiného členského státu, je povinen nahlásit tuto skutečnost nizozemské daňové správě. Na základě tohoto ohlášení si může odečíst vyúčtovanou nizozemskou DPH."

Spor v původním řízení a předběžná otázka

15 V průběhu roku 1996 dodávala Twoh, společnost usazená v Nizozemsku, počítačové součásti podnikům usazeným v Itálii. V kupních smlouvách se smluvní strany dohodly provést dodání zboží podle obchodní doložky „ze závodu" („ex-works" nebo

EXW), která je součástí mezinárodních obchodních podmínek („Incoterms 2000“) vydaných Mezinárodní obchodní komorou. Použití této doložky znamenalo, že Twoh byla pouze povinna dát zboží kupujícím k dispozici ve svém skladu v Nizozemsku a odpovědnost za přepravu do Itálie nesli pořizovatelé.

16 Společnosti Twoh nebylo jejími italskými odběrateli poskytnuto žádné prohlášení týkající se těchto dodání, které požadují nizozemské daňové právní předpisy a které slouží k prokázání povahy dodání zboží jakožto dodání uskutečněného uvnitř Společenství za účelem osvobození od daně v Nizozemsku. Twoh se nicméně stále domnívala, že dodání zboží, které bylo uskutečněno, představovalo dodání zboží uvnitř Společenství, na něž se uplatní nulová sazba DPH. V důsledku toho vydala faktury, které nevykazovaly DPH, a za tato dodání tedy neodvedla žádnou DPH.

17 Na základě účetní kontroly se nizozemská daňová správa domnívala, že nebylo prokázáno, že zboží bylo přepraveno nebo odesláno do jiného členského státu, a že proto neprávem nebyla odvedena žádná DPH. V důsledku toho oznámila společnosti Twoh dodatečný daňový výměr DPH za období od 1. ledna do 31. prosince 1996 ve výši 1 466 629 NLG z titulu samotné dlužné daně, zvýšené o částku rovnající se 100 % této částky.

18 Twoh podala proti tomuto dodatečnému daňovému výměru DPH stížnost. V rámci řízení o stížnosti výslovně požadovala, aby nizozemská daňová správa na základě směrnice o vzájemné pomoci a nařízení o správní spolupráci shromáždila od příslušného italského orgánu informace způsobilé určit, že dodání tohoto zboží má povahu dodání uskutečněného uvnitř Společenství. Uvedená daňová správa se rozhodla nevyhovět této žádosti a potvrdila dodatečný daňový výměr DPH.

19 Twoh podala žalobu proti tomuto rozhodnutí u Gerechtshof te Arnhem, který jej na základě několika důkazů, které předložila žalobkyně a které se týkaly dotčeného dodání, zrušil v rozsahu, v němž se týkalo tří dodání, a snížil částku dodatečného daňového výměru DPH. Uvedený soud měl nicméně za to, že nizozemská daňová správa nebyla povinna požadovat, aby příslušný italský orgán provedl průzkum v členském státě určení za účelem ověření, zda dotčené zboží bylo dovezeno do tohoto státu. Twoh podala proti rozsudku Gerechtshof te Arnhem kasační opravný prostředek u Hoge Raad der Nederlanden.

20 Hoge Raad der Nederlanden, který se domníval, že spor, který mu byl předložen, nastoluje otázku výkladu práva Společenství ohledně důkazů odeslání nebo přepravy zboží ve smyslu čl. 28c části A písm. a) prvního pododstavce šesté směrnice, se rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Je třeba vykládat čl. 28c část A písm. a) šesté směrnice – ve spojení se směrnicí [77/799] a s nařízením [č. 218/92] – v tom smyslu, že pokud nebyly členským státem určení spontánně sděleny žádné informace považované za užitečné, musí členský stát, v němž se začíná uskutečňovat odeslání nebo přeprava zboží, požádat údajný členský stát určení o informace a jejich výsledky zahrnout do přezkumu důkazů odeslání nebo přepravy zboží?“

K předběžné otázce

21 Podstatou předběžné otázky předkládajícího soudu je, zda je třeba čl. 28c část A písm. a) první pododstavec šesté směrnice ve spojení se směrnicí o vzájemné pomoci a nařízením o správní spolupráci vykládat v tom smyslu, že daňové orgány členského státu, v němž se začíná uskutečňovat odeslání nebo přeprava zboží, jsou

v rámci dodání zboží uvnitř Společenství povinny vyžádat si informace u orgánů členského státu určení uvedeného dodavatelem a použít je pro určení, zda se skutečně jedná o dodání zboží uvnitř Společenství.

22 Úvodem je třeba připomenout, že v rámci přechodné úpravy DPH použitelné na obchod uvnitř Společenství, zavedené směrnicí Rady 91/680/EHS ze dne 16. prosince 1991, kterou se doplňuje společný systém daně z přidané hodnoty a mění směrnice 77/388 s ohledem na odstranění daňových hranic (Úř. věst. L 376, s. 1; Zvl. vyd. 09/01 s. 160), spočívá zdanění obchodu mezi členskými státy na zásadě přidělení daňového příjmu členskému státu, v němž dochází ke konečné spotřebě. Jakékoliv pořízení uvnitř Společenství zdaněné v členském státě, v němž se končí odeslání nebo přeprava zboží uvnitř Společenství podle čl. 28a odst. 1 písm. a) prvního pododstavce šesté směrnice, má za logický důsledek dodání osvobozené od daně v členském státě, v němž se zmíněné odeslání nebo přeprava zboží začíná uskutečňovat podle čl. 28c části A písm. a) prvního pododstavce téže směrnice (viz rozsudky ze dne 6. dubna 2006, EMAG Handel Eder, C-245/04, Sb. rozh. s. I-3227, bod 29, jakož i ze dne 27. září 2007, Teleos a další, C-409/04, Sb. rozh. s. I-7797, body 22 a 24).

23 Co se týče podmínek, za kterých bude dodání zboží uvnitř Společenství ve smyslu čl. 28c části A písm. a) šesté směrnice osvobozeno od daně, je namístě uvést, že Soudní dvůr rozhodl v bodě 42 svého výše uvedeného rozsudku Teleos a další, že pro tento účel je nutné, aby bylo právo nakládat se zbožím jako vlastník převedeno na pořizovatele a aby dodavatel prokázal, že toto zboží bylo odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu, a že v důsledku tohoto odeslání nebo přepravy věc fyzicky opustila území členského státu dodání.

24 Soudní dvůr rovněž v bodě 44 výše uvedeného rozsudku Teleos a další konstatoval, že po zrušení hraničních kontrol mezi členskými státy daňové orgány ověřují, zda

zboží fyzicky opustilo území členského státu dodání, či nikoliv, především na základě důkazů poskytnutých osobami povinnými k dani a jejich prohlášení.

25 Pokud jde o důkazy, které jsou osoby povinné k dani povinny předložit, je třeba konstatovat, že žádné ustanovení šesté směrnice se této otázky přímo netýká. Tato směrnice pouze stanoví ve svém čl. 28c části A první části věty, že členské státy mají upravit podmínky, za kterých osvobodí dodání zboží uvnitř Společenství od daně. Nicméně je namístě připomenout, že při výkonu pravomocí, které jim svěřují směrnice Společenství, musejí členské státy respektovat obecné právní zásady, které jsou součástí právního řádu Společenství, zejména zásadu právní jistoty a zásadu proporcionality (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 18. prosince 1997, Molenheide a další, C-286/94, C-340/95, C-401/95 a C-47/96, Recueil, s. I-7281, bod 48, jakož i ze dne 11. května 2006, Federation of Technological Industries a další, C-384/04, Sb. rozh. s. I-4191, body 29 a 30).

26 V tomto ohledu je namístě mít za to, jak právem uplatňuje Komise Evropských společenství, že zásada, podle které nese důkazní břemeno vzniku nároku na daňovou výjimku nebo osvobození od daňové povinnosti osoba, která takový nárok uplatňuje, podléhá omezením stanoveným právem Společenství. Za účelem uplatnění čl. 28c části A písm. a) prvního pododstavce šesté směrnice tudíž přísluší dodavateli zboží, aby předložil důkaz, že podmínky osvobození od daně, uvedené v bodě 23 tohoto rozsudku, jsou splněny.

27 V této souvislosti je třeba poukázat na to, že Soudní dvůr v bodě 50 svého výše uvedeného rozsudku Teleos a další rozhodl, že by bylo v rozporu se zásadou právní jistoty, pokud by členský stát, který stanovil podmínky pro uplatnění osvobození dodání zboží uvnitř Společenství od daně tím, že zejména stanovil seznam dokumentů, jež je třeba předložit příslušným orgánům, a který nejprve přijal dokumenty předložené dodavatelem jako důkazy nároku na osvobození od daně, mohl později uložit tomuto dodavateli povinnost zaplatit DPH související s tímto

dodáním, jestliže vyjde najevo, že z důvodu podvodu, kterého se dopustil pořizovatel a dodavatel o něm nevěděl ani vědět nemohl, dotyčné zboží ve skutečnosti neopustilo území členského státu dodání.

28 Na rozdíl od věci, ve které byl vydán výše uvedený rozsudek Teleos a další, sice předkládací rozhodnutí nečiní žádné upřesnění ohledně dobré víry Twoh a neumožňuje zjistit, zda se odběratel této společnosti dopustil podvodu. V projednávaném případě je významná skutečnost, že Twoh, která nemohla poskytnout důkazy, že zboží bylo skutečně dopraveno do členského státu určení, požádala nizozemskou daňovou správu o získání informací způsobilých prokázat povahu dodání zboží jakožto dodání uskutečněného uvnitř Společenství od příslušného orgánu tohoto členského státu na základě směrnice o vzájemné pomoci a nařízení o správní spolupráci. Vyvstává tedy otázka, zda je tento správní orgán povinen takové žádosti vyhovět.

29 Odpověď na tuto otázku lze vyvodit z účelu a obsahu směrnice o vzájemné pomoci, jakož i z nařízení o správní spolupráci.

30 Zaprvé, co se týče účelu obou těchto právních předpisů Společenství, je třeba konstatovat, že z prvního a druhého bodu odůvodnění směrnice o vzájemné pomoci, jakož i z třetího bodu odůvodnění nařízení o správní spolupráci vyplývá, že jejich cílem je boj proti podvodům a daňovým únikům a že mají umožnit členským státům určit přesnou sumu daně, která se má vybrat [viz obdobně rozsudek ze dne 13. dubna 2000, W. N., C-420/98, Recueil, s. I-2847, body 15 a 22, jakož i, co se týče nařízení Rady (ES) č. 1798/2003 ze dne 7. října 2003 o správní spolupráci v oblasti daně z přidané hodnoty a o zrušení nařízení (EHS) č. 218/92 (Úř. věst. L 264, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 392), rozsudek ze dne 26. ledna 2006, Komise v. Rada, C-533/03, Sb. rozh. s. I-1025, body 49 a 52].

31 Zadruhé, co se týče obsahu uvedených právních předpisů Společenství, z názvu směrnice o vzájemné pomoci a nařízení o správní spolupráci vyplývá, že byly přijaty za účelem úpravy spolupráce daňových orgánů členských států. Jak právem uvádějí Komise, jakož i generální advokátka v bodě 23 svého stanoviska, nepřiznávají tyto právní předpisy jednotlivcům kromě získání potvrzení platnosti „identifikačního čísla pro účely DPH určité osoby" v souladu s čl. 6 odst. 4 nařízení o správní spolupráci žádná práva.

32 Směrnice o vzájemné pomoci totiž s cílem předcházet daňovým podvodům stanoví možnost vnitrostátních daňových orgánů požádat o informace, které samy nemohou získat. Skutečnost, že jak v čl. 2 odst. 1 této směrnice, tak i v čl. 5 odst. 1 nařízení o správní spolupráci použil zákonodárce Společenství pojem „může", nasvědčuje tomu, že uvedené orgány sice mají možnost žádat o informace od příslušného orgánu jiného členského státu, taková žádost však nepředstavuje žádnou povinnost. Každému členskému státu přísluší posoudit zvláštní případy, v nichž jsou informace týkající se transakcí provedených osobami povinnými k dani usazenými na jeho území nedostatečné, a rozhodnout, zda tyto případy odůvodňují předložení žádosti o informaci jinému členskému státu.

33 Krom toho stanoví uvedené právní předpisy Společenství rovněž hranice spolupráce mezi členskými státy, neboť orgány dožadovaného státu nejsou povinny poskytnout požadované informace za všech okolností. Článek 7 odst. 1 první pododstavec první odrážka nařízení o správní spolupráci totiž stanoví, že počet a povaha žádostí o informace, které během určitého období podal dožadující orgán, nesmějí tyto orgány nepřiměřeně zatěžovat. Krom toho stanoví druhá odrážka téhož ustanovení, jakož i čl. 2 odst. 1 směrnice o vzájemné pomoci, že tyto orgány nejsou povinny poskytnout informace, pokud se ukáže, že příslušný orgán dožadujícího státu nevyčerpal své obvyklé zdroje informací.

34 Z toho plyne, že směrnice o vzájemné pomoci a nařízení o správní spolupráci nebyly přijaty proto, aby zavedly systém výměny informací mezi daňovými orgány členských států, který by jim umožnil zjišťovat, zda dodání zboží osobou povinnou k dani, která není sama schopna poskytnout důkazy nutné k tomuto účelu, má charakter dodání uskutečněného uvnitř Společenství.

35 Toto konstatování je rovněž potvrzeno judikaturou Soudního dvora týkající se vzájemné pomoci mezi příslušnými orgány v oblasti přímých daní, kterou lze obdobně použít na takovou situaci, jako je situace ve věci v původním řízení. Podle této judikatury může členský stát s odvoláním na směrnici o vzájemné pomoci žádat od příslušných orgánů jiného členského státu o veškeré údaje, které mu mohou umožnit správné vyměření daně. Nicméně nic nebrání dotyčným daňovým orgánům, aby od samotné osoby povinné k dani vyžadovaly doklady, které považují za nezbytné pro posouzení otázky, zda je namístě přiznat požadovaný daňový odpočet, či nikoliv (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 28. října 1999, Vestergaard, C-55/98, Recueil, s. I-7641, bod 26, jakož i ze dne 3. října 2002, Danner, C-136/00, Recueil, s. I-8147, body 49 a 50).

36 Kromě toho jsou informace, o jejichž sdělení mohou příslušné orgány členského státu na základě směrnice o vzájemné pomoci žádat, právě ty, které se jim zdají být nutné ke stanovení správné částky daně podle legislativy, kterou musejí samy použít. Tato směrnice nemá žádný dopad na pravomoc uvedených orgánů určit zejména, zda jsou splněny podmínky, které tato legislativa stanoví pro osvobození operace od daně (viz obdobně výše uvedený rozsudek Vestergaard, bod 28).

37 Konečně je namístě dodat, že i za předpokladu, že daňová správa členského státu dodání obdržela informaci od členského státu určení, podle níž pořizovatel předložil daňovým orgánům tohoto státu daňové přiznání ohledně pořízení zboží uvnitř

Společenství, nepředstavuje takové přiznání určující důkaz pro to, že zboží skutečně opustilo území členského státu dodání (viz výše uvedený rozsudek Teleos a další, body 71 a 72).

38 S ohledem na výše uvedené úvahy je třeba odpovědět na položenou otázku tak, že čl. 28c část A písm. a) první pododstavec šesté směrnice ve spojení se směrnicí o vzájemné pomoci a nařízením o správní spolupráci je třeba vykládat v tom smyslu, že daňové orgány členského státu, v němž se začíná uskutečňovat odeslání nebo přeprava zboží v rámci jeho dodání uvnitř Společenství, nejsou povinny vyžádat si informace od orgánů členského státu určení uvedeného dodavatelem.

K nákladům řízení

39 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení vzhledem ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (třetí senát) rozhodl takto:

Článek 28c část A písm. a) první pododstavec šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný

základ daně, ve znění směrnice Rady 95/7/ES ze dne 10. dubna 1995, ve spojení se směrnicí Rady 77/799/EHS ze dne 19. prosince 1977 o vzájemné pomoci mezi příslušnými orgány členských států v oblasti přímých a nepřímých daní, ve znění směrnice Rady 92/12/EHS ze dne 25. února 1992, a s nařízením Rady (EHS) č. 218/92 ze dne 27. ledna 1992 o správní spolupráci v oblasti nepřímých daní, je třeba vykládat v tom smyslu, že daňové orgány členského státu, v němž se začíná uskutečňovat odeslání nebo přeprava zboží v rámci jeho dodání uvnitř Společenství, nejsou povinny vyžádat si informace od orgánů členského státu určení uvedeného dodavatelem.

Podpisy.