ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (tretia komora)

z 27. septembra 2007 *

Vo veci C-184/05,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný rozhodnutím Hoge Raad der Nederlanden (Holandsko) z 22. apríla 2005 a doručený Súdnemu dvoru 25. apríla 2005, ktorý súvisí s konaním:

Twoh International BV

proti

Staatssecretaris van Financiën,

SÚDNY DVOR (tretia komora),

v zložení: predseda tretej komory A. Rosas, sudcovia A. Borg Barthet, J. Malenovský, U. Lõhmus (spravodajca) a A. Ó Caoimh,

* Jazyk konania: holandčina.

generálna advokátka: J. Kokott,
tajomník: L. Hewlett, hlavná referentka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 15. júna 2006,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— Twoh International BV, v zastúpení: J. H. Sassen, advocaat,

— holandská vláda, v zastúpení: H. G. Sevenster a M. de Mol, ako aj P. van Ginneken, splnomocnení zástupcovia,

— francúzska vláda, v zastúpení: G. de Bergues a C. Jurgensen-Mercier, splnomocnení zástupcovia,

— Írsko, v zastúpení: D. O'Hagan, splnomocnený zástupca, za právnej pomoci E. Fitzsimons, SC, a B. Conway, BL,

— talianska vláda, v zastúpení: I. M. Braguglia, splnomocnený zástupca, za právnej pomoci G. De Bellis, avvocato dello Stato,

— poľská vláda, v zastúpení: T. Nowakowski, splnomocnený zástupca,

— portugalská vláda, v zastúpení: L. Fernandes a C. Lança, splnomocnení zástupcovia,

— Komisia Európskych spoločenstiev, v zastúpení: R. Lyal a A. Weimar, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 11. januára 2007,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 28c A písm. a) prvého odseku šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu — spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23), zmenenej a doplnenej smernicou Rady 95/7/ES z 10. apríla 1995 (Ú. v. ES L 102, s. 18; Mim. vyd. 09/001, s. 274, ďalej len „šiesta smernica“), v spojení so smernicou Rady 77/799/EHS z 19. decembra 1977 o vzájomnej pomoci príslušných úradov členských štátov v oblasti priamych daní (Ú. v. ES L 336, s. 15; Mim. vyd. 09/001, s. 63), zmenenej a doplnenej smernicou Rady 92/12/EHS z 25. februára 1992 (Ú. v. ES L 76, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 179, ďalej len „smernica o vzájomnej

pomoci“) a nariadením Rady (EHS) č. 218/92 z 27. januára 1992 o administratívnej spolupráci v oblasti dane z pridanej hodnoty (DPH) (Ú. v. ES L 24, s. 1, ďalej len „nariadenie o administratívnej spolupráci“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou Twoh International BV (ďalej len „Twoh“) a Staatssecretaris van Financiën (štátny tajomník ministerstva financií) vo veci nedoplatku na dani z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“), ktorej platiteľom bola táto spoločnosť za rok 1996 z právneho titulu nadobudnutia tovaru v tuzemsku z iného členského štátu.

Právny rámec

Právna úprava Spoločenstva

Šiesta smernica

3 Podľa článku 2 šiestej smernice podlieha dani z pridanej hodnoty dodávka tovaru alebo služieb za úhradu v rámci územia štátu zdaniteľnou osobou.

4 Článok 28c A písm. a) prvý odsek šiestej smernice upravuje:

„Bez toho, aby boli dotknuté iné ustanovenia spoločenstva a za podmienok, ktoré samy stanovia na tento účel pre zabezpečenie správnej a jednoduchej aplikácie výnimiek, uvedených ďalej v texte ako aj na zabránenie akémukoľvek úniku, vyhýbaniu sa či zneužitiu, členské štáty oslobodia:

a) dodávky tovaru, ako sú definované v článku 5, expedovaného [odoslaného — *neoficiálny preklad*] a transportovaného [prepraveného — *neoficiálny preklad*] prostredníctvom alebo v mene dodávateľa alebo osoby nadobúdajúcej tovar mimo územia, referovaného v článku 3, ale vnútri spoločenstva, ktorý je dodaný pre inú zdaniteľnú osobu alebo nezdaniteľnú právnickú osobu, pôsobiacu ako osoba v členskom štáte inom, ako je ten, z ktorého územia je tovar pre expedíciu [odoslanie — *neoficiálny preklad*] alebo transport [prepravu — *neoficiálny preklad*] tovaru.“

Smernica o vzájomnej pomoci

5 Článok 1 ods. 1 smernice 77/799 v znení zmien a doplnení upravuje:

„V súlade s ustanoveniami tejto smernice, príslušné orgány členských štátov si vymieňajú akékoľvek informácie, ktoré im môžu umožniť uskutočniť správne vymeranie dane z príjmu a kapitálu a akékoľvek informácie vzťahujúce sa na určenie týchto nepriamych daní:

— daň z pridanej hodnoty,

…“

6 Článok 2 ods. 1 smernice o vzájomnej pomoci upravuje:

„Príslušný úrad členského štátu môže pre daný prípad požiadať príslušný úrad iného členského štátu o zaslanie informácií, o ktorých sa hovorí v článku 1 ods.1. Príslušný úrad požadovaného štátu nemusí vyhovieť žiadosti, ak je zjavné, že úrad štátu, ktorý o informácie žiada, nevyčerpal svoje vlastné obvyklé zdroje informácií, ktoré môže, podľa okolností využiť na získanie požadovaných informácii bez toho, aby sa vystavil riziku, že by došlo k prezradeniu výsledku.“

Nariadenie o administratívnej spolupráci

7 Podľa článku 4 ods. 3 nariadenia o administratívnej spolupráci:

„Údaje zhromaždené v súlade s odsekom 1 a výlučne na účel boja proti daňovým podvodom dostane príslušný orgán členského štátu priamo a bez oneskorenia vždy, keď to považuje za potrebné na kontrolu získavania tovarov vnútri Spoločenstva alebo má priamy prístup k nasledujúcim informáciám:

— identifikačným číslam DPH všetkých dodávateľov, ktorí sa uvádzajú v druhej zarážke odseku 2, a

— celkovej hodnote takýchto dodávok od každej takejto osoby každej osobe, ktorej bolo vydané jedno z identifikačných čísel na účely DPH uvedených v prvej zarážke odseku 2. Hodnoty musia byť vyjadrené v mene členského štátu poskytujúceho informácie a musia sa vzťahovať na kalendárne štvrťroky.“ [*neoficiálny preklad*]

8 Článok 5 nariadenia o administratívnej spolupráci upravuje toto:

„1. Kde nepostačujú informácie poskytnuté podľa článku 4, príslušný orgán členského štátu smie kedykoľvek v špecifických prípadoch požadovať ďalšie informácie. Dožiadaný orgán poskytne informácie čo najskôr, v každom prípade nie neskôr ako tri mesiace po prijatí žiadosti.

2. Za okolností opísaných v odseku 1 musí dožiadaný orgán prinajmenšom poskytnúť žiadajúcemu úradu čísla faktúr, dátumy a hodnoty v súvislosti s individuálnymi transakciami medzi osobami v príslušných členských štátoch.“ [*neoficiálny preklad*]

9 Článok 6 ods. 4 nariadenia o administratívnej spolupráci uvádza:

„Príslušný orgán každého členského štátu zabezpečí, aby osoby podieľajúce sa na dodávkach tovarov alebo služieb v rámci Spoločenstva mali možnosť získať potvrdenie o platnosti identifikačného čísla dane z pridanej hodnoty akejkoľvek špecifikovanej osoby.“ [*neoficiálny preklad*]

10 Podmienky výmeny informácií sú upravené v kapitole III nariadenia o administratívnej spolupráci, ktorého článok 7 ods. 1 prvý odsek znie:

„1. Dožiadaný orgán v jednom členskom štáte poskytne žiadajúcemu orgánu v inom členskom štáte informácie uvedené v článku 5 ods. 2 za predpokladu, že:

— počet a povaha žiadostí o informácie od žiadajúceho orgánu v rámci špecifického časového obdobia nespôsobí neprimeranú administratívnu záťaž dožiadanému úradu,

— žiadajúci orgán vyčerpá zvyčajné zdroje informácií, ktoré môže použiť za daných okolností na získanie požadovaných informácií bez podstúpenia rizika ohrozenia úspešného dosiahnutia cieľa,

— žiadajúci orgán požaduje pomoc, len ak bude schopný poskytnúť podobnú pomoc žiadajúcemu orgánu iného členského štátu.“ [*neoficiálny preklad*]

Vnútroštátna právna úprava

11 V zmysle článku 9 ods. 2 písm. b) zákona z roku 1968 o dani z obratu (Wet op de omzetbelasting 1968) z 28. júna 1968 (*Staatsblad* 1968 č. 329), v znení platnom v čase skutkových okolností veci samej (ďalej len „zákon z roku 1968“), sa uplatní nulová sadzba dane na dodávky tovarov a služieb, ktorú upravuje tabuľka II prílohy tohto zákona, ak sú zachované podmienky upravené opatrením všeobecnej správy.

12 Bod 6 písm. a) tejto tabuľky II upravuje nulovú sadzbu dane pri „tovaroch, ktoré sú prepravené do iného členského štátu, ak tieto tovary podliehajú dani z nadobudnutia týchto tovarov v rámci Spoločenstva“.

13 Článok 12 ods. 1 vykonávacieho nariadenia týkajúceho sa dane z obratu 1968 (Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968) stanovuje:

„Nárok na uplatnenie nulovej sadzby dane na dodávky tovarov uvedené v tabuľke II prílohy zákona z roku 1968 vzniká iba vtedy, pokiaľ podmienky jeho uplatnenia vyplývajú z účtovných kníh alebo podkladov.“

14 Článok 4 ods. 3 rozhodnutia štátneho tajomníka ministerstva financií týkajúceho sa zdanenia dodávok v rámci Spoločenstva (Besluit van de Staatssecretaris van Financiën, ďalej len „rozhodnutie“) z 20. júna 1995 upravuje:

„Pokiaľ je tovar dodávaný zahraničným odberateľom ‚zo závodu‘ alebo ‚zo skladu‘ (transakcie cash and carry), nevyplýva povaha dodania tovaru vo v rámci Spoločenstva z nákladného listu alebo z vlastných dokladov o preprave dodávateľa.

Sú však mysliteľné okolnosti, na základe ktorých môže byť dodávateľ aj v tejto situácii presvedčený o tom, že zahraničný odberateľ prepravuje tovar do iného členského štátu. Okrem vydaných dokumentov a úradne evidovaných údajov musí ísť o pravidelného odberateľa, ibaže by bolo dodávateľovi známe, že dodanie tovaru v rámci Spoločenstva, poskytnuté tomuto odberateľovi, bolo príčinou problémov, pričom odberateľ o tom vydal vyhlásenie uvedené nižšie.

Toto písomné vyhlásenie, ktoré musí podpísať osoba prijímajúca dodaný tovar, musí obsahovať prinajmenšom meno odberateľa, a pokiaľ odberateľ nepreberá tovar osobne, taktiež meno osoby, ktorá tak robí v mene odberateľa, štátnu poznávaciu značku vozidla, ktorým je tovar prepravovaný, číslo faktúry, v ktorej je bližšie určený dodaný tovar, miesto, na ktoré odberateľ tovar prepraví, ako aj prísľub, že odberateľ je pripravený poskytnúť na žiadosť Belastingdienst bližšie informácie o účele tovaru. Vzor tohto vyhlásenia je v prílohe.

Pri hotovostných transakciách ‚cash and carry' bez stálych odberateľov, a pri ktorých nemá dodávateľ k dispozícii podklady preukazujúce, že dodanie tovaru má povahu dodania tovaru vo vnútri Spoločenstva, t. j. v prípadoch, v ktorých nie sú okrem faktúry vystavenej na meno zahraničného odberateľa (na ktorých je uvedené identifikačné číslo na účely DPH odberateľa) k dispozícii žiadne iné podklady, z ktorých by vyplývala povaha dodania tovaru vo vnútri Spoločenstva, nemôže dodávateľ odôvodniť nárok na uplatnenie nulovej sadzby dane. Za týchto okolností môže dodávateľ zamedziť nebezpečenstvu nedoplatku tým, že kupujúcemu zaúčtuje holandskú DPH. Kupujúci je povinný nahlásiť túto skutočnosť holandským daňovým orgánom, pokiaľ tovar vyváža do iného členského štátu. Na základe tohto daňového vyhlásenia si môže odpočítať zaúčtovanú holandskú DPH."

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

15 V priebehu roka 1996 dodala Twoh, spoločnosť so sídlom v Holandsku, časti počítačov podnikom so sídlom v Taliansku. V kúpnej zmluve sa zmluvné strany dohodli uskutočniť spôsob dodávky tovarov a služieb podľa dodacej doložky „zo závodu" („ex-works" alebo „EXW"), ktorá je súčasťou medzinárodných obchodných podmienok (dodacie doložky „Incoterms 2000") upravených Medzinárodnou

obchodnou komorou. Použitie tejto doložky znamená, že výlučne spoločnosť Twoh mala zabezpečiť, aby si kupujúci mohol tovar odviezť zo skladu nachádzajúceho sa v Holandsku, zodpovednosť za prepravu do Talianska znášajú nadobúdatelia.

16 Taliansky odberatelia nezaslali spoločnosti Twoh nijaké vyhlásenie týkajúce sa týchto dodávok, ktoré sa požaduje podľa holandských daňových právnych predpisov a ktoré slúži na určenie znakov dodávky tovaru vnútri Spoločenstva na účely ich oslobodenia od DPH v Holandsku. Táto spoločnosť si však doteraz myslí, že predmetné dodávky majú povahu dodávky vnútri Spoločenstva, na ktoré sa uplatňuje nulová daňová sadzba. Z toho vyplýva, že vystavila faktúry nezahŕňajúce sumu DPH, a teda ich nezaplatila z titulu týchto dodávok.

17 Na základe účtovného auditu holandské daňové orgány zistili, že sa nedá preukázať, že tovary boli prepravené alebo odoslané do druhého členského štátu a že DPH nebola zaplatená. Následne oznámila Spoločnosti Twoh nedoplatok na DPH vzniknutý za obdobie od 1. januára do 31. decembra 1996 vo výške 1 466 629 NLG z titulu samotnej dlžnej dane, zvýšenej o sumu rovnajúcu sa jej hodnote.

18 Spoločnosť Twoh podala proti rozhodnutiu o nedoplatku na DPH opravný prostriedok. V rámci tohto konania výslovne požadovala od holandských daňových orgánov zaobstarať si informácie spôsobilé určiť povahu týchto dodávok pred príslušnými talianskymi orgánmi na základe smernice o vzájomnej pomoci a nariadenia o administratívnej spolupráci. Daňové orgány rozhodli nevyhovieť tomuto opravnému prostriedku a zachovať rozhodnutie o nedoplatku na DPH.

19 Spoločnosť Twoh podala žalobu proti tomuto rozhodnutiu na Gerechtshof te Arnhem, ktorý na základe určitých dôkazov, ktoré predložil žalobca v súvislosti s predmetnými dodávkami, rozhodol o jeho zrušení v rozsahu, v akom sa týka troch dodávok a znížil výšku nedoplatku na DPH. Na základe tohto rozsudku holandské daňové orgány neboli povinné požadovať od príslušných talianskych orgánov okamžite vykonať účtovný audit v členskom štáte určenia na účely preskúmania, či predmetné tovary boli dovezené do tohto štátu. Spoločnosť Twoh podala proti tomuto rozsudku odvolanie na Hoge Raad der Nederlanden proti rozsudku Gerechtshof te Arnhem.

20 Hoge Raad der Nederlanden usúdiac, že konanie, ktoré vedie, vyžaduje zodpovedať otázku výkladu práva Spoločenstva týkajúceho sa dôkazu odoslania alebo prepravy tovarov v zmysle článku 28c A písm. a) prvého odseku šiestej smernice, rozhodol prerušiť toto konanie a položiť Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Je potrebné vykladať článok 28c A initio a písm. a) šiestej smernice, v spojení so smernicou [77/799] a s nariadením [č. 218/92], v tom zmysle, že pokiaľ členský štát určenia nepredložil informácie považované za užitočné, členský štát, z ktorého územia sa tovar odoslal alebo ktorým sa tovar prepravil, musí požiadať domnelý členský štát určenia o informácie a ich výsledky zahrnúť do skúmania dôkazov odosielania alebo prepravy tovarov?“

O prejudiciálnej otázke

21 Svojou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 28c A písm. a) prvý odsek šiestej smernice v spojení so smernicou o vzájomnej pomoci a nariadením o administratívnej spolupráci vykladať v tom zmysle, že daňové orgány členského štátu z územia, z ktorého bol tovar odoslaný alebo prepravený v rámci dodávky

vnútri Spoločenstva, sú povinné požadovať informácie od orgánov členského štátu určenia uvedené dodávateľom a použiť ich na určenie, či sú tovary skutočne predmetom dodávky vnútri Spoločenstva.

22 Je potrebné uviesť, že v rámci prechodných opatrení na zdanenie obchodu medzi členskými štátmi, ktoré zaviedla smernica Rady 91/680/EHS zo 16. decembra 1991, ktorou sa dopĺňa spoločný systém dane z pridanej hodnoty, mení a dopĺňa smernica 77/388 s cieľom zrušiť daňové hranice (Ú. v. ES L 376, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 1), spočíva zdaňovanie obehu tovaru medzi členskými štátmi na zásade pridelenia daňového výnosu členskému štátu, v ktorom došlo ku konečnej spotrebe. Akémukoľvek zdaneniu nadobudnutia vnútri Spoločenstva v členskom štáte určenia zásielky alebo prepravy tovaru vnútri Spoločenstva v zmysle článku 28a ods. 1 písm. a) prvého pododseku šiestej smernice zodpovedá oslobodenie predmetnej dodávky alebo prepravy v členskom štáte odoslania predmetnej zásielky na základe článku 28c A písm. a) prvého odseku tej istej smernice (pozri rozsudky zo 6. apríla 2006, EMAG Handel Eder, C-245/04, Zb. s. I-3227, bod 29, ako aj z 27. septembra 2007, Teleos a i., C-409/04, Zb. s. I-7797, body 22 a 24).

23 Pokiaľ ide o podmienky, za ktorých sa uplatní oslobodenie dodávky tovaru v rámci Spoločenstva v zmysle článku 28a A písm. a) prvého odseku šiestej smernice, je potrebné zdôrazniť, že Súdny dvor uviedol v bode 42 svojho už citovaného rozsudku Teleos a i., že na tento účel je potrebné, aby právo nakladať s tovarom ako vlastník prešlo na nadobúdateľa, keď dodávateľ preukáže, že tento tovar bol odoslaný alebo prepravený do iného členského štátu a že v dôsledku tohto vývozu alebo tejto prepravy fyzicky opustil územie členského štátu dodania.

24 Súdny dvor taktiež konštatoval v bode 44 už citovaného rozsudku Teleos a i., že po zrušení hraničnej kontroly medzi členskými štátmi musia daňové orgány overovať,

či tovar fyzicky opustil alebo neopustil územie členského štátu, z ktorého je tovar odoslaný alebo prepravený, predovšetkým na základe dôkazov a vyhlásení poskytnutých zdaniteľnými osobami.

25 Pokiaľ ide o dôkazy, ktoré sú zdaniteľné osoby povinné poskytnúť, je potrebné konštatovať, že žiadne ustanovenie šiestej smernice na túto otázku priamo neodpovedá. Táto smernica iba ustanovuje, vo svojom článku 28c A prvej časti vety, že je v právomoci členských štátov upraviť podmienky, za ktorých sú oslobodené zo zdanenia dodávky tovaru v rámci Spoločenstva. Avšak rovnako je potrebné uviesť, že členské štáty pri výkone právomocí, ktoré im boli zverené smernicami Spoločenstva, musia dodržiavať všeobecné právne zásady, ktoré sú súčasťou právneho poriadku Spoločenstva, medzi ktoré patrí najmä zásada právnej istoty a zásada proporcionality (pozri v tomto zmysle rozsudky z 18. decembra 1997, Molenheide a i., C-286/94, C-340/95, C-401/95 a C-47/96, Zb. s. I-7281, bod 48, ako aj z 11. mája 2006, Federation of Technological Industries a i., C-384/04, Zb. s. I-4191, body 29 a 30).

26 Je potrebné preskúmať či platí, ako v dobrej viere uvádza Komisia európskych spoločenstiev, zásada, podľa ktorej dôkazné bremeno vzniku nároku na zrušenie alebo oslobodenie z daňovej povinnosti znáša osoba, ktorá sa domáha uplatnenia takéhoto práva uvedeného v rámci obmedzení práva Spoločenstva. Okrem toho z hľadiska uplatnenia článku 28c A písm. a) prvého odseku šiestej smernice, znáša dôkazné bremeno dodávateľ tovaru, ktorý musí preukázať, že boli splnené podmienky oslobodenia uvedené v bode 23 tohto rozsudku.

27 V tejto súvislosti je potrebné uviesť, že v bode 50 už citovaného rozsudku Teleos a i. Súdny dvor rozhodol, že by bolo v rozpore so zásadou právnej istoty, aby členský štát, ktorý stanovil podmienky na uplatnenie oslobodenia dodávky tovaru v rámci Spoločenstva tým, že najmä stanovil zoznam dokumentov, ktoré je potrebné predložiť príslušným orgánom, pričom spočiatku dokumenty predložené dodávateľom prijal ako dôkazy odôvodňujúce nárok na oslobodenie od dane, mohol následne nútiť dodá-

vateľa, aby zaplatil DPH prislúchajúce na takúto dodávku, ak sa ukáže, že z dôvodu spáchania podvodu nadobúdateľom, o ktorom dodávateľ nevedel ani nemohol vedieť, dotknutý tovar v skutočnosti neopustil územie členského štátu dodania.

28 Na rozdiel od konania vo veci samej, ktorá bola predmetom už citovaného rozsudku Teleos a i., návrh na začatie prejudiciálneho konania neposkytuje nijaké upresnenie v súvislosti s dobrou vierou spoločnosti Twoh a neumožňuje zistiť, či sa odberateľ tejto spoločnosti dopustil podvodu. Dôležitá je skutočnosť, že spoločnosť Twoh neposkytla potrebné dôkazy, ktorými by sa preukázalo, že tovary boli skutočne dopravené do členského štátu určenia a vyžadovala od daňových orgánov zhromažďovať informácie spôsobilé preukázať povahu dodávok v rámci Spoločenstva pred príslušným orgánom tohto členského štátu na základe smernice o vzájomnej pomoci a nariadenia o administratívnej spolupráci. Je potrebné si položiť otázku, či sú tieto daňové orgány povinné takúto žiadosť prijať.

29 Odpoveď na túto otázku je možné odvodiť z účelu a obsahu smernice o vzájomnej pomoci, ako aj z nariadenia o administratívnej spolupráci.

30 Po prvé, pokiaľ ide o účel týchto dvoch predpisov Spoločenstva, je potrebné uviesť, že z prvého a druhého odôvodnenia smernice o vzájomnej pomoci, ako aj z tretieho odôvodnenia nariadenia o administratívnej spolupráci vyplýva, že ich cieľom je boj proti podvodom a daňovým únikom a umožniť členským štátom určiť presnú sumu dane, ktorá sa má vybrať [pozri analogicky rozsudok z 13. apríla 2000, W. N., C-420/98, Zb. s. I-2847, body 15 a 22, ako aj nariadenie 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. ES L 264, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 392), a rozsudok z 26. januára 2006, Komisia/Rada, C-533/03, Zb. s. I-1025, body 49 a 52].

31 Po druhé, pokiaľ ide o obsah týchto právnych predpisov Spoločenstva, z názvu smernice o vzájomnej pomoci a nariadenia o administratívnej spolupráci vyplýva, že boli prijaté kvôli úprave spolupráce medzi daňovými orgánmi členských štátov. Tak ako zdôrazňuje v dobrej viere Komisia, ako aj generálna advokátka v bode 23 svojich návrhov, judikatúra nepriznáva jednotlivcom nijaký nárok okrem získania potvrdenia platnosti „identifikačného čísla na účely DPH určených osôb" v súlade s článkom 6 ods. 4 nariadenia o administratívnej spolupráci.

32 V podstate smernica o vzájomnej pomoci, na účely predchádzania daňovým podvodom, upravuje možnosť vnútroštátnych daňových orgánov požadovať informácie, ktoré nemôže získať sama. Rovnako skutočnosť, že v článku 2 ods. 1 tejto smernice, ako aj v článku 5 ods. 1 nariadenia o administratívnej spolupráci, použil zákonodarca Spoločenstva pojem „môže" poukazujúc na to, že, ak tieto orgány s istotou požadujú informácie od príslušného orgánu iného členského štátu, takáto žiadosť nepredstavuje v žiadnom prípade povinnosť. Je v právomoci každého členského štátu upraviť osobitné prípady, v ktorých sú informácie o predmetných transakciách zdaniteľných osôb so sídlom na jeho území nedostatočné a rozhodnúť, či takýto prípad odôvodňuje predloženie žiadosti o informáciu od iného členského štátu.

33 Okrem toho tieto predpisy Spoločenstva upravujú aj hranice spolupráce medzi členskými štátmi, keďže orgány žiadaného štátu nemusia poskytnúť požadované informácie za každých okolností. Článok 7 ods. 1 prvý pododsek prvá zarážka nariadenia o administratívnej spolupráci upravuje, že počet a povaha podaných žiadostí o informáciu v priebehu daného obdobia nemôžu zaťažovať orgány v porovnaní s inými neprimerane. Navyše druhá zarážka toho istého ustanovenia, ako aj článok 2 ods. 1 smernice o vzájomnej pomoci upravujú, že tieto orgány nie sú povinné predložiť informácie, keď sa ukáže, že príslušné orgány žiadajúceho členského štátu nevyčerpali svoje vlastné zvyčajné zdroje informácií.

34 Z toho vyplýva, že smernica o vzájomnej pomoci a nariadenie o administratívnej spolupráci neboli prijaté na účely vytvorenia systému výmeny informácií medzi daňovými orgánmi členských štátov, ktorý by im umožnil preukázať povahu dodávok v rámci Spoločenstva poskytnutých zdaniteľnými osobami, ktoré samy nemôžu zabezpečiť potrebné dôkazy na tento účel.

35 Toto zistenie rovnako podporuje judikatúra Súdneho dvora týkajúca sa vzájomnej pomoci príslušných orgánov v oblasti priamych daní, ktorá sa dá použiť analogicky na situáciu v konaní vo veci samej. Podľa tejto judikatúry sa môže na smernicu o vzájomnej pomoci odvolávať členský štát na účely získania všetkých informácií spôsobilých k tomu, aby mu príslušný orgán správne vymeral dane. Navyše nič nebráni dotknutým daňovým orgánom požadovať od daňového poplatníka dôkazy, ktoré považuje za potrebné na účely posúdenia, či je potrebné požadovaný daňový odpočet vykonať alebo nie (pozri v tomto zmysle rozsudok z 28. októbra 1999, Vestergaard, C-55/98, Zb. s. I-7641, bod 26, ako aj z 3. októbra 2002, Danner, C-136/00, Zb. s. I-8147, body 49 a 50).

36 Informácie, ktoré podľa smernice o vzájomnej pomoci umožňujú príslušným orgánom členského štátu požadovať spoluprácu, sú presne tie, ktoré sa im zdajú potrebné na účely určenia presnej sumy dane v súvislosti s legislatívou, ktorú sú povolané samy použiť. Táto smernica sa v žiadnom prípade netýka právomoci týchto orgánov určiť najmä, či sú splnené podmienky, ktoré požaduje legislatíva na oslobodenie operácie od dane (pozri analogicky rozsudok Vestergaard, už citovaný, bod 28).

37 Na záver je potrebné uviesť, že aj za predpokladu, že členský štát, z ktorého územia je tovar prepravený alebo odoslaný, získal informácie od členského štátu určenia, na základe ktorých kupujúci podal daňovým orgánom členského štátu určenia

daňové vyhlásenie týkajúce sa nadobudnutia tovaru [pri dodávke v rámci Spoločenstva], takéto vyhlásenie napriek tomu nie je dôkazom na účely preukázania, že tovar skutočne opustil územie členského štátu dodania (pozri rozsudok Teleos a i., už citovaný, body 71 a 72).

38 Na základe toho, čo bolo uvedené vyššie, je potrebné odpovedať na položenú otázku, že článok 28c A písm. a) prvý odsek šiestej smernice v spojení so smernicou o vzájomnej pomoci a s nariadením o administratívnej spolupráci sa má vykladať v tom zmysle, že daňové orgány členského štátu, z ktorého územia je tovar prepravený alebo odoslaný v rámci dodávky vnútri Spoločenstva, nie sú povinné požadovať informácie od orgánov členského štátu určenia uvedeného dodávateľom.

O trovách

39 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 (tretia komora) rozhodol takto:

Článok 28c A písm. a) prvý odsek šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu — spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej

stanovenia, v spojení so smernicou o vzájomnej pomoci a nariadením o administratívnej spolupráci, zmenenou a doplnenou smernicou Rady 95/7/ES z 10. apríla 1995, v spojení so smernicou Rady 77/799/EHS z 19. decembra 1977 o vzájomnej pomoci príslušných úradov členských štátov v oblasti priamych daní, zmenenou a doplnenou smernicou Rady 92/12/EHS z 25. februára 1992, a s nariadením Rady (EHS) č. 218/92 z 27. januára 1992 o administratívnej spolupráci v oblasti dane z pridanej hodnoty sa má vykladať v tom zmysle, že daňové orgány členského štátu, z ktorého územia je tovar prepravený alebo odoslaný v rámci dodávky vnútri Spoločenstva, nie sú povinné požadovať informácie od orgánov členského štátu určenia uvedeného dodávateľom.

Podpisy