



Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (devátého senátu)

9. února 2017^{1*}

„Řízení o předběžné otázce — DPH — Směrnice 2006/112/ES — Články 131 a 138 —
Podmínky osvobození dodání uvnitř Společenství od daně — Systém výměny informací o DPH
(VIES) — Neexistence registrace pořizovatele — Odepření osvobození od daně — Přípustnost“

Ve věci C-21/16,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) [daňový arbitrážní tribunál (centrum správní arbitráže), Portugalsko] ze dne 30. listopadu 2015, došlým Soudnímu dvoru dne 15. ledna 2016, v řízení

Euro Tyre BV – Sucursal em Portugal

proti

Autoridade Tributária e Aduaneira,

SOUDNÍ DVŮR (devátý senát),

ve složení E. Juhász, předseda senátu, K. Jürimäe (zpravodajka) a C. Lycourgos, soudci,

generální advokát: P. Mengozzi,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za portugalskou vládu L. Inez Fernandesem, R. Campos Lairesem a M. Figueiredem, jako zmocněnci,
- za polskou vládu B. Majczynou, jako zmocněncem,
- za Evropskou komisi L. Lozano Palacios a G. Braga da Cruzem, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

¹ — Jednací jazyk: portugalština.

Rozsudek

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článků 131 a 138 odst. 1 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1, dále jen „směrnice o DPH“), jakož i zásady proporcionality.
- 2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Euro Tyre BV – Sucursal em Portugal (dále jen „Euro Tyre“) a Autoridade Tributária e Aduaneira (daňový a celní orgán, Portugalsko), který se týká odepření tohoto úřadu osvobodit od daně z přidané hodnoty (DPH) několik operací, které Euro Tyre označila za dodání zboží uvnitř Společenství.

Právní rámec

Unijní právo

Směrnice o DPH

- 3 Podle čl. 9 odst. 1 směrnice o DPH se „osobou povinnou k dani“ rozumí jakákoliv osoba, která na jakémkoli místě vykonává samostatně ekonomickou činnost, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti. „Ekonomická činnost“ je v tomto ustanovení definována jako veškerá činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně těžební činnosti, zemědělské výroby a výkonu svobodných a jiných obdobných povolání. Uvedené ustanovení uvádí, že za ekonomickou činnost se považuje zejména využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj.
- 4 Podle článku 131 této směrnice:
„Osvobození od daně podle kapitol 2 až 9 se uplatňují, aniž jsou dotčeny jiné předpisy Společenství, a za podmínek, které členské státy stanoví k zajištění správného a jednoduchého uplatňování těchto osvobození a k zamezení veškerých daňových úniků, vyhýbání se daňovým povinnostem či zneužití daňového režimu.“
- 5 Článek 138 odst. 1 uvedené směrnice stanoví:
„Členské státy osvobodí od daně dodání zboží, které bylo odesláno nebo přepraveno mimo jejich území, avšak uvnitř Společenství, prodávajícím nebo pořizovatelem nebo na účet jednoho z nich, uskutečněné pro jinou osobu povinnou k dani nebo právnickou osobu nepovinnou k dani, která jedná jako taková, v jiném členském státě než ve státě zahájení odeslání nebo přepravy zboží.“
- 6 Článek 213 odst. 1 téže směrnice stanoví:
„Každá osoba povinná k dani oznámí zahájení, změnu nebo ukončení činnosti, kterou vykonává jako osoba povinná k dani.
Členské státy umožní a mohou i vyžadovat podávání těchto oznámení elektronickými prostředky v souladu s podmínkami, které stanoví.“

7 Článek 214 odst. 1 směrnice o DPH uvádí:

„Členské státy přijmou opatření nezbytná k tomu, aby bylo následujícím osobám přiděleno osobní identifikační číslo:

- a) každé osobě povinné k dani s výjimkou osob uvedených v čl. 9 odst. 2, která uskutečňuje na jejich území dodání zboží nebo poskytnutí služeb, při kterých jí vzniká nárok na odpočet daně, kromě dodání zboží nebo poskytnutí služeb, při nichž daň odvádí podle článků 194 až 197 a článku 199 výhradně pořizovatel nebo příjemce;
- b) každé osobě povinné k dani nebo právnické osobě nepovinné k dani, která uskuteční pořízení zboží uvnitř Společenství, jež jsou předmětem daně podle čl. 2 odst. 1 písm. b), nebo která využila možnost učinit svá pořízení uvnitř Společenství předmětem daně podle čl. 3 odst. 3;

[...]“

Nařízení (ES) č. 1798/2003 a (EU) č. 904/2010

- 8 Podle čl. 27 odst. 1 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. 2003, L 264, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 392):

„Každý členský stát provozuje elektronickou databázi se seznamem osob, kterým bylo přiděleno identifikační číslo pro účely DPH v daném členském státě.“

- 9 Nařízení č. 1798/2003 bylo s účinností od 1. ledna 2012 zrušeno nařízením Rady (EU) č. 904/2010 ze dne 7. října 2010 o správní spolupráci a boji proti podvodům v oblasti daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2010, L 268, s. 1).

- 10 Článek 17 odst. 1 tohoto posledně uvedeného nařízení stanoví:

„Každý členský stát uchovává v elektronickém systému tyto údaje:

- a) informace shromažďované na základě hlavy XI kapitoly 6 směrnice [o DPH];
- b) údaje o totožnosti, činnosti, právní formě a adresy osob, jimž přidělil identifikační číslo pro účely DPH, které byly shromážděny na základě článku 213 směrnice [o DPH], a dále datum přidělení tohoto čísla;

[...]“

Portugalské právo

- 11 Regime do IVA das Transações Intracomunitárias (systém DPH pro plnění uvnitř Společenství, dále jen „RITI“) provádí pravidla týkající se plnění uvnitř Společenství vycházející ze směrnice o DPH do portugalského práva.

- 12 Podle čl. 14 písm. a) RITI jsou od DPH osvobozena:

„[D]odání zboží uskutečněná některou z osob povinných k dani uvedených v čl. 2 odst. 1 písm. a), pokud je zboží prodávajícím, pořizovatelem nebo na účet jednoho z nich pořizovateli odesláno nebo přepraveno z vnitrostátního území do jiného členského státu za předpokladu, že pořizovatelem je

fyzická nebo právnická osoba registrovaná pro účely daně z přidané hodnoty v jiném členském státě, která pro pořízení zboží použila své daňové identifikační číslo a která v uvedeném členském státě podléhá režimu daně z pořízení zboží uvnitř Společenství.“

Spor v původním řízení a předběžné otázky

- 13 Euro Tyre je portugalskou pobočkou nizozemské společnosti Euro Tyre BV. Je činná v oblasti dovozu, vývozu a uvádění pneumatik různých značek na trh pro maloobchodní prodejce v Portugalsku a ve Španělsku. Na španělském trhu uskutečňuje své prodeje částečně přímo a částečně prostřednictvím distributora, a sice společnosti Euro Tyre Distribución de Neumáticos SL.
- 14 Původní řízení se týká vícero prodejů uskutečněných v průběhu období mezi lety 2010 a 2012 vůči Euro Tyre Distribución de Neumáticos. V době těchto prodejů byla posledně uvedená společnost registrována jako osoba povinná k dani pro účely DPH ve Španělsku. Naopak v tomto členském státě ještě nepodléhala režimu zdanění pořízení uvnitř Společenství ani nebyla zapsána do systému výměny informací o DPH (VAT Information Exchange System, dále jen „systém VIES“). Až dne 19. března 2013 jí španělské daňové orgány přidělily status hospodářského subjektu uvnitř Společenství a zapsaly ji do tohoto systému s účinností od 1. července 2012.
- 15 Euro Tyre deklarovala uvedené prodeje jako dodání uvnitř Společenství, osvobozená od daně podle čl. 14 písm. a) RITI.
- 16 V návaznosti na daňovou kontrolu týkající se let 2010 až 2012 se však Inspeção Tributária (orgán daňové kontroly, Portugalsko) domníval, že podmínky pro osvobození od daně stanovené v čl. 14 písm. a) RITI nebyly splněny, protože v době dotčených prodejů nebyla Euro Tyre Distribución de Neumáticos ve Španělsku ani registrována k provádění plnění uvnitř Společenství, ani zapsána v systému VIES.
- 17 Následně daňový a celní orgán přikročil k doměření DPH dlužné společností Euro Tyre za roky 2010 až 2012, zvýšené o úroky z prodlení.
- 18 Euro Tyre tyto doměrky napadla. Po zamítnutí jejího návrhu na nový přezkum a jejího rozkladu, se obrátila na předkládající soud. Před tímto soudem tvrdila, že podmínka uvedená v článku 14 písm. a) RITI, podle níž pořizovatel musí patřit do režimu daně z pořízení zboží uvnitř Společenství a být zapsán v systému VIES, pramení z nesprávného provedení směrnice o DPH. Taková podmínka totiž není uvedena v článku 138 této směrnice a představuje nanejvýš formální požadavek stanovený pouze Portugalskou republikou.
- 19 Předkládající soud se ptá, zda osvobození dodání uvnitř Společenství podle článku 138 odst. 1 směrnice DPH lze podřídít podmínce, aby pořizovatel, který má své sídlo v jiném členském státě než ve státě zahájení odeslání nebo přepravy zboží, byl registrován v prvním uvedeném státě pro plnění uvnitř Společenství a aby byl uveden v systému VIES.
- 20 V tomto ohledu tento soud poznamenává, že od června 2010 Euro Tyre Distribución de Neumáticos byla pro účely DPH registrována ve Španělsku pod identifikačním číslem, které se uvádělo na všech fakturách týkajících se dotčených prodejů, jakož i souvisejících souhrnných hlášení. Naopak v době těchto prodejů tato společnost, která je osobou povinnou k DPH, nespadala do režimu zdanění pořízení uvnitř Společenství a nebyla zapsána v systému VIES. Euro Tyre si této faktické situace byla vědoma, ale očekávala, že španělské daňové orgány poskytnou společnosti Euro Tyre Distribución de Neumáticos se zpětnou účinností status hospodářského subjektu uvnitř Společenství. Kromě toho portugalská daňová správa údajně měla za to, že v dané věci ze strany Euro Tyre nejde o daňové úniky ani o vyhýbání se daňovým povinnostem.

- 21 Za těchto podmínek se Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) [daňový arbitrážní tribunál (centrum správní arbitráže), Portugalsko] rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

- „1) Je třeba článek 131 a čl. 138 odst. 1 směrnice o DPH vykládat v tom smyslu, že u dodání zboží uvnitř Společenství brání tomu, aby daňová správa členského státu odepřela osvobození od DPH převodci zboží s bydlištěm v tomto členském státě na základě toho, že pořizovatel s bydlištěm v jiném členském státě není zapsán v systému VIES ani v této zemi nepodléhá režimu daně z pořízení zboží uvnitř Společenství, i když v době dodání má platné identifikační číslo pro účely DPH v tomto jiném členském státě, přičemž toto číslo bylo použito na fakturách u těchto plnění, pokud jsou kumulativně splněny věcné hmotněprávní podmínky pro dodání zboží uvnitř Společenství, tedy pokud právo nakládat s takovým zbožím v postavení vlastníka bylo převedeno na pořizovatele a pokud prodávající potvrdí, že zboží bylo odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu a že na základě takového odeslání nebo přepravy totéž zboží fyzicky opustilo území členského státu zahájení [odeslání nebo přepravy] a je určeno pořizovateli, jenž je osobou povinnou k dani nebo právnickou osobou, která jedná jako taková, v jiném členském státě než ve státě zahájení [odeslání nebo přepravy] zboží?
- 2) Brání zásada proporcionality tomu, aby byl čl. 138 odst. 1 směrnice o DPH vykládán v tom smyslu, že je třeba odmítnout osvobození od DPH v případě, že převodci s bydlištěm v jednom členském státě je známo, že pořizovatel s bydlištěm v jiném členském státě, ačkoli je v tomto jiném členském státě držitelem platného identifikačního čísla pro účely DPH, není zapsán v systému VIES ani v této zemi nepodléhá režimu daně z pořízení zboží uvnitř Společenství, ale očekává, že bude se zpětným účinkem zapsán jako hospodářský subjekt uvnitř Společenství?“

K předběžným otázkám

- 22 Svými otázkami, které je třeba posuzovat společně, se předkládající soud v podstatě táže, zda článek 131 a článek 138 odst. 1 směrnice o DPH musejí být vykládány v tom smyslu, že brání tomu, aby daňová správa členského státu odepřela osvobození od DPH pro dodání uvnitř Společenství z důvodu, že v době tohoto dodání pořizovatel, s bydlištěm nebo sídlem na území členského státu určení a držitel identifikačního čísla pro účely DPH platného pro operace v tomto státě, není zapsán v systému VIES ani se na něj nevztahuje režim zdanění pořízení zboží uvnitř Společenství. Uvedený soud se rovněž táže, zda čl. 138 odst. 1 směrnice o DPH vykládáný ve světle zásady proporcionality brání takovému odmítnutí, pokud prodávající věděl o okolnostech, jimiž se vyznačuje situace pořizovatele ve vztahu k DPH a byl přesvědčen, že později bude pořizovatel zapsán jako hospodářský subjekt uvnitř Společenství se zpětnou účinností.
- 23 Rovnou je třeba připomenout, že čl. 138 odst. 1 směrnice o DPH upravuje povinnost členských států osvobodit od daně dodání zboží splňující podmínky, které jsou v něm vyjmenovány (rozsudek ze dne 9. října 2014, Traum, C-492/13, EU:C:2014:2267, bod 46).
- 24 Podle tohoto ustanovení členské státy osvobodí od daně dodání zboží, které bylo odesláno nebo přepraveno mimo jejich území, avšak uvnitř Společenství, prodávajícím nebo pořizovatelem nebo na účet jednoho z nich, uskutečněné pro jinou osobu povinnou k dani nebo právnickou osobu nepovinnou k dani, která jedná jako taková, v jiném členském státě než ve státě zahájení odeslání nebo přepravy zboží.
- 25 Podle ustálené judikatury Soudního dvora lze osvobození dodání zboží uvnitř Společenství uplatnit pouze tehdy, jestliže právo nakládat s tímto zbožím jako vlastník bylo převedeno na pořizovatele, jestliže prodávající prokáže, že uvedené zboží bylo odesláno nebo přepraveno do jiného členského

státu, a opustilo-li toto zboží v důsledku tohoto odeslání nebo přepravy fyzicky území členského státu dodání (rozsudek ze dne 6. září 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, bod 31 a citovaná judikatura).

- 26 V projednávané věci ze skutečností uvedených v předkládacím rozhodnutí vyplývá, že položené otázky vycházejí z předpokladu, podle něhož hmotněprávní podmínky pro dodání uvnitř Společenství ve smyslu čl. 138 odst. 1 směrnice o DPH, jak byly připomenuty v bodech 24 a 25 tohoto rozsudku, byly splněny. Osvobození od DPH bylo odmítnuto z jediného důvodu, že pořizovatel nebyl v době prodeje dotčených v původním řízení ve Španělsku registrován k provádění plnění uvnitř Společenství a nebyl zapsán v systému VIES. Pořizovatel měl v tomto členském státu přiděleno pouze identifikační číslo pro účely DPH platné k provádění plnění v uvedeném státě, a nikoli k provádění plnění uvnitř Společenství.
- 27 V tomto ohledu je třeba uvést, že v rámci přechodné úpravy zdanění obchodu v rámci Unie zajisté je účelem identifikace osob povinných k DPH prostřednictvím osobních čísel rovněž usnadnit určení členského státu, v němž dochází ke konečné spotřebě dodaného zboží (rozsudky ze dne 6. září 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, bod 57, a ze dne 14. března 2013, Ablesio, C-527/11, EU:C:2013:168, bod 19). Článek 214 odst. 1 písm. b) směrnice o DPH totiž ukládá členským státům povinnost přijmout všechna opatření nezbytná k tomu, aby bylo přiděleno osobní identifikační číslo každé osobě povinné k dani nebo právnické osobě nepovinné k dani, která uskuteční pořízení zboží uvnitř Společenství.
- 28 Zápis osob povinných k dani provádějících plnění uvnitř Společenství v systému VIES má v tomto kontextu také nepochybný význam. Cílem tohoto systému je umožnit hospodářským subjektům dosáhnout potvrzení identifikačního čísla pro účely DPH od jejich obchodních partnerů a vnitrostátním daňovým správám kontrolovat operace v rámci Společenství a zjistit případné nesrovnalosti. Uvedený systém tak odpovídá požadavku stanovenému v článku 27 nařízení č. 1798/2003 a od 1. ledna 2012 v článku 17 nařízení č. 904/2010, že členské státy provozují elektronickou databázi se seznamem osob, kterým bylo přiděleno identifikační číslo pro účely DPH.
- 29 Avšak ani znění čl. 138 odst. 1 směrnice 2006/112, ani judikatura Soudního dvora nezmiňují mezi věcnými hmotněprávními podmínkami pořízení uvnitř Společenství, které jsou taxativně vyjmenovány, povinnost pořizovatele mít identifikační číslo pro účely DPH (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 6. září 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, bod 59) ani *a fortiori* povinnost pořizovatele být registrován k provádění plnění uvnitř Společenství a být zapsán v systému VIES.
- 30 Na rozdíl od toho, co v podstatě uvedly portugalská a polská vláda před Soudním dvorem, nelze takové povinnosti vyvodit z podmínky, podle níž pořizovatel musí být osobou povinnou k dani, která jedná jako taková v jiném členském státě než ve státě zahájení odeslání nebo přepravy zboží (viz obdobně rozsudek ze dne 27. září 2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, bod 40).
- 31 Definice osoby povinné k dani uvedená v článku 9 odst. 1 směrnice o DPH se však týká výlučně osoby, která na jakémkoli místě vykonává samostatně ekonomickou činnost, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti, aniž toto postavení podřizuje tomu, zda tato osoba má identifikační číslo pro účely DPH (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 27. září 2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, bod 49 a citovaná judikatura), případně specifickým k provádění plnění uvnitř Společenství, nebo že je uvedená osoba zapsána v systému VIES. Kromě toho z judikatury Soudního dvora vyplývá, že osoba povinná k dani jedná v tomto postavení, pokud uskutečňuje plnění v rámci své zdanitelné činnosti (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 27. září 2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, bod 49 a citovaná judikatura).
- 32 Proto ani získání platného identifikačního čísla pro účely DPH k provádění plnění uvnitř Společenství pořizovatelem ani zapsání pořizovatele v systému VIES nepředstavují věcné hmotněprávní podmínky pro osvobození dodání uvnitř Společenství od DPH. Jde pouze o formální požadavky, které nemohou

zpochybnit právo prodávajícího na osvobození od DPH, protože věcné hmotněprávní podmínky dodání uvnitř Společenství jsou splněny (viz obdobně rozsudky ze dne 6. září 2012, *Mecsek-Gabona*, C-273/11, EU:C:2012:547, bod 60; ze dne 27. září 2012, *VSTR*, C-587/10, EU:C:2012:592, bod 51, a ze dne 20. října 2016, *Plöckl*, C-24/15, EU:C:2016:791, bod 40).

- 33 V tomto ohledu je třeba připomenout, že jelikož směrnice o DPH neobsahuje konkrétní ustanovení stran důkazů, které musí osoby povinné k dani předložit, aby mohly mít nárok na osvobození od DPH, přísluší členským státům, aby v souladu s článkem 131 této směrnice stanovily podmínky, za kterých osvobodí dodání uvnitř Společenství od daně, za účelem zajištění správného a jednoduchého uplatňování uvedených osvobození a zabránění jakýmkoli daňovým únikům, vyhýbáním se daňovým povinnostem a jakýmkoli případným zneužitím. Při výkonu svých pravomocí však členské státy musí dodržovat obecné právní zásady, které jsou součástí unijního právního řádu (rozsudky ze dne 6. září 2012, *Mecsek-Gabona*, C-273/11, EU:C:2012:547, bod 36 a citovaná judikatura, jakož i ze dne 9. října 2014, *Traum*, C-492/13, EU:C:2014:2267, bod 27).
- 34 Podle judikatury Soudního dvora vnitrostátní opatření jde nad rámec toho, co je nutné pro zajištění správného výběru daně, jestliže v podstatě podmiňuje nárok na osvobození od DPH dodržením formálních povinností, aniž zohledňuje věcné hmotněprávní požadavky, a zejména aniž se zabývá otázkou, zda tyto požadavky byly splněny. Plnění totiž musí být zdaněna s ohledem na své objektivní vlastnosti (rozsudek ze dne 20. října 2016, *Plöckl*, C-24/15, EU:C:2016:791, bod 37 a citovaná judikatura).
- 35 Pokud jde o objektivní charakteristiky dodání zboží uvnitř Společenství, z bodů 23 až 25 tohoto rozsudku vyplývá, že pokud dodání zboží splňuje požadavky stanovené v čl. 138 odst. 1 směrnice o DPH, je tento převod osvobozen od DPH (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 20. října 2016, *Plöckl*, C-24/15, EU:C:2016:791, bod 38 a citovaná judikatura).
- 36 Z toho plyne, že zásada daňové neutrality si žádá, aby osvobození od DPH bylo přiznáno, jestliže jsou splněny věcné hmotněprávní požadavky, i když osoby povinné k dani nevyhověly určitým požadavkům formálním (viz rozsudek ze dne 20. října 2016, *Plöckl*, C-24/15, EU:C:2016:791, bod 39).
- 37 Proto správa členského státu v zásadě nemůže odmítnout osvobození dodání zboží uvnitř Společenství od DPH pouze z důvodu, že pořizovatel není ani zapsán v systému VIES ani se na něj nevztahuje režim zdanění pořízení uvnitř Společenství.
- 38 Proto je třeba uvést, že podle judikatury Soudního dvora existují pouze dva případy, v nichž může nedodržení formálního požadavku mít za následek ztrátu nároku na osvobození od DPH (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 20. října 2016, *Plöckl*, C-24/15, EU:C:2016:791, bod 43).
- 39 Zprvč zásady daňové neutrality se za účelem osvobození od DPH nemůže dovolávat osoba povinná k dani, která se úmyslně podílela na daňovém podvodu, který ohrozil fungování společného systému DPH (viz rozsudek ze dne 20. října 2016, *Plöckl*, C-24/15, EU:C:2016:791, bod 44 a citovaná judikatura).
- 40 Z tohoto důvodu je třeba uvést, že podle judikatury Soudního dvora není v rozporu s unijním právem požadavek, aby subjekt jednal v dobré víře a přijal všechna opatření, která po něm mohou být rozumně požadována k zajištění toho, aby plnění, které uskutečňuje, nevedlo k jeho účasti na daňovém podvodu (rozsudek ze dne 6. září 2012, *Mecsek-Gabona*, C-273/11, EU:C:2012:547, bod 48 a citovaná judikatura). Kdyby dotyčná osoba povinná k dani věděla nebo měla vědět, že plnění, které uskutečnila, bylo součástí daňového podvodu, jehož se dopustil pořizovatel, a pokud nepřijala veškerá opatření, která po ní mohla být rozumně požadována k zabránění tomuto daňovému podvodu, musel by být odmítnut její nárok na osvobození od DPH (rozsudek ze dne 6. září 2012, *Mecsek-Gabona*, C-273/11, EU:C:2012:547, bod 54).

- 41 V projednávané věci samotná okolnost uváděná předkládajícím soudem, že prodávající si byl jednak vědom skutečnosti, že v době operací pořizovatel nebyl zapsán v systému VIES ani se na něj nevztahoval režim zdanění pořízení uvnitř Společenství, a jednak byl přesvědčen, že pořizovatel bude později zapsán jako hospodářský subjekt uvnitř Společenství se zpětnou účinností, nemůže vnitrostátnímu daňovému orgánu umožnit odmítnout osvobození od DPH. Z údajů ve spisu předloženém předkládajícím soudem a uvedených v bodě 20 tohoto rozsudku totiž vyplývá, že ze strany společnosti Euro Tyre v daném případě nešlo o daňové podvody ani o vyhýbání se daňovým povinnostem.
- 42 Zároveň může porušení formálního požadavku vést k odepření osvobození od DPH, pokud toto porušení má za následek nemožnost předložení spolehlivého důkazu o splnění věcných hmotněprávních požadavků (viz rozsudek ze dne 20. října 2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, bod 46 a citovaná judikatura).
- 43 V projednávané věci, jak v podstatě vyplývá z bodu 26 tohoto rozsudku, položené otázky vycházejí z předpokladu, podle něhož materiální podmínky dodání uvnitř Společenství ve smyslu čl. 138 odst. 1 směrnice o DPH byly splněny. Kromě toho žádná skutečnost ve spisu předloženém Soudnímu dvoru neuvádí, že porušení formálního požadavku v původním řízení bránilo konstatování, že jde o takový případ. Je však na předkládajícím soudu, aby v tomto ohledu provedl nezbytná ověření.
- 44 Ve světle předcházejících úvah je třeba na položené otázky odpovědět tak, že článek 131 a čl. 138 odst. 1 směrnice o DPH musejí být vykládány v tom smyslu, že brání tomu, aby daňová správa členského státu odepřela osvobození od DPH pro dodání uvnitř Společenství pouze z důvodu, že v době tohoto dodání pořizovatel s bydlištěm nebo sídlem na území členského státu určení a držitel identifikačního čísla pro účely DPH platného pro operace v tomto státě není zapsán v systému VIES ani se na něj nevztahuje režim zdanění pořízení uvnitř Společenství, ačkoli neexistuje žádná vážná indicie naznačující existenci daňových podvodů a je prokázáno, že jsou splněny věcné hmotněprávní podmínky pro osvobození od daně. V tomto případě čl. 138 odst. 1 směrnice o DPH vykládaný ve světle zásady proporcionality rovněž brání takovému odepření, pokud prodávající věděl o okolnostech, jimiž se vyznačuje situace pořizovatele ve vztahu k DPH, a byl přesvědčen, že později bude pořizovatel zapsán jako hospodářský subjekt uvnitř Společenství se zpětnou účinností.

K nákladům řízení

- 45 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu 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 (devátý senát) rozhodl takto:

Článek 131 a čl. 138 odst. 1 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musejí být vykládány v tom smyslu, že brání tomu, aby daňová správa členského státu odepřela osvobození od daně z přidané hodnoty pro dodání uvnitř Společenství pouze z důvodu, že v době tohoto dodání pořizovatel s bydlištěm nebo sídlem na území členského státu určení a držitel identifikačního čísla pro účely daně z přidané hodnoty platného pro operace v tomto státě není zapsán v systému výměny informací o dani z přidané hodnoty ani se na něj nevztahuje režim zdanění pořízení uvnitř Společenství, ačkoli neexistuje žádná vážná indicie naznačující existenci daňových podvodů a je prokázáno, že jsou splněny věcné hmotněprávní podmínky pro osvobození od daně. V tomto případě čl. 138 odst. 1 této směrnice vykládaný ve světle zásady proporcionality rovněž brání takovému odepření, pokud

prodávající věděl o okolnostech, jimiž se vyznačuje situace pořizovatele ve vztahu k dani z přidané hodnoty, a byl přesvědčen, že později bude pořizovatel zapsán jako hospodářský subjekt uvnitř Společenství se zpětnou účinností.

Podpisy.