



## Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (tretia komora)

z 28. marca 2019\*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty – Smernica 2006/112/ES – Článok 131 a článok 146 ods. 1 písm. a) – Oslobodenie dodaní tovaru zaslaného alebo prepraveného mimo Európsku úniu od dane – Podmienka oslobodenia stanovená vnútroštátnym právom – Prepustenie tovaru do colného režimu – Dôkaz o prepustení do colného režimu vývozu“

Vo veci C-275/18,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Nejvyššího správního soudu (Najvyšší správny súd, Česká republika) z 28. marca 2018 a doručený Súdnemu dvoru 23. apríla 2018, ktorý súvisí s konaním:

**Milan Vinš**

proti

**Odvolacímu finančnímu ředitelství,**

SÚDNY DVOR (tretia komora),

v zložení: predsedníčka tretej komory A. Prechal (spravodajkyňa), sudcovia F. Biltgen, J. Malenovský, C. G. Fernlund a L. S. Rossi,

generálna advokátka: E. Sharpston,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- Odvolací finanční ředitelství, v zastúpení: T. Rozehnal a D. Jeroušek, splnomocnení zástupcovia,
- česká vláda, v zastúpení: M. Smolek, J. Vláčil a O. Serdula, splnomocnení zástupcovia,
- grécka vláda, v zastúpení: M. Tassopoulou a A. Dimitrakopoulou, splnomocnené zástupkyne,
- Európska komisia, v zastúpení: L. Lozano Palacios, J. Jokubauskaitė a M. Salyková, splnomocnené zástupkyne,

so zreteľom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálnej advokátky, že vec bude prejednaná bez jej návrhov,

\* Jazyk konania: čeština.

vydal tento

## Rozsudok

- 1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článkov 131 a 146 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1, ďalej len „smernica o DPH“).
- 2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi Milanom Vinšom a Odvolacím finančným riaditeľstvom (Odvolacie finančné riaditeľstvo, Česká republika) vo veci odmietnutia daňových orgánov oslobodiť od dane z pridanej hodnoty (DPH) viaceré dodávky tovaru zaslaného mimo Európsku úniu.

### Právny rámec

#### Právo Únie

##### Smernica o DPH

- 3 Článok 14 ods. 1, nachádzajúci sa v kapitole 1, nazvanej „Dodanie tovaru“, hlave IV, nazvanej „Zdaniteľné transakcie“, smernice o DPH stanovuje:

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

- 4 Článok 131, nachádzajúci sa v kapitole 1, nazvanej „Všeobecné ustanovenia“, hlave IX, nazvanej „Oslobodenie od dane“, smernice o DPH stanovuje:

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

- 5 Článok 146 ods. 1 nachádzajúci sa v kapitole 6, nazvanej „Oslobodenie od dane pri vývoze“, hlave IX smernice o DPH stanovuje:

„Členské štáty oslobodia od dane tieto transakcie:

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

...“

- 6 Článok 273 nachádzajúci sa v kapitole 7, nazvanej „Rôzne ustanovenia“, hlave XI, nazvanej „Povinnosti zdaniteľných osôb a niektorých nezdaniteľných osôb“, smernice o DPH stanovuje:

„Členské štáty môžu uložiť iné povinnosti, ktoré považujú za potrebné na riadny výber DPH a na predchádzanie daňovým podvodom, pod podmienkou, že splnia požiadavku rovnakého zaobchádzania s transakciami uskutočňovanými na vnútroštátnej úrovni a s transakciami uskutočňovanými medzi členskými štátmi zdaniteľnými osobami, a pod podmienkou, že tieto povinnosti nepovedú pri obchode medzi členskými štátmi k formalitám spojeným s prechodom hraníc.

...“

*Colný kódex*

- 7 Podľa článku 4 bodov 15 až 17 nariadenia Rady (EHS) č. 2913/92 z 12. októbra 1992, ktorým sa ustanovuje Colný kódex spoločenstva (Ú. v. ES L 302, 1992, s. 1; Mim. vyd. 02/004, s. 307), zmeneného nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 648/2005 z 13. apríla 2005 (Ú. v. EÚ L 117, 2005, s. 13) (ďalej len „colný kódex“):

„Na účely tohto kódexu sa rozumie:

...

15. ‚colným schváleným určením alebo použitím‘:

- a) prepustenie tovaru do colného režimu;

...

16. ‚colným režimom‘

...

- h) vývoz;

17. ‚colným vyhlásením‘ úkon, ktorým osoba prejavuje stanovenou formou a spôsobom vôľu, aby bol tovar prepustený do navrhovaného colného režimu“.

- 8 Článok 59 colného kódexu, patriaci do oddielu 1, nazvaného „Prepustenie tovaru do colného režimu“, kapitoly 2, nazvanej „Colné režimy“, hlavy IV, nazvanej „Colne schválené určenie alebo použitie“, stanovuje:

„1. Všetok tovar určený na prepustenie do colného režimu musí byť uvedený v colnom vyhlásení príslušný colný režim.

2. Tovar spoločenstva navrhnutý v colnom vyhlásení do colného režimu vývoz, pasívny zošľachtovací styk, tranzit alebo colné uskladňovanie, je pod colným dohľadom od okamihu prijatia colného vyhlásenia až do okamihu, keď opustí colné územie spoločenstva alebo je zničený alebo keď je platnosť colného vyhlásenia zrušená.“

- 9 Článok 61 colného kódexu stanovuje:

„Colné vyhlásenie sa podáva:

- a) v písomnej forme; alebo
- b) prostredníctvom zariadenia na spracovanie údajov, ak to umožňujú predpisy ustanovené v súlade s postupom výboru alebo ak to povolili colné orgány; alebo
- c) ústnym vyhlásením alebo iným úkonom, ktorým držiteľ tovaru prejavuje svoju vôľu, aby bol tovar prepustený do príslušného colného režimu, pokiaľ túto možnosť upravujú predpisy prijaté v súlade s postupom výboru.“

- 10 Článok 161 ods. 1 a 2 colného kódexu, patriaci do oddielu 4, nazvaného „Vývoz“, tej istej kapitoly 2 stanovuje:

„1. Režim vývoz umožňuje, aby tovar spoločenstva opustil colné územie spoločenstva.

Vývoz zahŕňa uplatnenie výstupných formalít vrátane obchodno-politických opatrení a prípadného vývozného cla.

2. ... Všetok tovar spoločenstva, ktorý je určený na vývoz, sa prepustí do režimu vývoz.“

*Nariadenie (EHS) č. 2454/93*

- 11 Nariadenie Komisie (EHS) č. 2454/93 z 2. júla 1993, ktorým sa vykonáva nariadenie č. 2913/92 (Ú. v. ES L 253, 1993, s. 1; Mim. vyd. 02/006, s. 3), zmenené nariadením Komisie (ES) č. 1875/2006 z 18. decembra 2006 (Ú. v. EÚ L 360, 2006, s. 64), vo svojom článku 795 ods. 1 nachádzajúcom sa v kapitole 2, nazvanej „Konečný vývoz“, hlave IV, nazvanej „Vykonávacie ustanovenia pre vývoz“, časti II, nazvanej „Colne schválené určenie alebo použitie“, stanovuje:

„Ak tovar opustil colné územie Spoločenstva bez vývozného colného vyhlásenia, musí vývozca takéto vyhlásenie podať spätne na colnom úrade príslušnom pre miesto, kde je zriadený [je usadený – *neoficiálny preklad*].

...

Colné orgány prijmu takéto colné vyhlásenie, ak vývozca predloží jednu z týchto náležitostí:

...

b) dostatočný dôkaz týkajúci sa povahy a množstva predmetného tovaru a okolností, za akých tento tovar opustil colné územie Spoločenstva.

...“

### **České právo**

- 12 § 33a zákona č. 235/2004 o dani z pridanej hodnoty, v znení účinnom v čase skutkových okolností sporu vo veci samej, nazvaný „Daňový doklad pri vývoze“, stanovuje:

„Za daňový doklad pri vývoze tovaru sa považuje

a) rozhodnutie colného úradu o vývoze tovaru do tretej krajiny, ktorým colný úrad potvrdí výstup tovaru z územia Európskej únie...“

- 13 § 66 tohto zákona znie takto:

„1. Vývozom tovaru sa na účely tohto zákona rozumie výstup tovaru z územia Európskej únie na územie tretej krajiny, ak je tovar prepustený do colného režimu vývoz...

2. Od dane pri vývoze tovaru do tretej krajiny je oslobodené dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do tretej krajiny:

a) predávajúcim alebo ním splnomocnenou osobou alebo

...

4. Pri dodaní tovaru do tretej krajiny sa za deň uskutočnenia transakcie považuje deň, keď tovar opustí územie Európskej únie, osvedčený colným úradom. Dodanie tovaru na územie tretej krajiny je platiteľ povinný preukázať daňovým dokladom podľa § 33a písm. a) tohto zákona.

...

6. V prípade, že výstup tovaru z územia Európskej únie nie je potvrdený colným úradom na daňovom doklade, platiteľ môže preukázať výstup tovaru inými dôkaznými prostriedkami.“

### **Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky**

- 14 V rokoch 2012 až 2014 pán Vinš zasielal každý mesiac poštou 400 až 500 kusov drobných militárií mimo EÚ. Pri týchto tovaroch nepodal daňové priznanie na DPH, pretože zastával názor, že tieto dodania sú oslobodené od DPH, keďže sa týkajú tovaru určeného na vývoz.
- 15 Rozhodnutím z 27. augusta 2015 Odvolacie finančné riaditeľstvo v podstate potvrdilo platobné výmery vydané daňovými orgánmi, ktorými sa páňovi Vinšovi uložila povinnosť zaplatiť DPH v súvislosti s dotknutými dodaniami tovaru, keďže nepreukázal, že tento tovar bol prepustený do colného režimu vývozu, takže v súlade s § 66 ods. 1 zákona č. 235/2004 nemohli byť tieto dodania oslobodené od dane pri vývoze.
- 16 Žalobu, ktorú podal pán Vinš proti tomuto rozhodnutiu, Krajský súd v Hradci Králové (Krajský súd v Hradci Králové, Česká republika) zamietol, keďže usudzoval, že požiadavka prepustenia tovarov určených na vývoz do colného režimu vývozu ako podmienka nároku na oslobodenie od dane pri vývoze je primeraná, umožňuje účinnú súdnu kontrolu vývozu a je plne v súlade s právom Únie. V tejto súvislosti podľa neho nestačí, že dotknutý tovar bol skutočne dodaný do tretích krajín.
- 17 Pán Vinš podal kasačnú sťažnosť na vnútroštátny súd, ktorý podal návrh na začatie prejudiciálneho konania. Na podporu svojej žaloby uvádza, že pre splnenie podmienok stanovených v § 66 ods. 1 zákona č. 235/2004 je podstatné to, že predmetný tovar opustil územie Únie, a bol teda skutočne dodaný do tretej krajiny. Túto skutočnosť možno podľa neho preukázať potvrdením colného úradu alebo inými dôkaznými prostriedkami vrátane dokladov vydaných poštou. Pán Vinš v tejto súvislosti odkazuje na rozsudok z 19. decembra 2013, *BDV Hungary Trading* (C-563/12, EU:C:2013:854), z ktorého odvodzuje, že samotná podmienka prepustenia dotknutého tovaru do jedného z colných režimov ide nad rámec toho, čo môžu členské štáty požadovať v súlade s článkom 131 smernice o DPH.
- 18 Odvolacie finančné riaditeľstvo zopakovalo svoju argumentáciu, podľa ktorej v konaní vo veci samej nedošlo ku kumulatívne splneniu všetkých podmienok na oslobodenie dodania od dane. Uviedlo, že vnútroštátny zákonodarca zaviedol podmienku vzťahujúcu sa na prepustenie tovaru do niektorého z colných režimov s cieľom zamedziť daňovým únikom, pričom táto podmienka je v súlade so smernicou o DPH. Pán Vinš podľa neho len predložil tvrdenia, ktoré nijako nepodložil dôkazmi.
- 19 Vnútroštátny súd zastáva názor, že členské štáty síce môžu v súlade s článkom 131 smernice o DPH stanoviť vo svojich vnútroštátnych predpisoch podmienky na zabezpečenie správneho a jednoznačného uplatňovania oslobodení stanovených touto smernicou vrátane tých, ktoré stanovuje článok 146 uvedenej smernice, ako aj na predchádzanie akýmkoľvek daňovým únikom, vyhýbaniu sa dani alebo zneužitiu dane, ale musia pritom dodržiavať všeobecné zásady práva Únie. Uvedený súd má pochybnosti, či česká právna úprava rešpektuje tieto zásady, keď zdaniteľnej osobe ukladá povinnosť preukázať prepustenie tovaru určeného na vývoz do colného režimu vývoz, najmä ak táto zdaniteľná osoba je schopná preukázať, že tento tovar skutočne opustil územie Únie.

20 Za týchto okolností Nejvyšší správní soud (Najvyšší správny súd, Česká republika) prerušil konanie a položil Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

- „1. Je prípustné podmieniť nárok na oslobodenie od DPH pri vývoze tovaru v zmysle článku 146 smernice [o DPH] tým, že sa tovar najskôr prepustí do určitého colného režimu (ako stanovuje § 66 [zákona č. 235/2004])?
2. Je takáto vnútroštátna právna úprava dostatočne odôvodnená článkom 131 smernice o DPH ako podmienka na zabránenie akýmkoľvek daňovým únikom, vyhýbaniu sa dani alebo zneužitiu dane?“

### O prejudiciálnych otázkach

- 21 Svojimi dvoma otázkami, ktoré treba preskúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 146 ods. 1 písm. a) smernice o DPH v spojení s článkom 131 tejto smernice vykladať v tom zmysle, že bráni tomu, aby vnútroštátne ustanovenie podmieňovalo oslobodenie od DPH vzťahujúce sa na tovar určený na vývoz mimo Únie tým, že tento tovar bol prepustený do colného režimu vývozu.
- 22 Treba pripomenúť, po prvé, že v zmysle článku 146 ods. 1 písm. a) smernice o DPH členské štáty oslobodia od dane dodanie tovaru, ktorý je zaslaný alebo prepravený nadobúdateľom alebo na jeho účet do miesta určenia mimo Únie. Toto ustanovenie treba chápať v spojení s článkom 14 ods. 1 tejto smernice, podľa ktorého sa za „dodanie tovaru“ považuje prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako majiteľ (pozri v tomto zmysle rozsudok z 28. februára 2018, Pieńkowski, C-307/16, EU:C:2018:124, bod 24).
- 23 Toto oslobodenie má zaručiť zdanenie dodania predmetného tovaru v mieste jeho určenia, to znamená v mieste, kde sa vyvezený tovar spotrebuje (pozri v tomto zmysle rozsudok z 8. novembra 2018, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, bod 34).
- 24 Z ustanovení bodu 22 tohto rozsudku a najmä z pojmu „zaslaný“ použitého v uvedenom článku 146 ods. 1 písm. a) vyplýva, že vývoz tovaru sa vykoná a oslobodenie dodania tovaru určeného na vývoz od dane sa uplatní, ak bolo na kupujúceho prevedené právo nakladať s týmto tovarom ako majiteľ a ak predávajúci preukáže, že tento tovar bol zaslaný alebo prepravený mimo Únie a že v nadväznosti na toto zaslanie alebo na túto prepravu tovar fyzicky opustil územie Únie (pozri v tomto zmysle rozsudok z 28. februára 2018, Pieńkowski, C-307/16, EU:C:2018:124, bod 25).
- 25 Podľa vnútroštátneho súdu je pritom v prejednávanej veci nesporné, že pán Vinš odoslal dotknutý tovar poštou mimo územia Únie, pričom okrem iného tvrdí, že skutočnosť, že tovar opustil toto územie, môže preukázať na základe dokladov vydaných poštou.
- 26 Článok 146 ods. 1 písm. a) smernice o DPH nestanovuje takú podmienku, ako je stanovená v § 66 ods. 1 zákona č. 235/2004, podľa ktorej sa tovar určený na vývoz musí prepustiť do colného režimu vývozu, aby sa mohlo uplatniť oslobodenie od dane pri vývoze podľa tohto prvého uvedeného ustanovenia.
- 27 Z toho vyplýva, že posúdenie transakcie ako dodanie na vývoz na základe článku 146 ods. 1 písm. b) smernice o DPH nemôže závisieť od prepustenia dotknutého tovaru do colného režimu vývoz, ktorého nedodržanie má za následok definitívne odňatie práva zdaniteľnej osoby na oslobodenie od dane pri vývoze (pozri analogicky rozsudok z 19. decembra 2013, BDV Hungary Trading, C-563/12, EU:C:2013:854, bod 27).

- 28 Po druhé, členským štátom však prináleží, aby v súlade s článkom 131 smernice o DPH stanovili podmienky, za akých oslobodia vývozy od dane, s cieľom zabezpečiť správne a jednoduché uplatňovanie oslobodenia dovozu od dane stanovené v tejto smernici a zabrániť akémukoľvek prípadnému podvodu, daňovému úniku alebo zneužitiu. Pri výkone svojich právomocí však členské štáty musia dodržiavať všeobecné právne zásady, ktoré sú súčasťou právneho poriadku Únie, medzi ktoré patrí najmä zásada proporcionality (pozri v tomto zmysle rozsudok z 8. novembra 2018, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, bod 37).
- 29 Pokiaľ ide o uvedenú zásadu, treba pripomenúť, že vnútroštátne opatrenie ide nad rámec toho, čo je potrebné na zabezpečenie riadneho výberu dane, ak v podstate podmieňuje právo na oslobodenie od DPH dodržaním formálnych povinností bez zohľadnenia hmotnoprávných požiadaviek a najmä bez skúmania, či sú tieto požiadavky splnené. Plnenia totiž majú byť zdanené s ohľadom na ich objektívne charakteristiky (rozsudok z 8. novembra 2018, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, bod 38).
- 30 V tejto súvislosti nie je v súlade so zásadou proporcionality taká podmienka, akú stanovuje § 66 ods. 1 zákona č. 235/2004, ktorá bráni priznať oslobodenie od DPH pri dodaní tovaru, ktorý nebol prepustený do colného režimu vývozu, hoci je nesporné, že tento tovar bol skutočne vyvezený v súlade s kritériami uvedenými v bode 24 tohto rozsudku, a toto dodanie preto svojimi objektívnymi charakteristikami spĺňa podmienky na oslobodenie uvedené v článku 146 ods. 1 písm. a) smernice o DPH.
- 31 Uloženie takejto podmienky by totiž znamenalo podmienenie nároku na oslobodenie od dane dodržaním formálnych povinností v zmysle uvedenom v bode 29 tohto rozsudku bez toho, aby sa skúmala otázka, či skutočne boli, alebo neboli splnené hmotnoprávne požiadavky stanovené v práve Únie. Samotná skutočnosť, že vývozca neumiestnil tovar do colného režimu vývozu, neznamená, že k takému vývozu skutočne nedošlo (pozri analogicky rozsudok z 8. novembra 2018, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, bod 50).
- 32 Podľa judikatúry Súdneho dvora existujú iba dva prípady, v ktorých nedodržanie formálnej požiadavky môže spôsobiť stratu nároku na oslobodenie od DPH (rozsudok z 8. novembra 2018, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, bod 40).
- 33 V prvom rade, na zásadu daňovej neutrality na účely oslobodenia od DPH sa nemôže odvolávať zdaniteľná osoba, ktorá sa zámerne zúčastnila daňového podvodu a uviedla tak do rizika fungovanie spoločného systému DPH. Podľa judikatúry Súdneho dvora nie je v rozpore s právom Únie žiadať od subjektu, aby konal v dobrej viere a prijal všetky opatrenia, ktoré od neho možno rozumne požadovať na uistenie sa, že transakcia, ktorú uskutočňuje, nepovedie k jeho účasti na daňovom podvode. V prípade, že by dotknutá zdaniteľná osoba vedela alebo mala vedieť, že 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, muselo by sa jej zamietnuť priznanie práva na oslobodenie od dane (rozsudok z 8. novembra 2018, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, bod 41).
- 34 V prejednávanej veci v spise, ktorý má k dispozícii Súdny dvor, nič nenaznačuje, že odmietnutie oslobodenia od dane, o ktoré ide vo veci samej, je založené na existencii takéhoto podvodu.
- 35 V druhom rade porušenie formálnej požiadavky môže viesť k odmietnutiu oslobodenia od DPH vtedy, ak v dôsledku tohto porušenia nie je možné predložiť jasný dôkaz o tom, že hmotnoprávne požiadavky boli splnené (rozsudok z 8. novembra 2018, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, bod 42).
- 36 Vzhľadom na to, že česká vláda v podstate poukazuje na to, že ak nedôjde k prepusteniu tovaru určenému na vývoz do uvedeného colného režimu, často to môže sťažiť alebo dokonca znemožniť, aby daňové orgány overili, či tento tovar skutočne opustil územie Únie, treba uviesť, že je nesporné, že pokiaľ ide o jasný dôkaz podľa článku 35 tohto rozsudku, skutočnosť, že k vývozu došlo, sa musí

uspokojivo preukázať príslušným daňovým orgánom, keďže táto požiadavka sa týka hmotnoprávnych podmienok požadovaných na to, aby sa oslobodenie od dane priznalo (pozri v tomto zmysle rozsudok z 8. novembra 2018, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, bod 48).

- 37 Ako však vyplýva z bodu 25 tohto rozsudku, v prejednávanej veci nebolo uplatňované tvrdenie, že neprepustenie tovaru do colného režimu vývozu znemožnilo preukázať, že hmotnoprávne požiadavky, v tomto prípade to, že tovar skutočne opustil územie Únie, boli splnené.
- 38 Z toho vyplýva, že za podmienok, aké existujú vo veci samej, nedodržanie formálnej požiadavky prepustenia tovaru určeného na vývoz do colného režimu vývozu nemôže viesť k tomu, že vývozca stratí nárok na oslobodenie od dane pri vývoze, pokiaľ sa preukáže, že dotknutý tovar skutočne opustil územie Únie.
- 39 Toto konštatovanie nemôže vyvrátiť tvrdenie českej vlády, podľa ktorého vývozca mal v každom prípade, najmä podľa článku 59 ods. 1 a článku 161 ods. 2 colného kódexu, zabezpečiť prepustenie dotknutého tovaru do colného režimu prostredníctvom colného vyhlásenia podaného na tento účel, čo mohol prípadne urobiť aj *ex post*, takže v tom prípade by počiatočné nedodržanie tejto požiadavky nemalo za následok definitívnu stratu práva na oslobodenie od dane pri vývoze. Ako totiž vyplýva z bodov 29 až 31 tohto rozsudku, takéto prepustenie, či už pred, alebo po vývoze, predstavuje formálnu požiadavku, ktorá navyše nepatrí do oblasti spoločného systému DPH, ale do colného režimu. Nesplnenie tejto povinnosti preto samo osebe nevyklučuje, že hmotnoprávne podmienky odôvodňujúce priznanie oslobodenia od dane sú splnené.
- 40 Vzhľadom na všetky predchádzajúce úvahy treba na položené otázky odpovedať tak, že článok 146 ods. 1 písm. a) smernice o DPH v spojení s článkom 131 tejto smernice sa má vykladať v tom zmysle, že bráni tomu, aby vnútroštátny právny predpis podmieňoval oslobodenie od DPH vzťahujúce sa na tovar určený na vývoz mimo Únie tým, aby tento tovar bol prepustený do colného režimu vývozu, v situácii keď sa preukáže, že hmotnoprávne podmienky oslobodenia od dane, najmä podmienka, že predmetný tovar skutočne opustil územie Únie, sú splnené.

## O trovách

- 41 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdny 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 146 ods. 1 písm. a) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty v spojení s článkom 131 tejto smernice sa má vykladať v tom zmysle, že bráni tomu, aby vnútroštátny právny predpis podmieňoval oslobodenie od dane z pridanej hodnoty vzťahujúce sa na tovar určený na vývoz mimo Európskej únie tým, aby tento tovar bol prepustený do colného režimu vývozu, v situácii keď sa preukáže, že hmotnoprávne podmienky oslobodenia od dane, a najmä podmienka, že predmetný tovar skutočne opustil územie Únie, sú splnené.**

Podpisy