

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (pátého senátu)

9. října 2014(*)

„řízení o předběžné otázce – Daně – DPH – Směrnice 2006/112/ES – Článek 138 odst. 1 – Osvobození od daně vztahující se na plnění uvnitř Společenství – Pořizovatel neidentifikovaný pro účely DPH – Povinnost prodávajícího prokázat pravost podpisu pořizovatele nebo jeho zástupce – Zásady proporcionality, právní jistoty a ochrany legitimního očekávání – První úinek“

Ve věci C-492/13,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Administrativen sad Varna (Bulharsko) ze dne 2. září 2013, došlým Soudnímu dvoru dne 13. září 2013, v řízení

Traum EOOD

proti

Direktor na Direkcia „Obžalvane i dana?no-osiguritelna praktika“ Varna pri Centralno upravlenie na Nacionalnata agencia za prichodite,

SOUDNÍ DVŮR (pátý senát),

ve složení T. von Danwitz (zpravodaj), předseda senátu, C. Vajda, A. Rosas, E. Juhász a D. Šváby, soudci,

generální advokát: N. Wahl,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Direktor na Direkcia „Obžalvane i dana?no-osiguritelna praktika“ Varna pri Centralno upravlenie na Nacionalnata agencia za prichodite D. Željazkovem, jako zmocněncem,
- za Evropskou komisi S. Petrova a L. Lozano Palacios, jako zmocněnkyní,

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

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 138 odst. 1 a druhého pododstavce čl. 139 odst. 1 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. L 347, s. 1), ve znění směrnice Rady 2010/88/EU ze dne 7. prosince 2010 (Úř. věst. L 326, s. 1, dále jen „směrnice o DPH“).

2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi společnostmi Traum EOOD (dále jen „Traum“) a Direktorem na Direkcija „Obžalvane i dana?no-osiguritelna praktika“ Varna pri Centralno upravlenie na Nacionalnata agencia za prichodite (?editel ?editelství „Odvolání, da?ová agenda a záležitosti sociálního zabezpečení“ pro město Varna při ústřední správě Agentury pro veřejné příjmy, dále jen „Direktor“), ve věci oprávněného da?ového výměru, jímž byl zamítnut nárok společnosti Traum na osvobození od dan? z přidané hodnoty (dále jen „TVA“) u plnění, které tato společnost kvalifikovala jako „dodání zboží uvnitř Společenství“.

Právní rámec

Unijní právo

3 ?lánek 131 směrnice o DPH stanoví:

„Osvobození od dan? podle kapitol 2 až 9 [hlavy IX směrnice o DPH] se uplatí, aniž jsou dotčeny jiné předpisy Společenství, a za podmínek, které členské státy stanoví k zajištění správného a jednoduchého uplatnění těchto osvobození a k zamezení veškerých da?ových únik?, vyhýbání se da?ovým povinnostem či zneužití da?ového režimu.“

4 ?lánek 138 odst. 1, který je součástí kapitoly 4 nadepsané „Osvobození od dan? vztahující se na plnění uvnitř Společenství“, jež je obsažena v hlavě IX této směrnice, stanoví:

„Členské státy osvobodí od dan? dodání zboží, které bylo odesláno nebo přepraveno mimo jejich území, avšak uvnitř Společenství, prodávajícím nebo pořízovatelem nebo na účet jednoho z nich, uskutečně 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.“

5 ?lánek 139 odst. 1 uvedené směrnice zní:

„Osvobození od dan? podle čl. 138 odst. 1 se nevztahuje na dodání zboží uskutečně osobou povinnou k dani, na kterou se vztahuje osvobození pro malé podniky podle článků 282 až 292.

Osvobození od dan? se dále nevztahuje na dodání zboží osobám povinným k dani nebo právnickým osobám nepovinným k dani, jejichž pořízení zboží uvnitř Společenství není předmětem dan? podle čl. 3 odst. 1.“

Bulharské právo

6 ?lánek 7 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty (Zakon za danak varchu dobavenata stojnost, DV ?. 63 ze dne 4. srpna 2006), ve znění použitelném na spor v původním řízení (dále jen „ZDDS“), stanoví:

„Dodáním zboží uvnitř Společenství je dodání zboží přepraveného z tuzemska na území jiného členského státu prodávajícím, který je v souladu s tímto zákonem osobou identifikovanou pro účely DPH, nebo na jeho účet či na účet pořízovatele, pokud je pořízovatel osobou povinnou k dani nebo právnickou osobou, která není povinná k dani, identifikovanou pro účely DPH v jiném členském státě.“

7 ?lánek 45 prováděcího nařízení k ZDDS stanoví:

„K prokázání dodání zboží uvnitř Společenství musí mít dodavatel k dispozici následující dokumenty:

1. dodací list:

a) fakturu za dodání, na které je v případě, že je poskytovatel identifikovanou osobou pro účely DPH v jiném členském státě, uvedeno jeho číslo pro účely DPH přidělené členským státem, pod kterým mu bylo zboží dodáno;

b) protokol uvedený v čl. 117 odst. 2 [ZDDS], jedná-li se o dodání uvnitř Společenství v smyslu čl. 7 odst. 4 [ZDDS];

[...]

2. dokumenty prokazující odeslání nebo přepravu zboží z tuzemska na území jiného členského státu:

a) přepravní dokument nebo písemné potvrzení poskytovatele nebo jím zmocněné osoby osvčující, že zboží bylo převzato na území jiného členského státu – pokud přeprava byla uskutečnena na účet dodavatele nebo poskytovatele, avšak prostřednictvím třetí osoby [...]

[...]"

Spor v převodním řízení a předběžné otázky

8 V průběhu září a října 2009 vykonávala společnost Traum činnost v oblasti obecných a inženýrských stavebních prací. V přiznání k DPH za období od 1. září do 31. října 2009 uvedla, že uskutečnila pro společnost Evangelos gaitadzis, jež má sídlo v Řecku, dodání uvnitř Společenství osvobozená od DPH, jejichž předmetem byly držáky šepelí a obrobky, přičemž předložila dokumenty uvedené v článku 45 prováděcího nařízení k ZDDS, a sice dvě faktury s řeckým identifikačním číslem společnosti Evangelos gaitadzis pro účely DPH, protokoly o dodání, mezinárodní nákladní listy a podepsané potvrzení o přijetí zboží.

9 Poté, co bulharský finanční úřad provedl dne 7. října 2009 ověření v elektronické databázi systému výměny informací o DPH (VIES) („VAT Information Exchange System“, dále jen „databáze VIES“), vydal dne 2. listopadu 2009 rozhodnutí o zápočtu nebo vrácení DPH týkající se společnosti Traum. V tomto rozhodnutí uvedl, že z ověření v databázi VIES vyplynulo, že společnost Evangelos gaitadzis byla identifikovanou osobou pro účely DPH a měla přidělené daňové identifikační číslo platné od 15. listopadu 2005.

10 Společnost Evangelos gaitadzis však v daňovém přiznání neuvvedla, že došlo k plnění uvnitř Společenství, ani v Řecku neodvedla DPH.

11 Při následné finanční kontrole bulharský finanční úřad nahlédl znovu do databáze VIES a při této příležitosti zjistil, že společnost Evangelos gaitadzis již nebyla od 15. ledna 2006 identifikovanou osobou pro účely DPH. Tento orgán vydal tedy dne 17. května 2011 opravný výměr týkající se společnosti Traum, v němž rozhodl o uložení DPH u prodejce pro společnost Evangelos gaitadzis z toho důvodu, že tato společnost nebyla identifikována pro účely DPH v jiném členském státě, takže podmínka osvobození od této daně odvíjející se od postavení nabyvatele jakožto osoby povinné k dani, upravená v čl. 7 odst. 1 ZDDS, nebyla splněna.

12 Při podání správního odvolání proti tomuto opravnému výměru u Direktora předložila společnost Traum rozhodnutí o zápočtu nebo vrácení DPH vydané bulharským finančním úřadem, v němž bylo uvedeno, že společnost Evangelos gaitadzis měla v době plnění platné číslo pro účely DPH.

13 Direktor rozhodnutím ze dne 5. srpna 2011 opravný výměr potvrdil a odvodnil jej skutečností, že nebylo prokázáno, že došlo k přepravě zboží mimo bulharské území, a že nebylo ani písemně potvrzeno přijetí zboží pořizovatelem. Direktor uvedl, že předložený dodací list a protokoly o dodání neobsahovaly ani údaje o přesné adrese doručení tohoto zboží ani identitu, funkci a zmocnění k zastupování osoby, která je ve společnosti Evangelos gaitadzis převzala, takže tyto dokumenty nebyly průkazné.

14 Na podporu žaloby podané u Administrativen sad Varna (správní soud ve Varně) proti tomuto rozhodnutí Direktora společnost Traum tvrdí, že bulharskému finančnímu úřadu poskytla všechny dokumenty, které požaduje jak ZDDS, tak i prováděcí nařízení k ZDDS, a které prokazují existenci dodání uvnitř Společenství. Kromě toho uvádí, že provedla dotyčná plnění v dobré víře, jelikož před jejich uskutečněním ověřila identifikační číslo DPH společnosti Evangelos gaitadzis v databázi VIES.

15 Předkládající soud uvádí, že bulharské soudy vydaly v oblasti působnosti čl. 7 odst. 1 ZDDS, který upravuje děky o přepravě zboží uvnitř Společenství a jejich přijetí v jiném členském státě, protichůdná rozhodnutí ohledně důkazní síly mezinárodních nákladních listů. V tomto ohledu se tento soud táže, zda jsou podmínky ukládané pro účely dokazování na základě bulharského práva v souladu s unijním právem.

16 Za těchto podmínek se Administrativen sad Varna rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Je třeba mít za to, že podmínka pro osvobození od daně stanovená v čl. 138 odst. 1 směrnice [o DPH] je splněna a že se neuplatní výjimka stanovená v čl. 139 odst. 1 druhém pododstavci [této směrnice] v takovém případě, jako je případ ve věci v původním řízení, kdy bylo zjištěno, že skutečnost, že pořizovatel zboží nemá postavení „osoby identifikované pro účely DPH“, byla uvedena v [databázi VIES] po uskutečnění dodání, [kdy pozdější zápis jako „osoby, která již není osobou identifikovanou pro účely DPH“ vyplývá z informací získaných bulharským finančním úřadem], a kdy žalobkyně tvrdí, že vynaložila nezbytnou péči, když si z tohoto systému vyžádala informace, které však nejsou podložené?

2) Je vnitrostátní správní praxe a judikatura, podle níž je prodejce (odesílatel podle smlouvy o přepravě) povinen prokázat pravost podpisu pořizovatele, a pokud se jedná o podpis osoby zastupující společnost, některého z jejích zaměstnanců s příslušnou funkcí nebo zmocněné osoby, v rozporu se zásadami daňové neutrality, proporcionality a legitimního očekávání?

3) Má ustanovení čl. 138 odst. 1 směrnice [o DPH] v takovém případě, jako je případ, v němž došlo ke sporu v původním řízení, přímý účinek a může jej vnitrostátní soud přímo použít?“

K předběžným otázkám

K přípustnosti

17 Direktor zpochybňuje přípustnost žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce a tvrdí, že předkládající soud popsal skutkový stav věci v původním řízení chybně. Podle názoru Direktora předkládající soud nesprávně považoval za prokázanou skutečnost, že zboží bylo přepraveno do země a předáno společnosti Evangelos gaitadzis.

18 V této souvislosti je nutné poznamenat, že předkládající soud odkázal pouze na dokumenty, které společnost Traum předložila k prokázání toho, že došlo k dodání zboží uvnitř Společenství, aniž sám určil, zda zboží bylo skutečně přepraveno do země nebo předáno

pořizovateli, a že se otázky předložené Soudnímu dvoru naopak týkají požadavků na důkazy, jimž mohou členské státy poskytnout osvobození od DPH z titulu dodání uvnitř Společenství.

19 Podle ustálené judikatury platí, že v rámci řízení podle článku 267 SFEU založeného na jasné důležitosti vztahů mezi vnitrostátními soudy a Soudním dvorem je Soudní dvůr oprávněn rozhodovat pouze o výkladu nebo platnosti právního předpisu Unie, a to na základě skutečností, které mu sdělil vnitrostátní soud (viz rozsudky WWF a další, C-435/97, EU:C:1999:418, bod 31, jakož i Endress, C-209/12, EU:C:2013:864, bod 19 a citovaná judikatura). Pokud jde o konkrétní údaje o údajné mezery a skutkové omyly obsažené v předkládacím rozhodnutí, stačí připomenout, že není na Soudním dvoru, nýbrž na vnitrostátním soudu, aby zjistil skutečnosti, které vedly ke sporu, a vyvodil z nich důsledky pro rozhodnutí, které má vydat (rozsudek PreussenElektra, C-379/98, EU:C:2001:160, bod 40).

20 Z toho vyplývá, že žádost o rozhodnutí o předložené otázce je přípustná.

K první a druhé otázce

21 Podstatou první a druhé otázky, které je třeba posoudit společně, se předkládající soud táže, zda čl. 138 odst. 1 a čl. 139 odst. 1 druhý pododstavec směrnice o DPH musí být vykládány v tom smyslu, že brání tomu, aby za takových okolností, jako jsou okolnosti věci v původním řízení, zamítl daňový orgán členského státu nárok na osvobození od DPH z titulu dodání uvnitř Společenství z důvodu, že pořizovatel nebyl v jiném členském státě identifikovanou osobou k DPH a že dodavatel neprokázal ani pravost podpisu na dokumentech předložených na podporu svého prohlášení o dodání, které mělo být osvobozené od daně, ani zplnomocnění osoby, která tyto dokumenty podepsala jménem pořizovatele.

22 K odpovědi na tyto otázky je třeba připomenout, že dodání zboží uvnitř Společenství, jež je logickým následkem pořízení zboží uvnitř Společenství, je osvobozeno od DPH, pokud splňuje podmínky stanovené v čl. 138 odst. 1 směrnice o DPH (rozsudek Mecsek-Gabona C-273/11, EU:C:2012:547, bod 29 a citovaná judikatura).

23 Na základě tohoto ustanovení osvobodí členské státy od daně dodání zboží, které bylo odesláno nebo přepraveno mimo jejich území, avšak uvnitř Evropské unie, 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.

24 Podle ustálené judikatury platí, že osvobození dodání zboží uvnitř Společenství od DPH lze uplatnit pouze tehdy, jestliže právo nakládat s tímto zbožím jako vlastník bylo převedeno na pořizovatele, jestliže dodavatel 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 (viz zejména rozsudek Teleos a další, C-409/04, EU:C:2007:548, bod 42).

25 Kromě toho, jak vyplývá z čl. 139 odst. 1 druhého pododstavce směrnice o DPH, osvobození od této daně podléhá podmínce, že dodání zboží nebylo uskutečněné pro osobu povinnou k dani nebo právnickou osobu nepovinnou k dani, jejichž pořízení zboží uvnitř Společenství není předmětem DPH podle čl. 3 odst. 1 této směrnice.

26 Otázky položené předkládajícím soudem se přitom týkají úpravy důkazních prostředků, které by mohly být požadovány od dodavatele k prokázání toho, že jsou podmínky osvobození od DPH při dodání zboží uvnitř Společenství splněny.

27 V tomto ohledu z judikatury Soudního dvora vyplývá, že vzhledem k tomu, že směrnice o DPH neobsahuje konkrétní ustanovení ohledně 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 uplatnění 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, jako jsou zejména zásady právní jistoty a proporcionality (rozsudek Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, bod 36 a citovaná judikatura).

28 Zásada právní jistoty, jejímž logickým důsledkem je zásada ochrany legitimního očekávání, vyžaduje, aby právní pravidla byla jasná a přesná a aby jejich použití bylo pro právní subjekty předvídatelné (rozsudek Plantanol, C-201/08, EU:C:2009:539, bod 46 a citovaná judikatura).

29 Je nutné připomenout, že tato zásada se uplatní obzvláště tehdy, jde-li o právní úpravu, jež by mohla obsahovat finanční zátěž, aby dotčeným osobám bylo umožněno seznámit se přesně s rozsahem povinností, které jim ukládá. Z toho vyplývá, že je nezbytné, aby osobám povinným k dani byly známy jejich daňové povinnosti před uzavřením transakce (viz rozsudek Teleos a další, EU:C:2007:548, bod 48 a citovaná judikatura).

30 V této souvislosti Soudní dvůr upřesnil, že povinnosti, které má osoba povinná k dani v souvislosti s dokazováním, musí být určeny v závislosti na podmínkách, které jsou v tomto ohledu výslovně stanoveny vnitrostátním právem, a na obvyklé ustálené praxi pro podobná plnění (viz rozsudek Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, bod 38).

31 Bylo by tedy v rozporu se zásadou právní jistoty, pokud by členský stát, který stanovil podmínky pro uplatnění osvobození dodání zboží uvnitř Společenství od DPH tím, že zejména upravil 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 daňového úniku, kterého se dopustil poskytovatel, případně dodavatel si jej nebyl ani nemohl být vědom, dotčené zboží ve skutečnosti neopustilo území členského státu dodání (viz rozsudek Teleos a další, EU:C:2007:548, bod 50).

32 Podle ustálené judikatury Soudního dvora totiž platí, že aťkoli v takové situaci zjevně neexistuje žádný hmatatelný důkaz umožňující dovodit, že dotyčné zboží bylo přemístěno z území členského státu dodání, skutečnost, že je osobě povinné k dani uložena povinnost, aby poskytla takový důkaz, nezaručuje správné a jednoznačné uplatnění osvobození od DPH. Tato povinnost staví tuto osobu povinnou k dani naopak do situace nejistoty ohledně možnosti uplatnit osvobození od daně na dodání zboží uvnitř Společenství nebo ohledně nutnosti zahrnout DPH do kupní ceny (viz rozsudky Teleos a další, EU:C:2007:548, body 49 a 51, jakož i Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, bod 41).

33 V daném případě vyplývá z předkládacího rozhodnutí, že bulharský finanční úřad vydal rozhodnutí o zápočtu nebo vrácení DPH, případně v něm vycházel z dokumentů, které mu předložila společnost Traum v souladu s článkem 45 prováděcího nařízení k ZDDS, nepožadoval však důkaz o pravosti podpisu poskytovatele na těchto dokumentech nebo předložení plné moci podepisovatele k zastupování. Tyto požadavky, které jsou podle předkládacího soudu „dodatečnými podmínkami“, byly tímto orgánem formulovány až v rámci následné daňové kontroly.

34 Bylo by přitom v rozporu se zásadou právní jistoty, kdyby byl u plnění dotčených ve věci v

převodním řízení zamítnut nárok na osvobození od DPH z důvodu, že dodavatel nepředložil tyto dodatečné důkazy při následné kontrole těchto plnění, když dokumenty předložené společností Traum k jejímu daňovému přiznání byly v souladu se seznamem dokumentů, které měly být předloženy bulharskému finančnímu úřadu podle článku 45 prováděcího nařízení k ZDDS, a byly tímto orgánem akceptovány nejprve jako skutečnosti prokazující nárok na osvobození od daně, což musí ověřit předkládající soud.

35 Pokud jde o zamítnutí přiznání osvobození dodání dotčených v převodním řízení od DPH z důvodu, že poskytovatel nebyl v okamžiku dodání zboží identifikovanou osobou pro účely DPH v jiném členském státě, je zřejmé pravda, že přidělení identifikačního čísla pro účely DPH prokazuje daňový status osoby povinné k dani pro účely použití této daně a zjednodušuje daňovou kontrolu plnění uvnitř Společenství (v tomto smyslu viz rozsudek Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, bod 60).

36 Vzhledem k tomu, že povinnost ověřovat status osoby povinné k dani má příslušný vnitrostátní orgán před tím, než této osobě přidělí identifikační číslo pro účely DPH, nemůže vést nepřiměřená nesrovnalost v rejstříku osob povinných k dani k tomu, aby zbavila subjekt, který se spoléhal na údaje v něm obsažené, jeho nároku na osvobození od DPH. Soudní dvůr tedy judikoval, že by bylo v rozporu se zásadou proporcionality, kdyby byl dodavatel považován za osobu, která má povinnost uhradit DPH, pouze z toho důvodu, že identifikační číslo pro DPH poskytovatele bylo se zprávným úmyslem z rejstříku vyškrtnuto (v tomto smyslu viz rozsudek Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, body 63 a 64).

37 Ve sporu v převodním řízení předala společnost Traum bulharskému finančnímu úřadu dvě faktury uvádějící české daňové číslo společnosti Evangelos gaitadzis, aby prokázala svůj nárok na osvobození od DPH v souladu s čl. 45 odst. 1 písm. a) prováděcího nařízení ZDDS. Tyto údaje byly po ověření tímto orgánem v databázi VIES potvrzeny v rozhodnutí o zápočtu nebo vrácení DPH ze dne 2. listopadu 2009. Uvedený orgán tudíž souhlasil a akceptoval, že v souladu s podmínkou upravenou v čl. 7 odst. 1 ZDDS byl poskytovatel osobou povinnou k DPH v jiném členském státě. Skutečnost, že tato poslední uvedená podmínka nebyla splněna, zjistil tento orgán až při následné kontrole. Za těchto podmínek by odepření nároku na osvobození od DPH z titulu dodání uvnitř Společenství bylo v rozporu se zásadami právní jistoty a proporcionality.

38 Pokud jde o okolnost, na niž poukazuje Direktor v písemném vyjádření, že společnost Traum měla prokázat prostřednictvím jiných důkazů, že společnost Evangelos gaitadzis je osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, v jiném členském státě, v němž poskytnutí uvnitř Společenství podléhá DPH, z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že tento požadavek není upraven ve vnitrostátních právních předpisech dotčených ve věci v převodním řízení a nebyl ani formulován před vydáním rozhodnutí o zápočtu nebo vrácení DPH bulharským finančním úřadem, což musí ověřit předkládající soud.

39 Ve svém písemném vyjádření Direktor také uvádí, že společnost Traum nejednala v dobré víře a neprokázala nezbytnou péči k ujištění se o pravosti dokumentů předložených na podporu své žádosti o osvobození od DPH. Direktor rovněž poukazuje na daňový únik, jehož se dopustila společnost Evangelos gaitadzis v její české daňové správě. V tomto ohledu Direktor zejména uvádí, že vzhledem k odpovědím přepravců při daňové kontrole, jíž bylo podrobeno dodání dotčené ve věci v převodním řízení, existují pochybnosti o tom, že předložené přepravní dokumenty odpovídaly skutečnosti.

40 Předkládací rozhodnutí však neobsahuje údaje umožňující dospět k závěru, že dodání dotčené ve věci v převodním řízení bylo součástí daňového úniku nebo že společnost Traum nejednala v dobré víře v souvislosti s nepřiměřeným daňovým únikem, jehož se dopustil poskytovatel.

41 V tomto ohledu je třeba připomenout, že v rámci řízení zahájeného na základě článku 267 SFEU nemá Soudní dvůr pravomoc ověřovat ani posuzovat skutkové okolnosti věci v původním řízení. Je tedy na vnitrostátním soudu, aby provedl celkové posouzení všech skutečností a skutkových okolností této věci za účelem určení toho, zda společnost Traum jednala v dobré víře a přijala veškerá opatření, která lze po ní rozumně požadovat k zajištění toho, aby plnění, které uskutečnila, nevedlo k její účasti na daňovém úniku (viz obdobně rozsudek Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, bod 53).

42 Kdyby tento soud dospěl k závěru, že je s ohledem na objektivní skutečnosti prokázáno, že společnost Traum věděla nebo měla vědět, že plnění, které uskutečnila, bylo součástí daňového úniku, jehož se dopustil pořízovatel, a že nepřijala veškerá opatření, která po ní mohla být rozumně požadována k zabránění tomuto daňovému úniku, může být zamítnut její nárok na osvobození od DPH (v tomto smyslu viz rozsudek Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, bod 54).

43 S ohledem na výše uvedené úvahy je třeba na první a druhou otázku odpovědět tak, že čl. 138 odst. 1 a čl. 139 odst. 1 druhý pododstavec směrnice o DPH musí být vykládány v tom smyslu, že brání tomu, aby za takových okolností, jako jsou okolnosti věci v původním řízení, odešel daňový orgán členského státu nárok na osvobození od DPH z titulu dodání uvnitř Společenství z důvodu, že pořízovatel nebyl v jiném členském státě identifikovanou osobou k DPH a dodavatel neprokázal pravost podpisu na dokumentech předložených na podporu svého prohlášení o dodání, které podle něho mělo být osvobozeno od daně, ani zmocnění osoby, která tyto dokumenty podepsala jménem pořízovatele, přestože doklady prokazující nárok na osvobození od daně předložené dodavatelem na podporu jeho daňového přiznání, splňovaly požadavky uvedené ve výřtu dokumentu, které musí být předloženy uvedenému orgánu, jenž je upraven ve vnitrostátním právu, a tyto důkazy byly tímto orgánem nejprve akceptovány jako průkazné doklady, což musí ověřit předkládající soud.

Ke třetí otázce

44 Podstatou třetí otázky předkládajícího soudu je, zda čl. 138 odst. 1 směrnice o DPH musí být vykládán v tom smyslu, že má přímý účinek, takže se jej osoby povinné k dani mohou dovolávat u vnitrostátních soudů v zemi státu a domáhat se nároku na osvobození od DPH z titulu dodání uvnitř Společenství.

45 Podle ustálené judikatury Soudního dvora jsou ve všech případech, kdy se ustanovení směrnice z hlediska obsahu jeví jako bezpodmínečná a dostatečně přesná, jednotlivci oprávněni dovolávat se jich před vnitrostátními soudy v zemi státu, bez ohledu na to, v jakém postavení stát jedná (v tomto smyslu viz rozsudky Portugás, C-425/12, EU:C:2013:829, body 18 a 23, jakož i Association de médiation sociale, C-176/12, EU:C:2014:2, bod 31 a citovaná judikatura).

46 V projednávaném případě upravuje čl. 138 odst. 1 směrnice o DPH povinnost členských států osvobodit od daně dodání zboží splňující podmínky, které jsou v něm uvedeny.

47 I když článek 131 této směrnice ponechává členským státům určitý prostor pro uvážení při přijímání podmínek pro osvobození od DPH upravených v jejím článku 138 k zajištění správného a jednoduchého uplatnění těchto osvobození, nemá tato okolnost nicméně vliv na přesnou a bezpodmínečnou povahu povinnosti k osvobození od daně upravené v posledně uvedeném článku (obdobně viz rozsudek Association de médiation sociale, EU:C:2014:2, bod 33).

48 Z toho vyplývá, že čl. 138 odst. 1 směrnice o DPH musí být vykládán v tom smyslu, že má přímý účinek, takže se jej osoby povinné k dani mohou dovolávat u vnitrostátních soudů v zemi státu a domáhat se nároku na osvobození od DPH z titulu dodání uvnitř Společenství.

K nákladům řízení

49 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky převodního 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 (pátý senát) rozhodl takto:

- 1) Článek 138 odst. 1 a čl. 139 odst. 1 druhý pododstavec směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, ve znění směrnice Rady 2010/88/EU ze dne 7. prosince 2010, musí být vykládány v tom smyslu, že brání tomu, aby za takových okolností, jako jsou okolnosti věci v převodním řízení, odepřel daňový orgán členského státu nárok na osvobození od daně z přidané hodnoty z titulu dodání uvnitř Společenství z důvodu, že poskytovatel nebyl v jiném členském státě identifikovanou osobou k DPH a dodavatel neprokázal pravost podpisu na dokumentech předložených na podporu svého prohlášení o dodání, které mělo být podle něj osvobozeno od daně, ani zmocněná osoba, která tyto dokumenty podepsala jménem poskytovatele, přestože doklady prokazující nárok na osvobození od daně předložené dodavatelem na podporu jeho daňového přiznání, splňovaly požadavky uvedené ve výřtu dokumentu, které musí být předloženy uvedenému orgánu, jenž je upraven ve vnitrostátním právu, a tyto důkazy byly tímto orgánem nejprve akceptovány jako průkazné doklady, což musí ověřit předkládající soud.
- 2) Článek 138 odst. 1 směrnice 2006/112, ve znění směrnice 2010/88, musí být vykládán v tom smyslu, že má přímý účinek, takže se jej osoby povinné k dani mohou dovolávat u vnitrostátních soudů v zemi státu a domáhat se nároku na osvobození od DPH z titulu dodání uvnitř Společenství.

Podpisy.

* Jednací jazyk: bulharština.