



Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (šiesta komora)

z 5. marca 2015*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania — Dane — Smernica 92/12/EHS — Všeobecný režim výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani — Zdanenie pašovaného tovaru — Tovar uvedený do daňového voľného obehu v jednom členskom štáte a prepravený do iného členského štátu — Určenie príslušného členského štátu — Právomoc tranzitného členského štátu zdaníť uvedený tovar“

Vo veci C-175/14,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Verwaltungsgerichtshof (Rakúsko) z 28. marca 2014 a doručený Súdnemu dvoru 10. apríla 2014, ktorý súvisí s konaním:

Ralph Prankl,

SÚDNY DVOR (šiesta komora),

v zložení: predseda šiestej komory S. Rodin, sudcovia M. Berger a F. Biltgen (spravodajca),

generálna advokátka: E. Sharpston,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- rakúska vláda, v zastúpení: C. Pesendorfer, splnomocnená zástupkyňa,
- nemecká vláda, v zastúpení: T. Henze a K. Petersen, splnomocnení zástupcovia,
- Európska komisia, v zastúpení: M. Wasmeier a R. Lyal, splnomocnení zástupcovia,

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

vyhlásil tento

* Jazyk konania: nemčina.

Rozsudok

- 1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 7 ods. 1 a 2 a článku 9 ods. 1 smernice Rady 92/12/EHS z 25. februára 1992 o všeobecných systémoch pre výrobky podliehajúce spotrebnej dani a o vlastníctve, pohybe a monitorovaní takýchto výrobkov (Ú. v. ES L 76, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 179), zmenenej a doplnenej smernicou Rady 92/108/EHS zo 14. decembra 1992 (Ú. v. ES L 390, s. 124; Mim. vyd. 09/001, s. 235) (ďalej len „smernica 92/12“).
- 2 Tento návrh bol predložený v rámci sporu medzi pánom R. Pranklom, vodičom automobilu, a Zollamt Wien (colný úrad vo Viedni), ktorého predmetom je rozhodnutie tohto úradu zdaniť tabakové výrobky spotrebnou daňou.

Právny rámec

Právo Únie

- 3 Odôvodnenia 5 až 7 smernice 92/12 znejú:

„keďže akékoľvek odosielanie a vlastníctvo výrobkov s cieľom dodávať alebo zásobovať obchodníka, ktorý vykonáva hospodársku aktivitu nezávisle alebo na účely orgánu podliehajúceho verejnému právu uplatňovanému v členskom štáte inom než je štát, v ktorom sú výrobky uvoľnené na spotrebu [uvedené do daňového voľného obehu – *neoficiálny preklad*], dáva podnet na vznik spotrebnej dane v ďalších členských štátoch;

keďže v prípade výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani, ktoré získali súkromné osoby pre ich vlastné použitie a ktoré prepravujú, daň sa musí zúčtovať v štáte, v ktorom ich získali;

keďže na stanovenie toho, že výrobky, ktoré podliehajú spotrebnej dani, nie sú držané na súkromné, ale na komerčné účely, musia členské štáty brať do úvahy množstvo kritérií“.

- 4 Článok 6 tejto smernice stanovuje:

„1. Spotrebná daň sa začne vyberať [Daňová povinnosť, pokiaľ ide o spotrebnú daň, vzniká – *neoficiálny preklad*] v čase uvoľnenia výrobkov na spotrebu [uvedenia výrobkov do daňového voľného obehu – *neoficiálny preklad*], alebo ak sa zaznamená nedostatok, čo musí podliehať spotrebnej dani [zistí, že chýbajú výrobky, ktoré podliehajú spotrebnej dani – *neoficiálny preklad*] v súlade s článkom 14 (3).

Uvoľnenie výrobkov na spotrebu [Uvedenia výrobkov do daňového voľného obehu – *neoficiálny preklad*], ktoré podliehajú spotrebnej dani, bude znamenať:

- a) akúkoľvek odchýlku, vrátane nepravidelnej výnimky z dohody o pozastavení;
- b) akúkoľvek výrobu, vrátane nepravidelnej výroby tých výrobkov, ktoré sú mimo dohôd o pozastavení;
- c) akýkoľvek import týchto výrobkov, vrátane nepravidelného importu, kde tieto výrobky neboli zaradené do dohody o pozastavení.

2. Podmienky spoplatňovania a sadzby spotrebnej dane, ktoré majú byť prijaté, sú tie, ktoré sú v platnosti v deň, keď sa daň začne vyberať v členskom štáte, kde sa uskutoční uvoľnenie na spotrebu alebo je zaznamenaný nedostatok. Spotrebná daň sa má vyberať a inkasovať podľa postupu, ktorý určí každý členský štát, vedomý si toho, že členské štáty majú uplatňovať tie isté postupy pri vyberaní daní za štátne výrobky a výrobky z iných členských štátov.“

5 Článok 7 ods. 1 až 6 uvedenej smernice stanovuje:

„1. V prípade výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani a už uvoľnených na spotrebu [už uvedených do daňového voľného obehu – *neoficiálny preklad*] v jednom členskom štáte, určených na komerčné účely v inom členskom štáte, spotrebná daň sa má vyberať v tom členskom štáte, v ktorom sú tieto výrobky skladované.

2. Pre tento cieľ, bez ohľadu na článok 6, kde sú už výrobky určené na spotrebu, ako je definované v článku 6, distribuované v jednom členskom štáte, určené pre distribúciu alebo použitie v inom členskom štáte na účely obchodníka, ktorý vykonáva ekonomickú aktivitu nezávisle alebo na účely orgánu, ktorý je riadený štátnym zákonom, spotrebná daň sa bude uplatňovať v tomto ďalšom členskom štáte [Na tento účel bez toho, aby bol dotknutý článok 6, ak sú výrobky, ktoré už boli v jednom členskom štáte uvedené do daňového voľného obehu v zmysle článku 6, dodané alebo určené na dodanie v inom členskom štáte alebo použité v inom členskom štáte pre potreby obchodníka nezávisle vykonávajúceho hospodársku činnosť alebo pre potreby orgánu, ktorý podlieha verejnému právu, spotrebná daň sa vyberie v tomto inom členskom štáte – *neoficiálny preklad*].

3. V závislosti na všetkých okolnostiach, daň sa bude uplatňovať voči osobe vykonávajúcej distribúciu [osobe dodávajúcej výrobky – *neoficiálny preklad*] alebo skladovanie výrobkov určených na distribúciu [alebo skladujúcej výrobky určené na dodanie – *neoficiálny preklad*] alebo od osoby, ktorá získa výrobky s cieľom ich použitia v členskom štáte inom, než je členský štát, kde výrobky boli už uvoľnené na spotrebu [uvedené do daňového voľného obehu – *neoficiálny preklad*], alebo voči príslušnému obchodníkovi, alebo orgánu, ktorý podlieha verejnému právu.

4. Výrobky uvedené v odseku 1 majú mať zabezpečený pohyb medzi územiami rôznych členských štátov na základe sprievodného dokumentu, v ktorom sú uvedené hlavné údaje z dokumentu uvedeného v článku 18 (1). Forma a obsah tohto dokumentu sa má stanoviť v súlade s procesom [postupom – *neoficiálny preklad*] stanoveným v článku 24 tejto smernice.

5. Osoba, obchodník alebo orgán uvedený v odseku 3 musí spĺňať nasledovné požiadavky:

- a) pred odoslaním výrobkov vykonať deklaráciu [urobiť vyhlásenie – *neoficiálny preklad*] pre daňové úrady cieľového členského štátu a zabezpečiť platbu spotrebnej dane;
- b) zaplatiť spotrebnú daň cieľového členského štátu v súlade s procesom [postupom – *neoficiálny preklad*] stanoveným týmto členským štátom;
- c) súhlas na akúkoľvek kontrolu, ktorú umožňuje administratívny úrad cieľového členského štátu, aby mal istotu, že tovar bol získaný a že spotrebná daň, na ktorú je viazaný, bola zaplatená [podrobiť sa akejkoľvek kontrole, ktorá umožní správny orgánom cieľového členského štátu presvedčiť sa, že tovar bol skutočne dodaný a že spotrebná daň, ktorej podlieha, bola zaplatená – *neoficiálny preklad*].

6. Spotrebná daň, zaplatená v prvom členskom štáte, uveden[om] v odseku 1, má byť uhradená [sa vráti – *neoficiálny preklad*] v súlade s článkom 22 (3).“

6 Článok 8 tej istej smernice uvádza:

„Pokiaľ ide o výrobky získané súkromnými osobami pre ich vlastné použitie a nimi prepravované, princíp získavania vnútorného trhu [zásada, ktorou sa riadi vnútorný trh – *neoficiálny preklad*] stanovuje, že spotrebná daň sa má vyberať v členskom štáte, v ktorom boli získané.“

7 Článok 9 ods. 1 a 2 smernice 92/12 stanovuje:

„1. Bez ohľadu na články 6, 7 a 8, sa spotrebná daň má vyberať tam, kde sa výrobky pre spotrebu v členskom štáte skladujú [má vyberať v prípade, ak výrobky uvedené do daňového voľného obehu v jednom členskom štáte sú držané – *neoficiálny preklad*] na komerčné účely v inom členskom štáte.

V tomto prípade bude daň povinná [splatná – *neoficiálny preklad*] v členskom štáte, na ktorého území sa nachádzajú výrobky, a bude sa vyberať od vlastníka [držiteľa – *neoficiálny preklad*] výrobkov.

2. Z hľadiska stanovenia [Na stanovenie – *neoficiálny preklad*], že výrobky uvedené v článku 8 sú vymedzené [určené – *neoficiálny preklad*] na komerčné účely, členské štáty musia brať do úvahy [okrem iného – *neoficiálny preklad*] nasledovné:

- komerčné postavenie vlastníka [obchodný status držiteľa – *neoficiálny preklad*] výrobkov a jeho dôvody ich držby,
- miesto, kde sú výrobky umiestnené, alebo ak je vhodné, druh dopravy,
- akýkoľvek dokument vzťahujúci sa na výrobky,
- druh výrobkov,
- množstvo výrobkov.

...“

8 Podľa článku 10 tejto smernice:

„1. Výrobky podliehajúce spotrebnej dani, ktoré predávajú nie oprávnení vlastníci skladov alebo registrovaní, alebo neregistrovaní obchodníci a odosielané alebo prepravované priamo alebo nepriamo obchodníkom alebo v jeho zastúpení, majú byť viazané na spotrebnú daň v cieľovom členskom štáte. Na účely tohto článku ‚cieľové členské štáty znamenajú‘ členský štát, do ktorého prichádza zásielka alebo transport.

2. Na tento cieľ dodanie výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani už uvoľnených na spotrebu [uvedených do daňového voľného obehu – *neoficiálny preklad*] v členskom štáte a dávajúce podnet pre zásielku alebo transport týchto výrobkov osobe, ako je uvedené v odseku 1, ustanovenom v inom členskom štáte, a ktoré sú odosielané alebo prepravované priamo alebo nepriamo obchodníkom alebo v jeho zastúpení spôsobia vyberanie spotrebnej dane za tieto výrobky v cieľovom členskom štáte.

3. Daň cieľového členského štátu sa má vyberať od obchodníka v čase dodania. Členské štáty však môžu prijať opatrenia stanovujúce, že spotrebnú daň má zaplatiť daňový zástupca iný, než je príjemca výrobkov. Taký daňový zástupca musí byť etablovaný v cieľovom členskom štáte a schválený daňovými orgánmi tohto členského štátu.

Členský štát, v ktorom je etablovaný predajca, musí zabezpečiť, aby splňal nasledovné požiadavky:

- garantovanú platbu spotrebnej dane za podmienok stanovených cieľovým členským štátom pred odoslaním výrobkov a zabezpečiť, aby sa spotrebná daň zaplatila po príchode výrobkov,
- uchovávať účty dodaných výrobkov.

4. V prípade uvedenom v odseku 2 spotrebná daň zaplatená v prvom členskom štáte má byť uhradená v súlade s článkom 22 (4).

5. V súlade s právom spoločenstva, členské štáty môžu stanoviť špecifické pravidlá na aplikovanie tohto opatrenia na výrobky podliehajúce spotrebnej dani, ktoré sú obsiahnuté v špeciálnych dohodách o distribúcii, ktoré sú kompatibilné s dohodou.“

- 9 Článok 20 uvedenej smernice, ktorý sa nachádza v hlave III tejto smernice nazvanej „Pohyb tovaru“, stanovuje:

„1. Ak sa priestupok alebo trestný čin vyskytli v čase pohybu, ktorý spôsobil vyberanie spotrebnej dane, táto daň sa má vyberať v tom členskom štáte, kde bol priestupok alebo trestný čin spáchaný fyzickou alebo právnickou osobou, ktorá garantovala platbu spotrebnej dane v súlade s článkom 15 (3), bez ohľadu na nasadenie trestnoprávných postupov.

Ak sa spotrebná daň vyberá v členskom štáte inom, než je odosielajúci členský štát, členský štát, ktorý vyberá dane, má informovať kompetentné orgány krajiny odoslania.

2. Ak bol v čase pohybu zistený priestupok alebo trestný čin bez toho, aby bolo možné určiť, kde bol spáchaný, má byť rozhodnuté, že sa to stalo v členskom štáte, v ktorom sa to zistilo.

3. Bez toho, aby bolo dotknuté opatrenie článku 6 (2), ak výrobky podliehajúce spotrebnej dani nedôjdu do miesta určenia a nie je možné určiť, kde bol priestupok alebo trestný čin spáchaný, má sa rozhodnúť, že tento priestupok alebo prečin bol spáchaný v odosielajúcom členskom štáte, ktorý má vybrať spotrebnú daň v sadzbách, ktoré sú platné v deň, keď bol tovar odoslaný... Členské štáty prijímajú potrebné opatrenia na vylúčenie nezákonného a nesprávneho konania a na uvalenie účinných sankcií.

4. Ak do uplynutia obdobia troch rokov od dátumu, keď bol spísaný sprievodný dokument, členský štát, kde bol spáchaný trestný čin alebo priestupok, je zistený, príslušné členské štáty majú vyberať spotrebnú daň v sadzbách, ktoré sú platné, keď bol tovar odoslaný.“

- 10 Článok 22 smernice 92/12, ktorý sa nachádza sa v hlave IV tejto smernice nazvanej „Refundácia“ [Vrátenie dane – *neoficiálny preklad*], stanovuje:

1. Vo vhodných prípadoch výrobky podliehajúce spotrebnej dani, ktoré boli uvoľnené na spotrebu [uvedené do daňového voľného obehu – *neoficiálny preklad*], môžu na požiadanie obchodníka, v rámci jeho obchodu, prichádzať do úvahy pre refundáciu [vrátenie – *neoficiálny preklad*] spotrebnej dane daňovými úradmi členského štátu, kde boli uvoľnené pre spotrebu [uvedené do daňového voľného obehu – *neoficiálny preklad*], ak neboli určené na spotrebu v tomto členskom štáte.

Avšak členské štáty môžu odmietnuť požiadavku na refundáciu [vrátenie – *neoficiálny preklad*], ak táto nezodpovedá správnosti kritérií, ktoré stanovujú.

2. Pri uplatňovaní odseku 1 sa majú brať do úvahy nasledovné opatrenia:

- a) pred odoslaním tovaru, odosielateľ musí zostaviť požiadavku a refundáciu kompetentnými orgánmi [podať žiadosť o vrátenie kompetentným orgánom – *neoficiálny preklad*] jeho členského štátu a poskytnúť dôkaz, že spotrebná daň bola zaplatená. Avšak kompetentné orgány nemôžu odmietnuť refundáciu [vrátenie – *neoficiálny preklad*] z jediného dôvodu, ak nebol prezentovaný dokument, ustanovený tými istými orgánmi, ktorým sa potvrdzuje, že počiatočná platba bola vykonaná;
- b) pohyb tovaru, o ktorom sa hovorí v [písm.] a), má byť zaradený do súladu [sa uskutoční v súlade – *neoficiálny preklad*] s ustanoveniami Hlavy III;
- c) odosielateľ má predložiť kompetentným orgánom jeho členského štátu vrátenú kópiu dokumentu, o ktorom sa hovorí v [písm.] b) so starostlivými poznámkami príjemcu, ktorý musí byť doplnený buď dokumentom, ktorý potvrdzuje, že spotrebná daň bola zabezpečená v členskom štáte spotreby výrobkov, alebo má byť doložený nasledovnými podrobnosťami:
 - adresou príslušného úradu daňových orgánov v cieľovom členskom štáte,
 - dátumom prijatia deklarácie týmto úradom spolu s referenciou alebo registračným číslom tejto deklarácie;
- d) výrobky, podliehajúce spotrebnej dani a uvoľnené na spotrebu [uvedené do daňového voľného obehu – *neoficiálny preklad*] v členskom štáte a majúce daňové označenie alebo identifikačnú značku tohto členského štátu, môžu byť stanovené pre refundáciu [môžu podliehať vráteniu – *neoficiálny preklad*] spotrebnej dane, ktorú majú vyberať daňové úrady členských štátov, ktoré vydali daňové označenia alebo identifikačné značky za predpokladu, že daňové úrady členského štátu, ktorý ich vydal, stanovil, že takéto označenia alebo značky boli zničené.

3. V prípadoch, uvedených v článku 7, odosielajúci členský štát je požiadaný o refundáciu zaplatenej spotrebnej dane [musí vrátiť zaplatenú spotrebnú daň – *neoficiálny preklad*] len tam, kde spotrebná daň bola vopred zaplatená v cieľovom členskom štáte v súlade s procesom uvedeným v článku 7 (5).

Avšak členské štáty môžu odmietnuť túto požiadavku na refundáciu [vrátenie – *neoficiálny preklad*], kde táto nezodpovedá správnosti kritérií, ktoré stanovujú.

4. V prípadoch, uvedených v článku 10, odosielajúci členský štát musí na požiadanie obchodníka (predajcu) uhradiť [vrátiť – *neoficiálny preklad*] zaplatenú spotrebnú daň tam, kde obchodník dodržal procedúry stanovené v článku 10 (3).

Avšak členské štáty môžu odmietnuť túto požiadavku na refundáciu [zamietnuť túto žiadosť o vrátenie – *neoficiálny preklad*], kde táto nezodpovedá správnosti kritérií, ktoré stanovujú [ak obchodník nesplní kritériá, ktoré stanovujú – *neoficiálny preklad*].

Tam, kde obchodník je oprávneným vlastníkom skladu, členské štáty môžu stanoviť, aby proces refundácie bol zjednodušený [zjednodušiť proces vrátenia – *neoficiálny preklad*].

5. Daňový orgán každého členského štátu má stanoviť monitorovacie procesy a metódy aplikovaním refundácie vykonanej [metódy uplatniteľné na vrátenie dane uskutočňované – *neoficiálny preklad*] na ich území. Členské štáty majú zabezpečiť, aby refundácia spotrebnej dane nepresiahla sumu bežne zaplatenú [aby vrátená spotrebná daň nepresiahla sumu skutočne zaplatenú – *neoficiálny preklad*].“

Rakúske právo

- 11 § 27 ods. 1 a 2 zákona o dani z tabaku z roku 1995 (Tabaksteuergesetz 1995, BGBl. 704/1994, ďalej len „TabStG“) stanovuje:

„1. Ak tabakové výrobky uvedené do daňového voľného obehu v členskom štáte sú nadobudnuté na komerčné účely, daňová povinnosť vznikne tým, že odberateľ

1. prijme tabakové výrobky na daňovom území alebo
2. dovezie alebo nechá doviesť na daňové územie tabakové výrobky prijaté mimo daňového územia.

Daňovým dlžníkom je odberateľ. Nadobudnutie verejnoprávnou inštitúciou je rovnocenné s nadobudnutím na komerčné účely.

2. Ak sa tabakové výrobky uvedené do daňového voľného obehu v jednom členskom štáte prepravujú na daňové územie v iných prípadoch, ako sú prípady uvedené v prvom odseku, daňová povinnosť vznikne tým, že na daňovom území sú tabakové výrobky prvý raz držané alebo používané na komerčné účely. Daňovým dlžníkom je držiteľ alebo používateľ.“

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

- 12 V mesiacoch apríl až október 2005 prepravil pán Prankl na podnet osoby s bydliskom v Rakúsku 12 650 000 kusov cigariet z Maďarska do Spojeného kráľovstva. Tieto cigarety, dovezené ako pašované náklad neznámymi osobami na územie Európskej únie, boli prepravené v rámci piatich ciest cez tranzitnú krajinu, najmä Rakúsko. Boli pritom maskované prostredníctvom nákladu, ktorý bol v prepravných dokumentoch uvedený ako celkový náklad. V Spojenom kráľovstve boli uvedené cigarety v štyroch prípadoch vyložené neznámymi osobami z nákladného auta a v jednom prípade boli zabavené britskými orgánmi.
- 13 Rozhodnutím z 11. apríla 2011 Zollamt Wien vyrubil pánovi Pranklovi daň z tabaku vo výške 1 249 820 eur z dôvodu, že Prankl prevzal a dovezol predmetné cigarety do Rakúska.
- 14 Pán Prankl podal proti tomuto rozhodnutiu sťažnosť. Na podporu svojej sťažnosti uviedol, že od tretej osoby dostal zákazku, aby nelegálne prepravil cigarety z Maďarska do Spojeného kráľovstva. Podľa jeho tvrdenia mal v hierarchii organizácie, ktorá sa v rozsiahlej miere zaoberá pašovaním cigariet, a pre ktorú vykonával prepravu, iba podriadené postavenie. Nemal navyše ani nijaké informácie o množstve cigariet naložených v jeho aute, ani nemal žiadnu vedomosť o plánoch ich distribúcie. Okrem toho ako obyčajný vodič nákladného automobilu nebol z ekonomického hľadiska oprávnený disponovať týmito cigaretami, a preto nebol ani odberateľom v zmysle § 27 TabStG. Predmetné cigarety ani neuviedol na trh v Rakúsku a na bežný „tranzit“ tabakových výrobkov cez Rakúsko sa ustanovenie tohto paragrafu nevzťahuje.
- 15 Unabhängiger Finanzsenat (nezávislý finančný senát) potvrdil vyrubenie dane z tabaku v uvedenej výške, pričom sa opieral o § 27 ods. 2 TabStG. Uviedol, že hoci pán Prankl nebol odberateľom predmetných cigariet, vedel o nezákonnej preprave a bola mu navyše za ňu sľúbená odmena. Pán Prankl ako vodič nákladného automobilu použitého na prepravu uvedených cigariet držal tieto tabakové výrobky po prvý raz na komerčné účely na rakúskom daňovom území, kde mu teda vznikla povinnosť zaplatiť daň z tabaku.
- 16 Verwaltungsgerichtshof rozhodujúci o návrhu pána Prankla na zrušenie rozhodnutia uvedeného súdu, má pochybnosti o tom, či ustanovenia smernice 92/12, a najmä jej článok 7, nebráni záveru, ku ktorému došiel Unabhängiger Finanzsenat na základe vnútroštátnej právnej úpravy. Záver, podľa

ktorého pri preprave, akou je dotknutá preprava vo veci samej, musí byť spotrebná daň vyberaná v každom tranzitnom členskom štáte, je totiž v rozpore so zásadou vlastnou tejto smernici, že výrobky podliehajúce spotrebnej dani, ktoré sú držané na komerčné účely, musia byť zdanené v členskom štáte určenia.

17 Aj keď Súdny dvor už konštatoval, že zákonodarca Únie nepovažoval predchádzanie dvojitému zdaneniu za absolútnu zásadu (rozsudok BATIG, C-374/06, EU:C:2007:788), vnútroštátny súd sa domnieva, že toto konštatovanie musí byť pozmenené v kontexte skutkových okolností vo veci samej, kde výrobky podliehajúce spotrebnej dani boli nezákonne uvedené do daňového voľného obehu v inom členskom štáte, ako je štát, ktorého kontrolné známky už obdržal.

18 Za týchto okolností Verwaltungsgerichtshof rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru nasledujúcu prejudiciálnu otázku:

„Má sa článok 7 ods. 1 a 2 a článok 9 ods. 1 smernice 92/12 vykladať v tom zmysle, že bránia vnútroštátnym predpisom, podľa ktorých sa spotrebná daň... z výrobkov podliehajúcich dani..., ktoré boli v jednom (prvom) členskom štáte uvedené do daňového voľného obehu a bez použitia sprievodného dokumentu podľa článku 7 ods. 4 tejto smernice boli prepravené po súši cez jeden alebo niekoľko členských štátov (tranzitné členské štáty) do ďalšieho členského štátu (členský štát určenia) na účel predaja v členskom štáte určenia, vyberá aj v tranzitnom členskom štáte?“

O prejudiciálnej otázke

19 Svojou prejudiciálnou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či článok 7 ods. 1 a 2 a článok 9 ods. 1 smernice 92/12 sa majú vykladať v tom zmysle, že v prípade, ak tovar podliehajúci spotrebnej dani bol tajne dovezený na územie jedného členského štátu a bez použitia sprievodného dokumentu vyžadovaného v článku 7 ods. 4 tejto smernice bol prepravený do iného členského štátu, na území ktorého bol tento tovar odhalený kompetentnými orgánmi, sú tranzitné členské štáty rovnako oprávnené vyrubiť spotrebnú daň vodičovi nákladného vozidla, ktorý uvedenú prepravu uskutočnil, z dôvodu, že uvedený tovar držal na komerčné účely na ich území.

20 Na úvod je potrebné uviesť, že smernica 92/12 sa zameriava na stanovenie určitého počtu pravidiel, pokiaľ ide o vlastníctvo, pohyb a monitorovanie výrobkov, na ktoré sa vzťahuje spotrebná daň, a to najmä s cieľom zabezpečiť, aby bola vymáhateľnosť spotrebnej dane rovnaká vo všetkých členských štátoch. Táto harmonizácia v zásade umožňuje vylúčiť dvojité zdanenie vo vzťahoch medzi členskými štátmi (rozsudky Scandic Distilleries, C-663/11, EU:C:2013:347, body 22 a 23, ako aj Gross, C-165/13, EU:C:2014:2042, bod 17).

21 Rovnako treba pripomenúť, že článok 7 ods. 1 a 2 smernice 92/12 stanovuje všeobecné pravidlo, podľa ktorého sa výrobok podliehajúci spotrebnej dani, uvedený do daňového voľného obehu v jednom členskom štáte a držaný na komerčné účely v inom členskom štáte, zdaňuje v tomto inom členskom štáte. Miestom vzniku daňovej povinnosti je teda členský štát určenia výrobku, a nie členský štát, v ktorom bol výrobok uvedený do daňového voľného obehu (rozsudok Meiland Azewijn, C-292/02, EU:C:2004:499, bod 35).

22 Výklad, podľa ktorého sa výber spotrebnej dane vo všeobecnosti uskutočňuje len v jednom členskom štáte, a síce v štáte určenia a spotrebovania dotknutého výrobku, je navyše posilnený článkom 22 smernice 92/12, ktorý za určitých podmienok upravuje vrátenie spotrebných daní zaplatených v inom členskom štáte (rozsudok Scandic Distilleries, EU:C:2013:347, bod 24).

- 23 Je pravdou, že článok 7 ods. 1 a 2 smernice 92/12, ako ani článok 9 ods. 1 tejto smernice výslovne nevyklúčujú výber spotrebnej dane z pašovaného tovaru v členskom štáte, cez ktorý bol tento tovar prepravený, ani keď sa tento tovar už nenachádza na území tohto štátu a došiel do členského štátu určenia.
- 24 Súdny dvor však rozhodol, že ak výrobky nezákonne dovezené na územie Únie, ako v prípade dotknutého tovaru vo veci samej, sú držané na komerčné účely, z ustanovení článku 6 ods. 1 v spojení s článkom 7 ods. 1 uvedenej smernice vyplýva, že orgány členského štátu, v ktorom boli tieto výrobky odhalené, majú právomoc vyberať spotrebnú daň (rozsudok Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, bod 114, a uznesenie Febetra, C-333/11, EU:C:2012:134, bod 41). V predmetnej veci ide o orgány Spojeného kráľovstva.
- 25 Naproti tomu iba v prípade, keď dotknuté výrobky nie sú držané na komerčné účely, má prvý členský štát naďalej právomoc podľa článku 6 smernice 92/12 vyberať spotrebnú daň, a to aj vtedy, ak nezákonne dovezené výrobky boli až neskôr odhalené orgánmi iného členského štátu (pozri v tomto zmysle rozsudok Dansk Transport og Logistik, EU:C:2010:231, bod 115, a uznesenie Febetra, EU:C:2012:134, bod 42).
- 26 Za týchto okolností je potrebné konštatovať, že rovnako ako prvý členský štát, ani tranzitné členské štáty nemajú právomoc vyberať spotrebnú daň, ak uvedené výrobky sú odhalené orgánmi iného členského štátu, na území ktorého sú držané na komerčné účely.
- 27 Nemožno sa totiž oprávnene domnievať, že normotvorca Únie zamýšľal uprednostniť predchádzanie zneužitiam a podvodom tým, že pre prípad nezákonnej prepravy výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani všeobecne umožní výber spotrebnej dane všetkým tranzitným členskými štátom.
- 28 Tento výklad nemôže byť vyvrátený ani konštatovaním Súdneho dvora v bode 57 rozsudku BATIG (EU:C:2007:788), ktorý usúdil, že normotvorca Únie uprednostnil predchádzanie zneužitiam a podvodom pred zásadou zdaňovania v jedinom členskom štáte. Toto konštatovanie, ako vyplýva z prvej vety uvedeného bodu, je vložené do osobitného kontextu skutkových okolností veci, v ktorej bol vydaný uvedený rozsudok, ktorý sa týkal protiprávneho vyradenia z režimu podmieneného oslobodenia od dane z dôvodu krádeže výrobkov, na ktorých boli nalepené kontrolné známky v členskom štáte odoslania a ktorý sa vyznačoval skutočnosťou, že členský štát, ktorý vydal tieto kontrolné známky, nemohol konštatovať ich zničenie. Voči týmto výrobkom tak vznikla daňová povinnosť zaplatiť spotrebnú daň súčasne v členskom štáte, kde boli uvedené do voľného daňového obehu, ako aj v štáte, kde boli určené na spotrebu a ktorého kontrolné známky už mali.
- 29 Na rozdiel od situácie vo veci, v ktorej bol vydaný rozsudok BATIG (EU:C:2007:788), dotknutý tovar v prejednávanej veci nemal kontrolné známky a nezmizol medzi miestom odoslania a členskými štátmi určenia. Za týchto okolností, ako Európska komisia zdôraznila, takýto výber spotrebnej dane v tranzitných členských štátoch, ktorý môže viesť k opakovanému zdaneniu, nie je nevyhnutný na predchádzanie zneužitiam a podvodom, keďže členský štát odoslania, ako aj členský štát určenia sú známe a je nesporné, že tovar bol dopravený do tohto štátu určenia.
- 30 Ešte je potrebné dodať, že tento výklad nemôže byť spochybnený ani tvrdením, že v prípade nelegálnej prepravy sa vznik povinnosti zaplatiť spotrebnú daň určuje podľa podmienok stanovených v článku 9 ods. 1 smernice 92/12.
- 31 Bez ohľadu na to, či je správny názor nemeckej vlády, ktorá tvrdí, že článok 9 ods. 1 smernice 92/12 môže byť považovaný za zberné ustanovenie, ktoré sa uplatní vtedy, ak v prípade nezákonnej prepravy boli výrobky podliehajúce spotrebnej dani držané na komerčné účely bez toho, aby bola táto držba odôvodnená objednávkou alebo dodávkou, totiž stačí pripomenúť, že v situácii, akou je situácia sporu vo veci samej, vzniká daňová povinnosť zaplatiť spotrebnú daň v členskom štáte určenia, v ktorom bol

dotknutý tovar skutočne uvedený do daňového voľného obehu, a že, ako z bodu 29 tohto rozsudku vyplýva, výber spotrebnej dane v inom členskom štáte, či dokonca vo viacerých iných členských štátoch, nie je nevyhnutný na predchádzanie zneužitiam a podvodom.

- 32 S ohľadom na všetky tieto úvahy je na položenú otázku potrebné odpovedať tak, že článok 7 ods. 1 a 2 a článok 9 ods. 1 smernice 92/12 sa majú vykladať v tom zmysle, že v prípade, ak tovar podliehajúci spotrebnej dani bol tajne dovezený na územie jedného členského štátu a bez použitia sprievodného dokumentu vyžadovaného v článku 7 ods. 4 uvedenej smernice bol prepravený do iného členského štátu, na území ktorého bol tento tovar odhalený kompetentnými orgánmi, tranzitné členské štáty už nie sú oprávnené vyrubiť spotrebnú daň vodičovi nákladného vozidla, ktorý uvedenú prepravu uskutočnil, z dôvodu, že uvedený tovar držal na komerčné účely na ich území.

O trovách

- 33 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 (šiesta komora) rozhodol takto:

Článok 7 ods. 1 a 2 a článok 9 ods. 1 smernice Rady 92/12/EHS z 25. februára 1992 o všeobecných systémoch pre výrobky podliehajúce spotrebnej dani a o vlastníctve, pohybe a monitorovaní takýchto výrobkov, zmenenej a doplnenej smernicou Rady 92/108/EHS zo 14. decembra 1992, sa majú vykladať v tom zmysle, že v prípade, ak tovar podliehajúci spotrebnej dani bol tajne dovezený na územie jedného členského štátu a bez použitia sprievodného dokumentu vyžadovaného v článku 7 ods. 4 uvedenej smernice bol prepravený do iného členského štátu, na území ktorého bol tento tovar odhalený kompetentnými orgánmi, tranzitné členské štáty už nie sú oprávnené vyrubiť spotrebnú daň vodičovi nákladného vozidla, ktorý uvedenú prepravu uskutočnil, z dôvodu, že uvedený tovar držal na komerčné účely na ich území.

Podpisy