



Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (desiata komora)

z 24. marca 2022*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Spotrebné dane – Smernica 92/12/ES – Článok 4 – Preprava výrobkov v režime pozastavenia spotrebnej dane – Podmienky – Články 6 a 20 – Uvedenie výrobkov do daňového voľného obehu – Falšovanie sprievodného administratívneho dokladu – Porušenie alebo nezrovnalosť, ku ktorej došlo počas prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v režime pozastavenia dane – Protiprávne prepustenie z režimu pozastavenia dane – Prijemca, ktorý o preprave nevedel – Podvod spáchaný tretími osobami – Článok 13 písm. a) a článok 15 ods. 3 – Povinná zábezpeka pri preprave – Rozsah“

Vo veci C-711/20,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Nejvyššího správního soudu (Česká republika) zo 16. decembra 2020 a doručený Súdnemu dvoru 31. decembra 2020, ktorý súvisí s konaním:

Generální ředitelství cel

proti

TanQuid Polska sp. z o.o.,

SÚDNY DVOR (desiata komora),

v zložení: predseda desiatej komory I. Jarukaitis, sudcovia M. Ilešič (spravodajca) a Z. Csehi,

generálny advokát: M. Campos Sánchez-Bordona,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- TanQuid Polska sp. z o.o., v zastúpení: R. Halíček, advokát,
- česká vláda, v zastúpení: M. Smolek, O. Serdula a J. Vláčil, splnomocnení zástupcovia,
- poľská vláda, v zastúpení: B. Majczyna, splnomocnený zástupca,

* Jazyk konania: čeština.

– Európska komisia, v zastúpení: M. Salyková a C. Perrin, splnomocnení zástupcovia,

so zreteľom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálneho advokáta, že vec bude prejednaná bez jeho návrhov,

vyhlásil tento

Rozsudok

- 1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 4 písm. c) smernice Rady 92/12/EHS z 25. februára 1992 o všeobecnom systéme, držbe, preprave a kontrole tovarov podliehajúcich spotrebným daniam (Ú. v. ES L 76, 1992, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 179), zmenenej smernicou Rady 94/74/ES z 22. decembra 1994 (Ú. v. ES L 365, 1994, s. 46, Mim. vyd. 09/001, s. 232) (ďalej len „smernica 92/12“), v spojení s jej článkami 13, 15 a 16.
- 2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi Generálnym riaditeľstvom cel (Česká republika) a spoločnosťou TanQuid Polska sp. z o.o. (ďalej len „TanQuid“) so sídlom v Poľsku v súvislosti s výberom spotrebnej dane z dôvodu porušenia režimu pozastavenia dane pri preprave minerálnych olejov.

Právny rámec

Právo Únie

Smernica 92/12

- 3 Smernica 92/12 bola zrušená a nahradená s účinnosťou od 1. apríla 2010 smernicou Rady 2008/118/ES zo 16. decembra 2008 o všeobecnom systéme spotrebných daní a o zrušení smernice 92/12/EHS (Ú. v. EÚ L 9, 2009, s. 12). Vzhľadom na skutkové okolnosti vo veci samej sa však návrh na začatie prejudiciálneho konania posudzuje z hľadiska smernice 92/12.
- 4 Vo štvrtom, desiatom a trinástom odôvodnení smernice 92/12 sa uvádza:

„... keďže k tomu, aby sa zabezpečilo vytvorenie a fungovanie vnútorného trhu, zdanenie by malo byť identické vo všetkých členských štátoch;

...

... keďže pohyb z územia jedného členského štátu na územie iného členského štátu nemá byť podnetom k vzniku kontrol prekážajúcich voľnému pohybu v rámci spoločenstva; keďže na účely zdaňovania je nevyhnutné poznať pohyb výrobkov, podliehajúcich spotrebnej dani; keďže by sa mali prijať opatrenia na zostavenia sprievodného dokumentu na takéto výrobky;

...

... keďže... by sa malo v prvom rade realizovať opatrenie pre každú zásielku, aby ju bolo možné ľahko identifikovať; keďže by sa mali realizovať opatrenia pre daňový štatút zásielky, ktorá by bola okamžite identifikovateľná; keďže je z tohto dôvodu nevyhnutné zabezpečiť sprievodný dokument,... čo môže byť buď administratívny, alebo komerčný dokument; keďže použitý komerčný dokument musí obsahovať základné prvky, ktoré majú byť uvedené na administratívnom dokumente.“

5 Článok 1 ods. 1 tejto smernice stanovuje:

„Táto smernica stanovuje systém pre výrobky podliehajúce spotrebnej dani a iným nepriamym daniam, ktoré sa vyberajú priamo alebo nepriamo na spotrebu takýchto výrobkov s výnimkou dane z pridanej hodnoty a daní, stanovených [Európskou úniou].“

6 Podľa článku 3 ods. 1 sa táto smernica uplatňuje na úrovni Únie okrem iného na minerálne oleje.

7 Článok 4 tejto smernice znie takto:

„Na účely tejto smernice sa majú aplikovať nasledovné definície:

- a) *oprávnený vlastník skladu* [oprávnený prevádzkovateľ daňového skladu – *neoficiálny preklad*]: fyzická alebo právnická osoba oprávnená na základe kompetentných úradov členského štátu vyrábať, spracovávať, skladovať, dostávať a odosielať výrobky, podliehajúce spotrebnej dani v rámci jeho obchodu: [fyzická alebo právnická osoba, ktorá v rámci podnikania na základe povolenia od príslušných orgánov členského štátu v daňovom sklade vyrába, spracúva, skladuje, prijíma alebo odosiela výrobky podliehajúce spotrebnej dani v režime pozastavenia spotrebnej dane – *neoficiálny preklad*];
- b) *daňový sklad*: miesto, kde sa tovar podliehajúci spotrebnej dani vyrába, spracúva, skladuje, prijíma alebo odosiela za zmluvných podmienok o pozastavení dane oprávneným vlastníkom skladu v rámci jeho obchodu, podliehajúcich určitým podmienkam, ktoré stanovili kompetentné orgány členského štátu, kde platí skladová daň [prijíma alebo odosiela prevádzkovateľom v rámci jeho podnikateľskej činnosti v režime pozastavenia dane za podmienok stanovených príslušnými orgánmi členského štátu, v ktorom sa daňový sklad nachádza – *neoficiálny preklad*];
- c) *systém o pozastavení*: daňová úprava aplikovaná na výrobu, spracovanie, skladovanie a pohyb výrobkov, platba spotrebnej dane sa pozastavuje [režim pozastavenia dane: daňový režim uplatňovaný na výrobu, spracovanie, skladovanie alebo prepravu tovaru v režime pozastavenia spotrebnej dane – *neoficiálny preklad*];
- d) *registrovaný obchodník*: fyzická alebo právnická osoba bez štatútu oprávneného vlastníka skladu, oprávnená kompetentnými orgánmi členského štátu dostávať v rámci svojho obchodu výrobky podliehajúce spotrebnej dani od iného členského štátu za podmienok dohôd o pozastavení daní [registrovaný hospodársky subjekt: fyzická alebo právnická osoba, ktorá nie je oprávneným prevádzkovateľom skladu a ktorá je v rámci svojho podnikania príslušnými orgánmi členského štátu oprávnená v rámci výkonu svojej podnikateľskej činnosti prijímať tovar podliehajúci spotrebnej dani, prepravovaný v režime pozastavenia dane z iného členského štátu – *neoficiálny preklad*]. Tento druh obchodníka [Tento hospodársky subjekt – *neoficiálny preklad*] nesmie skladovať, ani odosielať takéto výrobky, ktoré sú v dohode o pozastavení spotrebnej dane [v režime pozastavenia dane – *neoficiálny preklad*];

...“

8 Článok 5 ods. 1 prvý pododsek smernice 92/12 stanovuje:

„Výrobky, ktoré sú uvedené v článku 3 (1), budú podliehať spotrebnej dani v čase ich pohybu v rámci územia [Únie]... alebo ich dovozu na toto územie.“

9 Článok 6 tejto smernice stanovuje:

„1. Spotrebná daň sa začne vyberať v čase uvoľnenia výrobkov na spotrebu, alebo ak sa zaznamená nedostatok, čo musí podliehať spotrebnej dani v súlade s článkom 14 (3) [Daňová povinnosť k spotrebnej dani vzniká v okamihu prepustenia do daňového voľného obehu alebo v prípade nezrovnalostí, ktoré majú podliehať spotrebnej dani podľa článku 14 ods. 3 – *neoficiálny preklad*].

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

a) akúkoľvek odchýlku, vrátane nepravidelnej výnimky z dohody o pozastavení [akékoľvek prepustenie, vrátane neoprávneného prepustenia, z režimu pozastavenia dane – *neoficiálny preklad*];

...

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 [Podmienky vzniku daňovej povinnosti a sadzba spotrebnej dane platia k dátumu, ku ktorému vzniká daňová povinnosť v členskom štáte, v ktorom sa tovar uvádza do daňového voľného obehu alebo sa konštatuje nezrovnalosť. Spotrebná daň sa vyberie a vráti v súlade s postupom stanoveným každým členským štátom, za predpokladu, že členské štáty uplatňujú rovnaké postupy na vnútroštátny tovar a na tovar z iných členských štátov – *neoficiálny preklad*].“

10 Podľa článku 13 písm. a) smernice 92/12 je oprávnený prevádzkovateľ daňového skladu povinný zložiť prípadnú zábezpeku na výrobu, spracovanie a držbu, ako aj povinnú zábezpeku v oblasti prepravy, s výhradou článku 15 ods. 3 tejto smernice, ktorej podmienky stanovujú príslušné orgány členského štátu, v ktorom sa daňový sklad nachádza.

11 Podľa článku 15 tejto smernice:

„1. ... pohyb výrobkov, ktoré podliehajú spotrebnej dani v čase pozastavenia dohôd [v režime pozastavenia dane – *neoficiálny preklad*], sa musí uskutočniť medzi daňovými skladmi.

...

3. Sprievodné riziká pri pohybe v rámci [Únie] musia byť pokryté zárukou [zábezpeku – *neoficiálny preklad*] poskytnutou autorizovaným majiteľom skladu odoslania [oprávneným prevádzkovateľom daňového skladu – *neoficiálny preklad*], ako je uvedené v článku 13 alebo, ak je to potrebné zárukou [zábezpeku – *neoficiálny preklad*] spoločne

a jednotlivo záväznou pre odosielaťa i dopravcu. Kompetentné úrady v členskom štáte môžu povoliť dopravcovi alebo vlastníkovi výrobkov poskytnúť záruku [zábezpeku – *neoficiálny preklad*] na mieste poskytnutom autorizovaným majiteľom skladu [oprávneným prevádzkovateľom daňového skladu – *neoficiálny preklad*] odoslania. Ak je to vhodné, členský štát môže požadovať od príjemcu poskytnutie záruky [zábezpeky – *neoficiálny preklad*].

...

Podrobné pravidlá pre záruku [zábezpeku – *neoficiálny preklad*] musia byť stanovené členskými štátmi. Záruka [zábezpeka – *neoficiálny preklad*] musí byť platná v cel[ej] [Únii].

4. Bez toho, aby boli dotknuté opatrenia článku 20, od ručenia oprávneného vlastníka skladu [od zábezpeky oprávneného prevádzkovateľa daňového skladu – *neoficiálny preklad*] za zásielku a prípadne od ručenia [zábezpeky – *neoficiálny preklad*] prepravcu sa môže upustiť len na základe dôkazu, že príjemca prevzal zásielku výrobkov, zvlášť na základe sprievodného dokumentu, o ktorom sa hovorí v článku 18 za podmienok stanovených v článku 19.

...“

12 Podľa článku 16 ods. 1 prvého pododseku uvedenej smernice:

„Bez toho, aby bol dotknutý článok 15 (1), príjemcom môže byť profesionálny obchodník bez štatútu oprávneného vlastníka skladu [podnikateľský subjekt, ktorý nie je oprávneným prevádzkovateľom daňového skladu – *neoficiálny preklad*]. Tento obchodník môže počas svojej činnosti dostávať výrobky, podliehajúce spotrebnej dani z iného členského štátu za podmienok dohôd o pozastavení daní [Tento hospodársky subjekt môže pri výkone svojej činnosti prijímať tovar podliehajúci spotrebnej dani v režime pozastavenia dane pochádzajúci z iných členských štátov – *neoficiálny preklad*]. Tento však nemôže skladovať, ani odosielať takéto výrobky podliehajúce systému pozastavenia dane [Nesmie však držať ani odosielať taký tovar, ktorý sa nachádza v režime pozastavenia dane – *neoficiálny preklad*].“

13 Článok 16 ods. 2 a 3 smernice 92/12 stanovuje požiadavky, ktoré musí spĺňať hospodársky subjekt, ktorý nemá postavenie oprávneného prevádzkovateľa daňového skladu, podľa toho, či je zaregistrovaný alebo nie je zaregistrovaný daňovým orgánom svojho členského štátu.

14 Podľa článku 18 ods. 1 tejto smernice:

„... ku každému tovaru podliehajúcemu spotrebnej dani, ktorý je v priebehu konania zdanenia dopravovaný [ktorý je v režime pozastavenia dane prepravovaný – *neoficiálny preklad*] medzi rôznymi členskými štátmi... [je] priložený sprievodný doklad vyhotovený odosielaťom. Týmto sprievodným dokladom môže byť buď administratívny, alebo obchodný doklad. ...“

15 Článok 19 ods. 1 až 3 uvedenej smernice stanovuje:

„1. Daňové úrady členských štátov majú byť informované obchodníkmi [hospodárskymi subjektmi – *neoficiálny preklad*] o odslanom alebo prijatom tovare prostredníctvom dokumentu alebo referencie k dokumentu špecifikovanému v článku 18. Tento dokument má byť napísaný [vyhotovený – *neoficiálny preklad*] v štyroch kópiách:

– jednu kópiu si ponechá odosielať,

- jednu kópiu si ponechá príjemca,
- jednu kópiu je potrebné vrátiť odosielateľovi po vyložení [odosielateľovi na ukončenie režimu – *neoficiálny preklad*],
- jedna kópia pre kompetentné orgány cieľového členského štátu [členského štátu určenia – *neoficiálny preklad*].

Kompetentný orgán každého členského štátu zodpovedného za zásielku môže poskytnúť ďalšiu kópiu dokumentu pre kompetentný orgán odosielajúceho členského štátu.

...

Cieľové členské štáty [členské štáty určenia – *neoficiálny preklad*] môžu určiť, aby kópia, ktorá má byť vrátená odosielateľovi po vyložení nákladu [po ukončení režimu – *neoficiálny preklad*], bola certifikovaná alebo schválená jeho štátnymi orgánmi. ...

...

2. Keď sú výrobky podliehajúce spotrebnej dani v pohybe za podmienok pozastavenia dane k oprávnenému vlastníkovi skladu [prevádzkovateľovi daňového skladu – *neoficiálny preklad*] alebo registrovanému, alebo neregistrovanému obchodníkovi [hospodárskemu subjektu – *neoficiálny preklad*], kópiu sprievodného administratívneho dokumentu alebo kópiu komerčného dokumentu starostlivo zaznamenanú má príjemca vrátiť odosielateľovi najneskôr 15 dní od prijatia príjemcom [kópiu riadne potvrdeného sprievodného administratívneho alebo obchodného dokladu zašle príjemca odosielateľovi na ukončenie režimu najneskôr 15 dní po skončení mesiaca, v ktorom ho príjemca prijal – *neoficiálny preklad*].

Neodporujúc vyššie uvedeným ustanoveniam, členské štáty odoslania môžu zabezpečiť, aby kópia návratnej kópie bola ihneď zaslaná odosielateľovi faxom, aby mohla byť záruka uvoľnená bez zdržiavania. Toto nemá vplyv na povinnosť vrátiť originál podľa prvej vety.

...

3. Dohody o pozastavení dane [Režimy pozastavenia dane – *neoficiálny preklad*], ako sú definované v článku 4 [písm.] c), budú anulované [sa ukončujú – *neoficiálny preklad*] zaradením výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani do jednej z dohôd [do jedného z režimov – *neoficiálny preklad*] uvedených v článku 5 ods. 2 a podrobené podmienkam, ktoré obsahujú, potom, ako odosielateľ dostal kópiu vrátenú zo sprievodného administratívneho dokumentu alebo kópiu komerčného dokumentu dôkladne spísanom [vrátenú kópiu riadne potvrdeného sprievodného administratívneho alebo obchodného dokladu – *neoficiálny preklad*], v ktorom musí byť zaznamenané, že výrobky boli zaradené do takejto dohody [tohto režimu – *neoficiálny preklad*].“

16 Článok 20 tejto smernice uvádza:

„1. Ak sa priestupok alebo trestný čin [nezrovnalosť alebo porušenie – *neoficiálny preklad*] vyskytli v čase pohybu, ktorý spôsobil vyberanie spotrebnej dane [pri preprave v súvislosti so vznikom daňovej povinnosti k spotrebnej dani – *neoficiálny preklad*], táto daň sa má vyberať v tom členskom štáte, kde bol priestupok alebo trestný čin spáchaný [boli nezrovnalosť alebo porušenie spáchané – *neoficiálny preklad*] fyzickou alebo právnickou osobou, ktorá garantovala

platbu spotrebnej dane v súlade s článkom 15 (3), bez ohľadu na nasadenie trestnoprávnych 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 [Ak bol počas prepravy – *neoficiálny preklad*] zistený priestupok alebo trestný čin [zistená nezrovnalosť alebo porušenie – *neoficiálny preklad*] bez toho, aby bolo možné určiť, kde bol spáchaný [kde došlo k nezrovnalosti alebo porušeniu – *neoficiálny preklad*], 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 [kde došlo k nezrovnalosti alebo porušeniu – *neoficiálny preklad*], má sa rozhodnúť, že tento priestupok alebo prečin bol spáchaný [nezrovnalosť alebo porušenie boli spáchané – *neoficiálny preklad*] v odosielajúcom členskom štáte, ktorý má vybrať spotrebnú daň v sadzbách, ktoré sú platné v deň, keď bol tovar odoslaný, s výnimkou obdobia štyroch mesiacov, kompetentnými orgánmi zodpovednými za správnosť transakcie alebo miesta, kde bol priestupok alebo trestný čin spáchaný [pokiaľ nebol v období štyroch mesiacov odo dňa odoslania tovaru spôsobom, ktorý kompetentné orgány považujú za uspokojivý, preukázaný súlad tejto transakcie s predpismi alebo miesto, kde došlo k nezrovnalosti alebo porušeniu – *neoficiálny preklad*]. Členské štáty prijímú 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 [kde došlo k nezrovnalosti alebo porušeniu – *neoficiálny preklad*], je zistený, príslušné členské štáty majú vybrať spotrebnú daň v sadzbách, ktoré sú platné, keď bol tovar odoslaný. [V takom prípade sa pôvodne vybraná spotrebná daň vráti po predložení dôkazu o jej vybratí – *neoficiálny preklad*].“

Nariadenie č. 2719/92

- 17 Článok 1 nariadenia Komisie (EHS) č. 2719/92 z 11. septembra 1992 o sprievodnom správnom doklade na prepravu tovaru podliehajúc[eho] spotrebnej dani v režime pozastavenia dane (Ú. v. ES L 276, 1992, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 192), zmeneného nariadením Komisie (EHS) č. 2225/93 z 27. júla 1993 (Ú. v. ES L 198, 1993, s. 5; Mim. vyd. 09/001, s. 238, ďalej len „nariadenie č. 2719/92“), stanovuje:

„Vzor uvedený v prílohe 1 sa bude používať ako sprievodný správny doklad pri preprave tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v zmysle článku 3 (1) smernice 92/12/EHS v režime pozastavenia zdanenia. Návod na vyplnenie dokumentu a postupy pri jeho používaní sa nachádzajú na zadnej strane vyhotovenia 1 tohto dokladu.“

- 18 V súlade s článkom 2 ods. 1 tohto nariadenia správny doklad možno nahradiť obchodným dokladom za predpokladu, že obsahuje rovnaké údaje, aké sa vyžadujú v správnom doklade.

České právo

- 19 Podľa § 25 ods. 1 písm. a) zákona č. 353/2003 Sb., o spotrebných daních (zákon č. 353/2003 o spotrebných daniach), v znení uplatniteľnom na skutkové okolnosti vo veci samej (ďalej len „zákon o spotrebnej dani“), môžu byť vybrané výrobky prepravené medzi členskými štátmi v režime pozastavenia spotrebnej dane len so sprievodným dokladom, ak sú prepravované z daňového skladu nachádzajúceho sa v inom členskom štáte prevádzkovateľovi daňového skladu, registrovanému príjemcovi alebo daňovému zástupcovi, ktorým bolo vydané povolenie na daňovom území Českej republiky.
- 20 Podľa § 26 ods. 1 zákona o spotrebnej dani môžu byť vybrané výrobky v režime pozastavenia spotrebnej dane prepravované len so sprievodným dokladom, pokiaľ tento zákon nestanovuje inak.
- 21 V súlade s § 28 ods. 1 zákona o spotrebnej dani v zásade dochádza k porušeniu režimu pozastavenia spotrebnej dane počas prepravy, ak nie je ukončená preprava vybraných výrobkov do daňového skladu, registrovanému príjemcovi, na miesto priameho dodania, miesto vývozu, osobe uvedenej v § 11 ods. 1 písm. d) alebo e) alebo príjemcovi v súlade so smernicou 92/12 v inom členskom štáte.

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

- 22 Dňa 5. januára 2010 zamestnanci Celného úradu Náchod (Česká republika) vykonali kontrolu troch cisternových nákladných vozidiel, ktoré podľa sprievodných dokladov prepravovali minerálne oleje pochádzajúce z daňového skladu nachádzajúceho sa na poľskom území a prevádzkovaného spoločnosťou TanQuid, ktoré boli určené spoločnosti EKOL GAS PB s. r. o. (ďalej len „EKOL GAS“), obchodnej spoločnosti založenej podľa českého práva. Počas kontroly zistili, že údaje uvedené v týchto sprievodných dokladoch boli nepravdivé. Následne EKOL GAS poprela akýkoľvek obchodný kontakt so spoločnosťou TanQuid.
- 23 V odpovedi na žiadosť o informácie českej colnej správy jej poľská colná správa doručila 38 sprievodných dokladov s prílohami, z ktorých vyplývalo, že spoločnosti EKOL GAS boli údajne zaslané ďalšie množstvá minerálnych olejov.
- 24 Okrem toho sa zistilo, že tieto sprievodné doklady neboli predložené colnému úradu na účely overenia správnosti a platnosti údajov a že pečiatky českého colného úradu, ktorými bolo potvrdených 35 sprievodných dokladov, boli sfaľované.
- 25 Na základe výkazu operácií cestných mýtnych brán sa napokon dospelo k záveru, že minerálne oleje boli prepravované neznámej osobe a vyložené v meste Žďár nad Sázavou (Česká republika). V tejto súvislosti česká polícia začala trestné stíhanie pre podvodné konanie tretích osôb, ktoré bolo ale z procesných dôvodov zastavené.
- 26 Celný úrad pro Jihočeský kraj (Česká republika) vydal 3. marca 2016 na základe správy o daňovej kontrole z 11. januára 2016 viaceré rozhodnutia o spotrebných daniach z minerálnych olejov, ktorými vymeral spoločnosti TanQuid povinnosť zaplatiť celkovú sumu 10 207 850 českých korún (CZK) (približne 420 000 eur).

- 27 Keďže Generálne colné riaditeľstvo zamietlo opravné prostriedky podané proti týmto colným výmerom, TanQuid podala proti zamietavým rozhodnutiam žalobu na Krajský súd v Českých Budějovicích (Česká republika).
- 28 Rozsudkom z 12. septembra 2018 tento súd zrušil zamietavé rozhodnutia s odôvodnením, že z dôvodu spáchaných podvodov nedošlo na území Českej republiky k preprave výrobkov v režime pozastavenia spotrebnej dane a že dodávky, o ktoré ide vo veci samej, neboli kryté zábezpekou, keďže zložená zábezpeka sa týkala výlučne prepravy medzi daňovými skladmi. Uvedený súd považoval odoslanie minerálnych olejov z daňového skladu spoločnosti TanQuid za prepustenie do voľného obehu.
- 29 Generálne colné riaditeľstvo podalo kasačný opravný prostriedok na Nejvyšší správní soud (Česká republika).
- 30 Vnútroštátny súd sa v podstate pýta, či sú splnené formálne a materiálne podmienky na začatie prepravy tovarov v režime pozastavenia spotrebnej dane, pokiaľ sa tretie osoby prostredníctvom podvodného konania vydávali za registrovaného príjemcu usadeného v inom členskom štáte, a zábezpeka zriadená na účely tejto prepravy nemala požadovaný rozsah.
- 31 V prvom rade vnútroštátny súd na jednej strane uvádza, že v prípade, ak sa osoby vydávajú za osoby konajúce v mene registrovaného subjektu (príjemcu), pričom na tento účel nemajú platné povolenie, registrovaný podnikateľský subjekt nemá vedomosť o tom, že sa mu majú dopraviť výrobky v režime pozastavenia spotrebnej dane. Ako rozhodol Krajský súd v Českých Budějovicích, možno sa domnievať, že táto situácia sa podobá situácii, keď príjemca dotknutých vybraných výrobkov deklarovaný v sprievodných dokladoch nemá platné povolenie. Z tohto hľadiska treba vyskladnenie minerálnych olejov, o ktoré ide vo veci samej, z daňového skladu spoločnosti TanQuid považovať za prepustenie do voľného obehu.
- 32 Na druhej strane však vnútroštátny súd zdôrazňuje, že práve oprávnený prevádzkovateľ daňového skladu začína s prepravou výrobkov v režime pozastavenia spotrebnej dane, keďže práve on vyplňa časť A sprievodného správneho dokladu. Okrem toho oprávnený prevádzkovateľ daňového skladu, keďže je objektívne zodpovedný za všetky porušenia alebo nezrovnalosti, ku ktorým došlo v priebehu prepravy, je povinný zaplatiť spotrebnú daň v mieste, kde došlo k porušeniu alebo nezrovnalosti, pričom príjemca je do transakcie zapojený až na jej konci. Účasť príjemcu sa preto na začatie prepravy nevyžaduje.
- 33 Otázka, či príjemca tovaru o transakcii vedel alebo nie, je teda irelevantná, pokiaľ ide o začatie prepravy tovarov v režime pozastavenia spotrebnej dane. Rovnako je irelevantné neskoršie zistenie, že tretie osoby sa protiprávne vydávali za osoby konajúce za zaregistrovaný subjekt. V tejto súvislosti sú colné orgány povinné len overiť, či sa pohyb uskutočňuje medzi oprávnenými subjektmi a či bola poskytnutá zábezpeka na spotrebné dane.
- 34 V druhom rade má vnútroštátny súd pochybnosti, pokiaľ ide o povahu a cieľ zábezpeky poskytnutej na zabezpečenie zaplatenia spotrebnej dane pri preprave výrobkov, pri ktorej dochádza k pozastaveniu tejto dane. Prikláňa sa k názoru, že pokiaľ bolo poskytnutie zábezpeky uvedené v sprievodných dokladoch na účely prepravy výrobkov v režime pozastavenia spotrebnej dane pre menovite určeného príjemcu, colné orgány iného členského štátu nemôžu kontrolovať dôvod zábezpeky ani vykonať vecné preskúmanie pravosti údajov uvedených v sprievodných dokladoch.

- 35 V prejednávanej veci však poskytnutá zábezpeka zriadená formálne na účely prepravy medzi daňovými skladmi uvádzala ako druh daňových záväzkov, na ktoré sa vzťahovala, prepustenie tovaru podliehajúceho spotrebnej dani z režimu pozastavenia spotrebnej dane. Okrem toho bola táto zábezpeka zriadená na zabezpečenie prepravy vybraných výrobkov v režime pozastavenia spotrebnej dane z daňového skladu spoločnosti TanQuid spoločnosti EKOL GAS ako registrovanému hospodárskemu subjektu.
- 36 Za týchto podmienok Nejvyšší správní soud rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:
- „1. Sú výrobky podliehajúce spotrebnej dani prepravované v režime pozastavenia dane v zmysle článku 4 písm. c) smernice [92/12], ak colný úrad členského štátu súhlasil s prepravou výrobkov v režime pozastavenia dane z daňového skladu k registrovanému hospodárskemu subjektu usadenému v inom členskom štáte napriek tomu, že podmienky na prepravu uvedených výrobkov v režime pozastavenia dane neboli objektívne splnené, pretože sa v priebehu konania neskôr preukázalo, že registrovaný hospodársky subjekt nevedel o preprave výrobkov z dôvodu podvodu tretích osôb?
 2. Bráni zloženie zábezpeky na spotrebnú daň v zmysle článku 15 ods. 3 smernice [92/12], ktorá bola vydaná na iné účely ako preprava výrobkov v režime pozastavenia dane medzi daňovým skladom a registrovaným hospodárskym subjektom usadeným v inom členskom štáte, tomu, aby sa preprava v režime pozastavenia spotrebnej dane riadne začala, ak bolo poskytnutie zábezpeky na sprievodných dokladoch na účel prepravy výrobkov v režime pozastavenia dane pre registrovaný hospodársky subjekt vyznačené a colný orgán členského štátu ho potvrdil?“

O prejudiciálnych otázkach

- 37 Svojimi dvoma otázkami, ktoré treba preskúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má smernica 92/12 vykladať v tom zmysle, že odoslanie výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani oprávneným prevádzkovateľom daňového skladu na základe sprievodného dokladu a povinnej zábezpeky predstavuje prepravu výrobkov v režime pozastavenia spotrebnej dane v zmysle článku 4 písm. c) tejto smernice v situácii, keď z dôvodu podvodného konania tretích osôb príjemca uvedený v tomto sprievodnom doklade a v tejto zábezpeke nevie o tom, že tieto výrobky mu boli odoslané.
- 38 Okrem toho sa tento súd tiež pýta, či skutočnosť, že v povinnej zábezpeke zriadenej oprávneným prevádzkovateľom daňového skladu sa na účely tohto odoslania spresňuje názov oprávneného príjemcu, ale nie jeho postavenie registrovaného hospodárskeho subjektu na účely uplatnenia článkov 15 alebo 16 smernice 92/12, má vplyv na zákonnosť takejto prepravy.
- 39 Na úvod treba pripomenúť, že cieľom smernice 92/12 je stanoviť určité pravidlá týkajúce sa držby, pohybu a kontroly výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani, ako sú minerálne oleje v zmysle článku 3 ods. 1 tejto smernice, a to najmä, ako vyplýva z jej štvrtého odôvodnenia, aby sa zabezpečilo, že vymáhateľnosť spotrebnej dane bude rovnaká vo všetkých členských štátoch. Táto harmonizácia v zásade umožňuje vylúčiť dvojité zdanenia vo vzťahoch medzi členskými štátmi (rozsudok z 24. februára 2021, Silcompa, C-95/19, EU:C:2021:128, bod 44 a citovaná judikatúra).

- 40 Zdaniteľným plnením v zmysle smernice 92/12 je podľa jej článku 5 ods. 1 výroba výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani na území Únie alebo ich dovoz na toto územie (rozsudok z 24. februára 2021, Silcompa, C-95/19, EU:C:2021:128, bod 46 a citovaná judikatúra).
- 41 Naopak podľa článku 6 ods. 1 smernice 92/12 povinnosť zaplatiť spotrebnú daň vzniká najmä v okamihu uvedenia výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani do daňového voľného obehu. Podľa článku 6 ods. 1 druhého pododseku písm. a) tejto smernice tento pojem zahŕňa aj akékoľvek prepustenie, vrátane neoprávneného prepustenia, z režimu pozastavenia dane definovaného v článku 4 písm. c) uvedenej smernice (rozsudok z 24. februára 2021, Silcompa, C-95/19, EU:C:2021:128, bod 47 a citovaná judikatúra).
- 42 Pre takýto režim je charakteristické, že spotrebná daň vzťahujúca sa na tovar, na ktorý sa vzťahuje tento režim, nie je ešte splatná, hoci zdaniteľná udalosť už nastala. V dôsledku toho, pokiaľ ide o tovary podliehajúce spotrebnej dani, tento režim spôsobuje odloženie výberu dane až do splnenia podmienky splatnosti, ako je opísaná v predchádzajúcom bode tohto rozsudku (rozsudok z 24. februára 2021, Silcompa, C-95/19, EU:C:2021:128, bod 49 a citovaná judikatúra).
- 43 Vzhľadom na kľúčovú úlohu, ktorú normotvorca Únie zveril oprávnenému prevádzkovateľovi skladu v rámci režimu pozastavenia dane podľa smernice 92/12, je tento prevádzkovateľ zodpovedný za všetky riziká spojené s týmto režimom, najmä pokiaľ počas prepravy týchto výrobkov došlo k priestupku alebo nezrovnalosti, ktoré vedú k vzniku daňovej povinnosti k spotrebnej dani. Okrem toho táto zodpovednosť je objektívna a založená nie na preukázanom alebo predpokladanom pochybení prevádzkovateľa skladu, ale na jeho účasti na hospodárskej činnosti (pozri v tomto zmysle rozsudok z 24. februára 2021, Silcompa, C-95/19, EU:C:2021:128, bod 52 a citovanú judikatúru).
- 44 V dôsledku toho preto v systéme smernice 92/12 nemožno zodpovednosť oprávneného prevádzkovateľa skladu prípadne nahradiť zodpovednosťou majiteľa výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani.
- 45 Pokiaľ ide konkrétne o pohyb výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani v režime pozastavenia dane, smernica 92/12 stanovuje viacero podmienok, ktoré musí spĺňať odoslanie týchto výrobkov, aby pri tejto preprave mohol oprávnený prevádzkovateľ skladu naďalej tento režim uplatňovať.
- 46 Po prvé, podľa článku 15 ods. 1 smernice 92/12 sa preprava výrobkov, ktoré podliehajú spotrebnej dani v režime pozastavenia dane, musí v zásade uskutočniť medzi daňovými skladmi, ktoré sú definované v článku 4 písm. b) tejto smernice a prevádzkované oprávnenými prevádzkovateľmi v zmysle jej článku 4 písm. a).
- 47 V súlade s článkom 16 ods. 1 a 2 uvedenej smernice je odchylne takáto preprava tiež možná pre zaregistrovaný hospodársky subjekt, ktorý je v článku 4 písm. d) tej istej smernice definovaný ako fyzická alebo právnická osoba, ktorá nemá postavenie oprávneného prevádzkovateľa skladu, ale ktorá je oprávnená príslušnými orgánmi členského štátu prijímať v rámci svojej podnikateľskej činnosti tovar podliehajúci spotrebnej dani v režime pozastavenia dane z iného členského štátu.
- 48 Ak počas prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani došlo k nezrovnalosti alebo porušeniu, ktoré vedú k vzniku daňovej povinnosti k spotrebnej dani, a to aj v prípade podvodu, oprávnený prevádzkovateľ skladu zostáva povinný zaplatiť spotrebnú daň (pozri v tomto zmysle rozsudok z 24. februára 2021, Silcompa, C-95/19, EU:C:2021:128, bod 52 a citovanú judikatúru).

- 49 V súlade s článkom 15 ods. 4 smernice 92/12 totiž zodpovednosť oprávneného prevádzkovateľa daňového skladu zaniká až na základe dôkazu, že príjemca prevzal zásielku výrobkov, najmä na základe sprievodného dokladu, ktorý je uvedený v článku 18 tejto smernice a za podmienok stanovených v jej článku 19.
- 50 Pokiaľ je tak, ako sa zdá v prejednávanej veci, podvod spáchaný tretími osobami hlavným dôvodom odoslania tovaru podliehajúceho spotrebnej dani oprávneným prevádzkovateľom daňového skladu, okamih začatia prepravy v režime pozastavenia dane sa môže zhodovať s okamihom spáchania nezrovnalosti alebo porušenia, ktoré majú za následok prepustenie týchto výrobkov do daňového voľného obehu a vznik daňovej povinnosti.
- 51 V prípade, že pri preprave došlo k nezrovnalosti alebo porušeniu, ktoré majú za následok vznik daňovej povinnosti k spotrebnej dani, článok 20 ods. 1 smernice 92/12 označuje za členský štát, v ktorom je spotrebná daň splatná, predovšetkým členský štát, v ktorom došlo k nezrovnalosti alebo porušeniu.
- 52 Členský štát, v ktorom boli taká nezrovnalosť alebo porušenie zistené, sa však môže stať príslušným podľa článku 20 ods. 2 smernice 92/12 na výber spotrebnej dane, aj keď k takej nezrovnalosti alebo porušeniu v tomto členskom štáte nedošlo, ak nie je možné určiť miesto, kde k nim došlo.
- 53 Odoslanie výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani oprávneným prevádzkovateľom daňového skladu tak môže predstavovať prepravu výrobkov v režime pozastavenia spotrebnej dane v zmysle článku 4 písm. c) smernice 92/12 bez ohľadu na skutočnosť, že z dôvodu podvodného konania tretích osôb údajný príjemca nevedel o tom, že mu boli tieto výrobky odoslané, a to až do okamihu, keď túto skutočnosť alebo inú nezrovnalosť alebo porušenie zistia príslušné orgány dotknutého členského štátu.
- 54 Po druhé článok 15 ods. 3 smernice 92/12 vo svojom prvom pododseku uvádza, že riziká spojené s prepravou v rámci Únie sú obvykle kryté povinnou zábezpekou poskytnutou oprávneným prevádzkovateľom daňového skladu, ako stanovuje článok 13 tejto smernice, alebo prípadne zábezpekou, ktorú poskytnú spoločne a nerozdielne odosielateľ a prepravca. Zo spoločného výkladu článku 13 písm. a) a článku 15 ods. 3 tretieho pododseku tejto smernice vyplýva, že podrobné podmienky a pravidlá na poskytnutie tejto zábezpeky stanovujú príslušné orgány členského štátu, v ktorom sa daňový sklad nachádza, a že táto zábezpeka musí platiť v celej Únii.
- 55 Okrem toho musí uvedená zábezpeka pokrývať obdobie medzi okamihom vyskladnenia z daňového skladu a okamihom ukončenia colného režimu a podľa článku 19 ods. 2 tejto smernice ju možno zrušiť až v okamihu, keď odosielateľ dostane kópiu riadne potvrdeného sprievodného administratívneho alebo obchodného dokladu zaslanú príjemcom na ukončenie colného režimu.
- 56 Článok 15 ods. 3 prvý pododsek smernice 92/12 stanovuje, že príslušné orgány členských štátov môžu povoliť dopravcovi alebo majiteľovi výrobkov, aby namiesto zábezpeky poskytnutej odosielajúcim oprávneným prevádzkovateľom daňového skladu, a v prípade, že nie je poskytnutá, členské štáty mohli požadovať zábezpeku aj od príjemcu.

- 57 Okrem toho zo vzoru sprievodného správneho dokladu uvedeného v prílohe I k nariadeniu č. 2719/92 vyplýva, že v stĺpci č. 10 tohto dokladu s názvom „Záruka“ sa musia uviesť „údaje o osobe alebo osobách zodpovedných za zaplatenie záruky na spotrebnú daň“ s označeniami „odosielateľ“, „prepravca“ alebo „príjemca“, podľa toho, o ktorý z prípadov uvedených v článku 15 ods. 3 smernice 92/12 ide. Nevyžadujú sa žiadne ďalšie podrobnejšie informácie.
- 58 Zo smernice 92/12 naopak nevyplýva, že by príslušné orgány členského štátu odoslania museli overovať obsah zábezpeky pred začatím prepravy výrobkov v režime pozastavenia spotrebnej dane alebo že by v tejto súvislosti museli dávať súhlas s touto prepravou, keďže tieto kroky môžu v podstate brániť voľnému pohybu tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v rámci Únie.
- 59 Z toho vyplýva, že kontrola, ktorú majú vykonať príslušné orgány členského štátu odoslania, sa musí obmedziť na kontrolu formálnej existencie takejto zábezpeky.
- 60 Je nesporné, že nedodržanie podmienok alebo postupov stanovených členskými štátmi alebo ich príslušnými orgánmi môže predstavovať nezrovnalosť alebo porušenie v zmysle článku 20 smernice 92/12.
- 61 Treba však konštatovať, že s výnimkou podmienok pripomenutých v bodoch 54 a 55 tohto rozsudku, ktoré sa týkajú krytia rizík spojených s prepravou v rámci Únie, ako aj určitého územného a časového rozsahu tejto zábezpeky, nie je vo vzťahu k zábezpeke stanovená žiadna iná požiadavka, aby tovar mohol byť platne prijatý na prepravu v režime pozastavenia spotrebnej dane podľa smernice 92/12.
- 62 Prípadné nepresnosti v znení zábezpeky, napríklad skutočnosť, že názov príjemcu, registrovaného prevádzkovateľa, bol uvedený správne, ale ustanovenia tejto zábezpeky odkazujú len na pohyb medzi daňovými skladmi v zmysle článku 15 smernice 92/12, nemôžu mať vplyv na existenciu prepravy medzi oprávneným prevádzkovateľom daňového skladu a registrovaným hospodárskym subjektom v zmysle jej článku 16.
- 63 Po tretie článok 18 ods. 1 smernice 92/12 stanovuje, že ku každému výrobku podliehajúcej spotrebnej dani, ktorý sa pohybuje v režime pozastavenia dane medzi jednotlivými členskými štátmi, musí byť pripojený doklad vystavený odosielateľom, pričom môže ísť o administratívny alebo obchodný doklad, ktorého forma a obsah sú definované v nariadení č. 2719/92.
- 64 Pokiaľ ide o článok 19 ods. 1 prvý pododsek smernice 92/12, ten uvádza, že daňové orgány členských štátov sú prostredníctvom tohto dokladu alebo referencie naň informované zo strany hospodárskych subjektov o odoslaných a prijatých dodávkach, a spresňuje, že tento doklad sa vyhotoví v štyroch vyhotoveniach, pričom jedno z nich je určené pre odosielateľa, ďalšie pre príjemcu, jedno vyhotovenie je určené na vrátenie odosielateľovi po ukončení režimu a jedno pre príslušné orgány členského štátu určenia.
- 65 Článok 19 ods. 2 tejto smernice stanovuje, že keď sa výrobky podliehajúce spotrebnej dani prepravujú v režime pozastavenia dane k oprávnenému prevádzkovateľovi skladu alebo registrovanému, alebo neregistrovanému hospodárskemu subjektu, kópiu riadne potvrdeného sprievodného administratívneho alebo obchodného dokladu zašle príjemca odosielateľovi na ukončenie režimu najneskôr 15 dní po skončení mesiaca, v ktorom ho príjemca prijal.

- 66 V tejto súvislosti v súlade s článkom 19 ods. 1 štvrtým pododsekom tejto smernice môže členský štát určenia stanoviť, že vyhotovenie určené na vrátenie odosielateľovi na ukončenie colného režimu potvrdzujú alebo osvedčujú jeho vlastné orgány, pričom, ako sa zdá, Česká republika využila túto možnosť, ako to vyplýva z bodu 24 tohto rozsudku.
- 67 Treba však konštatovať, že smernica 92/12 nevyžaduje takúto formálnu požiadavku od príslušných orgánov členského štátu odoslania na účel začatia prepravy výrobkov v režime pozastavenia spotrebnej dane. Ako totiž vyplýva z jej desiateho a trinásteho odôvodnenia, sprievodný doklad musí slúžiť len na to, aby bolo možné zistiť pohyb výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani a ľahko identifikovať každú zásielku na účely okamžitého určenia daňového dlhu.
- 68 V tejto súvislosti majú v súlade s článkom 19 ods. 1 druhým pododsekom tejto smernice príslušné orgány každého členského štátu odoslania iba možnosť, nie povinnosť, stanoviť potrebu vyhotovenia dodatočnej kópie tohto dokladu pre príslušné orgány členského štátu odoslania.
- 69 Preto aj v prípade, že by príslušné orgány členského štátu odoslania prípadne podľa vnútroštátneho práva vyžadovali formalitu uvedenú v bode 66 tohto rozsudku, mohla by slúžiť nanajvýš na to, aby sa zabránilo prípadným nezrovnalostiam alebo porušeniam v ranom štádiu prepravy v režime pozastavenia spotrebnej dane. Naproti tomu skutočnosť, že príslušné orgány členského štátu odoslania v tomto ranom štádiu nezistili nezrovnalosť alebo porušenie, nemá vplyv na zodpovednosť odosielajúceho oprávneného prevádzkovateľa skladu, ako je opísaná v bodoch 43 a 48 tohto rozsudku, aj keď sa neskôr objavili nepresnosti uvedené v sprievodnom doklade, ktorý tieto orgány potvrdili alebo osvedčili.
- 70 V každom prípade požadovať v tomto štádiu dôkladnejšiu kontrolu, ktorej cieľom je overiť presnosť údajov uvedených v sprievodnom doklade, by bolo v rozpore s jedným z cieľov smernice 92/12, ktorým je prispieť k voľnému pohybu tovarov podliehajúcich spotrebnej dani, pretože táto podrobná kontrola by mohla tento pohyb narušiť.
- 71 Na to, aby išlo o prepravu v zmysle tejto smernice, teda v zásade stačí, aby odosielajúci oprávnený prevádzkovateľ daňového skladu splnil potrebné formalities týkajúce sa vyhotovenia sprievodného dokladu a poskytol povinnú zábezpeku a aby výrobky podliehajúce spotrebnej dani opustili daňový sklad, hoci aj len formálne, pre osobu oprávnenú v zmysle článkov 15 a 16 uvedenej smernice.
- 72 Za týchto podmienok treba na položené otázky odpovedať tak, že smernica 92/12 sa má vykladať v tom zmysle, že odoslanie výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani oprávneným prevádzkovateľom daňového skladu na základe sprievodného dokladu a povinnej zábezpeky predstavuje prepravu výrobkov v režime pozastavenia spotrebnej dane v zmysle článku 4 písm. c) tejto smernice bez ohľadu na to, že z dôvodu podvodného konania tretích osôb príjemca uvedený v tomto sprievodnom doklade a v tejto zábezpeke nevie o tom, že tieto výrobky mu boli odoslané, a to až do okamihu, keď túto skutočnosť alebo inú nezrovnalosť zistia príslušné orgány dotknutého členského štátu. Skutočnosť, že povinná zábezpeka, ktorú poskytol oprávnený prevádzkovateľ daňového skladu na účely tohto odoslania, spresňuje názov oprávneného príjemcu, ale nie jeho postavenie registrovaného hospodárskeho subjektu, nemá vplyv na zákonnú povahu takej prepravy.

O trovách

- 73 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 (desiata komora) rozhodol takto:

Smernica Rady 92/12/EHS z 25. februára 1992 o všeobecnom systéme, držbe, preprave a kontrole tovarov podliehajúcich spotrebným daniam, zmenená smernicou Rady 94/74/ES z 22. decembra 1994, sa má vykladať v tom zmysle, že odoslanie výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani oprávneným prevádzkovateľom daňového skladu na základe sprievodného dokladu a povinnej zábezpeky predstavuje prepravu výrobkov v režime pozastavenia spotrebnej dane v zmysle článku 4 písm. c) tejto smernice bez ohľadu na to, že z dôvodu podvodného konania tretích osôb príjemca uvedený v tomto sprievodnom doklade a v tejto zábezpeke nevie o tom, že tieto výrobky mu boli odoslané, a to až do okamihu, keď túto skutočnosť alebo inú nezrovnalosť zistia príslušné orgány dotknutého členského štátu.

Skutočnosť, že povinná zábezpeka, ktorú poskytol oprávnený prevádzkovateľ daňového skladu na účely tohto odoslania, spresňuje názov oprávneného príjemcu, ale nie jeho postavenie registrovaného hospodárskeho subjektu, nemá vplyv na zákonnú povahu takej prepravy.

Podpisy