



Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (desiata komora)

z 22. decembra 2022 *

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Harmonizácia daňových právnych predpisov – Smernica 92/83/EHS – Zosúladenie štruktúr spotrebných daní pre etanol a alkoholické nápoje – Spotrebná daň – Etanol – Oslobodenia od dane – Článok 27 ods. 1 písm. e) – Výroba esencií určených na prípravu potravín a nealkoholických nápojov s obsahom alkoholu nepresahujúcim hodnotu 1,2 % objemu – Pôsobnosť – Zásady proporcionality a efektivity“

Vo veci C-332/21,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Tribunalul București (Vyšší súd Bukurešť, Rumunsko) z 9. decembra 2020 a doručený Súdnemu dvoru 27. mája 2021, ktorý súvisí s konaním:

Quadrant Amroq Beverages SRL

proti

Agentia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili,

SÚDNY DVOR (desiata komora),

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

generálny advokát: M. Collins,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- Quadrant Amroq Beverages SRL, v zastúpení: D.-D. Dascălu, avocat
- rumunská vláda, v zastúpení: E. Gane a A. Rotăreanu, splnomocnené zástupkyne,
- Írsko, v zastúpení: M. Browne, A. Joyce a M. Tierney, splnomocnení zástupcovia,
- poľská vláda, v zastúpení: B. Majczyna, splnomocnený zástupca,

* Jazyk konania: rumunčina.

– Európska komisia, v zastúpení: A. Armenia a C. Perrin, splnomocnené zástupkyne,
po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 14. júla 2022,
vyhlásil tento

Rozsudok

- 1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 27 ods. 1 písm. e) smernice Rady 92/83/EHS z 19. októbra 1992 o zosúladiení štruktúr spotrebných daní pre etanol a alkoholické nápoje (Ú. v. ES L 316, 1992, s. 21; Mim. vyd. 09/001, s. 206), ako aj zásad proporcionality a efektivity.
- 2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou Quadrant Amroq Beverages SRL a Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală a Marilor Contribuabili (Národná agentúra pre daňovú správu – Generálne riaditeľstvo pre správu veľkých daňovníkov, Rumunsko, ďalej len „príslušný daňový orgán“) vo veci vrátenia spotrebnej dane, ktorú táto spoločnosť zaplatila za etanol.

Právny rámec

Právo Únie

Smernica 92/83

- 3 Dvadsiate druhé odôvodnenie smernice 92/83 znie:
„Keďže členské štáty by nemali zanedbávať prostriedky boja proti daňovým únikom, proti vyhýbaniu sa plateniu spotrebných daní a proti ich zneužívaniu, k čomu by mohlo dôjsť v prípade oslobodenia od daní.“
- 4 Článok 19 ods. 1 tejto smernice stanovuje:
„Členské štáty musia uplatňovať spotrebnú daň na etanol v súlade s touto smernicou.“
- 5 Článok 20 prvá zarážka uvedenej smernice stanovuje:
„Na účely tejto smernice platí, že pojem ‚etanol‘ predstavujú:
– všetky produkty so skutočným obsahom etanolu vyšším ako 1,2 % objemových percent etanolu, ktoré spadajú pod KN kódy 2207 a 2208, aj keď sú tieto produkty čiastočne produktmi spadajúcimi pod iné KN kódy [kombinovanej nomenklatúry uvedenej v prílohe I nariadenia Rady (EHS) č. 2658/87 z 23. júla 1987 o colnej a štatistickej nomenklatúre a o Spoločnom colnom sadzobníku (Ú. v. ES L 256, 1987, s. 1; Mim. vyd. 02/002, s. 382), zmeneného vykonávacím nariadením Komisie (EÚ) 2015/1754 zo 6. októbra 2015 (Ú. v. EÚ L 285, 2015, s. 1) (ďalej len ‚KN‘)].“

6 Článok 27 ods. 1 písm. e) a článok 27 ods. 2 písm. d) tej istej smernice znie:

„1. Členské štáty oslobodia produkty podliehajúce tejto smernici od zosúladenej spotrebnej dane za podmienok, ktoré stanovujú na účely zabezpečenia správnej a čestnej [priamej – *neoficiálny preklad*] aplikácie týchto oslobodení od daní a na účely ochrany pred daňovými únikmi, pred vyhýbaním sa plateniu daní a pred ich zneužívaním:

...

e) ak sa produkt používa na výrobu esencií na prípravu potravín a nealkoholických nápojov s obsahom etanolu neprekračujúcim hodnotu 1,2 % objemových percent etanolu.

...

2. Členské štáty môžu oslobodiť produkty podliehajúce tejto smernici od zosúladenej spotrebnej dane za podmienok, ktoré stanovujú na účely zabezpečenia správnej a čestnej [priamej – *neoficiálny preklad*] aplikácie týchto oslobodení od daní a na účely ochrany pred daňovými únikmi, pred vyhýbaním sa plateniu daní a pred ich zneužívaním, ak sa tieto produkty používajú:

...

d) vo výrobnom procese za predpokladu, že finálny produkt neobsahuje etanol.“

Smernica 92/12/EHS

7 Článok 24 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 nariadením Rady (ES) č. 807/2003 zo 14. apríla 2003 (Ú. v. EÚ L 122, 2003, s. 36; Mim. vyd. 01/004, s. 335) stanovoval:

„1. [Európskej] komisii pomáha výbor uvádzaný ako ‚Výbor pre spotrebnú daň‘.

...

4. Okrem opatrení uvedených v odseku 2, výbor preskúma záležitosti vznesené jeho predsedom na základe svojej vlastnej iniciatívy alebo na žiadosť zástupcu členského štátu týkajúce sa uplatňovania ustanovení spoločenstva o spotrebných daniach.

...“

Smernica 2008/118/ES

8 Odôvodnenie 2 smernice 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) znie:

„Podmienky vyrubenia spotrebnej dane z tovaru, ktorý upravuje smernica [92/12], ďalej len ‚tovar podliehajúci spotrebným dani‘, musia zostať zosúladené v záujme zabezpečenia správneho fungovania vnútorného trhu.“

9 Článok 1 ods. 1 písm. b) smernice 2008/118 stanovuje:

„Táto smernica stanovuje všeobecný systém spotrebných daní, ktoré sa priamo alebo nepriamo uplatňujú pri spotrebe nasledujúcich tovarov, ďalej len ‚tovar podliehajúci spotrebnej dani‘:

...

b) alkohol a alkoholické nápoje upravené smernicami [92/83] a 92/84/EHS [smernica Rady 92/84/EHS z 19. októbra 1992 o aproximácii sadzieb spotrebných daní pre etanol a alkoholické nápoje (Ú. v. ES L 316, 1992, s. 29; Mim. vyd. 09/001, s. 213)].“

10 Podľa článku 4 bodov 1 a 9 smernice 2008/118:

„Na účely tejto smernice, ako aj na účely jej vykonávacích ustanovení sa uplatňuje toto vymedzenie pojmov:

1. ‚oprávnený prevádzkovateľ daňového skladu‘ je fyzická alebo právnická osoba, ktorá v rámci podnikania na základe povolenia od príslušných orgánov členského štátu v daňovom sklade vyrába, spracúva, drží, prijíma alebo odosiela tovar podliehajúci spotrebnej dani v režime pozastavenia dane;

...

9. ‚registrovaný príjemca‘ je fyzická alebo právnická osoba, ktorá je v rámci svojho podnikania príslušnými orgánmi členského štátu určenia oprávnená za podmienok stanovených týmito orgánmi prijímať tovar podliehajúci spotrebnej dani, prepravovaný v režime pozastavenia dane z iného členského štátu.“

11 Článok 7 ods. 1 a 2 tejto smernice znie:

„1. „Daňová povinnosť k spotrebnej dani vzniká v čase uvedenia tovaru do daňového voľného obehu a v členskom štáte, v ktorom je tento tovar do daňového voľného obehu uvedený.

2. Na účely tejto smernice ‚uvedenie do daňového voľného obehu‘ znamená:

a) prepustenie tovaru podliehajúceho spotrebnej dani, vrátane neoprávneného prepustenia, z režimu pozastavenia dane;

b) držba mimo režimu pozastavenia dane tovaru podliehajúceho spotrebnej dani, z ktorého sa spotrebná daň nevyrubila podľa uplatniteľných ustanovení právnych predpisov Spoločenstva a vnútroštátnych právnych predpisov;

c) výroba tovaru podliehajúceho spotrebnej dani, vrátane neoprávnenej výroby, mimo režimu pozastavenia dane;

d) dovoz tovaru podliehajúceho spotrebnej dani, vrátane neoprávneného dovozu, pokiaľ nie je tovar podliehajúci spotrebnej dani bezodkladne po dovoze uvedený do režimu pozastavenia dane.“

KN

- 12 Kapitola 22 KN obsahuje položky 2207 a 2208, ktoré znejú takto:

Číselný znak KN	Opis tovaru
...	...
2207	Etylalkohol nedenaturovaný s objemovým alkoholometrickým titrom 80 % vol alebo viac; etylalkohol a ostatné destiláty, denaturované, s akýmkoľvek alkoholometrickým titrom:
...	...
2208	Etylalkohol nedenaturovaný s objemovým alkoholometrickým titrom menej ako 80 % vol; destiláty, likéry a ostatné liehové nápoje

- 13 Kapitola 33 KN obsahuje nasledujúcu položku:

Číselný znak KN	Opis tovaru
...	...
3302	Zmesi vonných látok a zmesi (vrátane alkoholových roztokov) na základe jednej alebo niekoľkých týchto látok druhov používaných ako suroviny v priemysle; ostatné prípravky na základe vonných látok druhov používaných na výrobu nápojov:
...	...

Usmernenia prijaté na stretnutí 12., 13. a 14. novembra 2003

- 14 Podľa bodu 1 dokumentu výboru pre spotrebné dane, nazvaného „Usmernenia prijaté na stretnutí 12., 13. a 14. novembra 2003“ (dokument CED č. 458 z 19. novembra 2003), „delegácie takmer jednomyselne súhlasia s tým, že oslobodenie od dane stanovené v článku 27 ods. 1 písm. e) smernice [92/83] sa uplatňuje od výroby alebo dovozu esencií pod číselnými znakmi KN 1302 1930, 2106 9020 a 3302“.

Rumunské právo

- 15 Článok 206⁵⁸ ods. 1 písm. e) Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (zákon č. 571/2003, ktorým sa zavádza Daňový zákonník) z 22. decembra 2003 (*Monitorul Oficial al României*, časť I, č. 927 z 23. decembra 2003, ďalej len „Daňový zákonník z roku 2003“), účinný do 31. decembra 2015, stanovoval:

„Etanol a ostatné alkoholické produkty uvedené v článku 206² písm. a) sú oslobodené od spotrebnej dane, ak sú:

...

e) použité na výrobu potravinářských esencií určených na výrobu potravin alebo nealkoholických nápojov s obsahom alkoholu nepresahujúcim 1,2 % objemu.“

16 Znenie tohto ustanovenia bolo prevzaté do článku 397 ods. 1 Legea nr. 227/2015 privind codul fiscal (zákon č. 227/2015, ktorým sa zavádza Daňový zákonník) z 8. septembra 2015 (*Monitorul Oficial al României*, časť I, č. 688 z 10. septembra 2015, ďalej len „Daňový zákonník z roku 2015“), ktorý nadobudol účinnosť 1. januára 2016.

17 Metodologické pravidlá uplatniteľné na článok 206⁵⁸ Daňového zákonníka z roku 2003 zneli:

„…

13. Vo všetkých prípadoch uvedených v článku 206⁵⁸ ods. 1 Daňového zákonníka [z roku 2003] sa oslobodenie od spotrebnej dane priznáva iba užívateľovi, a to pod podmienkou, že je dodanie uskutočnené priamo z daňového skladu.

14. Ak používateľ nakupuje etanol v rámci Spoločenstva na jeho použitie na účely uvedené v článku 206⁵⁸ ods. 1 písm. b) až i) Daňového zákonníka [z roku 2003], musí byť tento užívateľ tiež registrovaným príjemcom.

…

16. Oslobodenie od dane sa priznáva priamo:

a) v prípadoch uvedených v článku 206⁵⁸ ods. 1 písm. d), f), g) a h) Daňového zákonníka [z roku 2003];

b) v prípadoch uvedených v článku 206⁵⁸ ods. 1 písm. a), b), c) a e) Daňového zákonníka [z roku 2003] pre oprávnených prevádzkovateľov skladu pôsobiacich v rámci integrovaného systému. ‚Integrovaný systém‘ znamená používanie etanolu a iných alkoholických produktov skladovateľmi na výrobu hotových produktov určených na spotrebu ako takú bez toho, aby podliehali akýmkoľvek ďalším zmenám.

…

17. Vo všetkých prípadoch zahŕňajúcich priame oslobodenie od dane sa oslobodenie priznáva na základe povolenia koncového užívateľa. Toto povolenie sa vydáva všetkým užívateľom, ktorí nakupujú produkty oslobodené od spotrebnej dane.

…

34. Vo všetkých prípadoch priameho oslobodenia od dane nesmú ceny za dodanie produktov zahŕňať spotrebnú daň a preprava týchto produktov musí byť sprevádzaná vytlačenou kópiou elektronického správneho dokladu uvedeného v bode 91.

…

37. V prípadoch uvedených v článku 206⁵⁸ ods. 1 písm. a), b), c), e) a i) Daňového zákonníka [z roku 2003] je oslobodenie od dane priznávané nepriamo. Ceny za dodanie produktov zahŕňajú spotrebnú daň, po ktorej zaplatení môžu hospodárske subjekty, ktoré sú užívateľmi, požadovať náhradu alebo vrátenie spotrebnej dane na základe ustanovení [Codul de procedură fiscală (Daňový poriadok)].

38. Na účely vrátenia spotrebnej dane podajú užívatelia na príslušný daňový orgán každý mesiac, najneskôr dvadsiaty piaty deň mesiaca nasledujúceho po mesiaci, za ktorý sa žiada o vrátenie, žiadosť o vrátenie spotrebnej dane, ku ktorej priložia:
- kópiu faktúry za nákup etanolu a/alebo iného alkoholického produktu, na ktorej je spotrebná daň uvedená zvlášť;
 - dôkaz o zaplatení spotrebnej dane dodávateľovi, a to platobný doklad potvrdený bankou, v ktorej má užívateľ otvorený účet;
 - dôkaz o množstve použitom na účel, na ktorý bolo oslobodenie od dane priznané, a to prehľad skutočne použitého množstva a súvisiace doklady.“
- 18 Metodologické pravidlá uplatniteľné na článok 397 Daňového zákonníka z roku 2015 stanovujú:
-
81. (1) V prípadoch priameho oslobodenia od dane sa pri produktoch uvedených v článku 397 ods. 1 Daňového zákonníka [z roku 2015] priznáva oslobodenie od spotrebnej dane iba užívateľovi, a to pod podmienkou, že je dodanie uskutočnené priamo z daňového skladu, z vlastných nákupov užívateľa v rámci Spoločenstva alebo z vlastných dovozných transakcií užívateľa.
- (2) V prípadoch nepriameho oslobodenia od dane sa pri produktoch uvedených v článku 397 ods. 1 Daňového zákonníka [z roku 2015] priznáva oslobodenie od spotrebnej dane iba užívateľovi, a to pod podmienkou, že je dodanie uskutočnené priamo z daňového skladu, od registrovaného príjemcu alebo z vlastných dovozných transakcií užívateľa. Registrovaný príjemca, ktorý dodáva výrobky, ktoré majú byť použité na účel oslobodený od spotrebnej dane, uvedie na faktúre zodpovedajúcu hodnotu spotrebnej dane odvedenej do štátneho rozpočtu.
- (3) Ak používateľ nakupuje etanol v rámci Spoločenstva na jeho použitie na účely uvedené v článku 397 ods. 1 písm. b) až i) Daňového zákonníka [z roku 2015], musí byť tento užívateľ tiež registrovaným príjemcom.
- (4) Ak sa etanol dováža z tretej krajiny na jeho použitie na účely uvedené v článku 397 ods. 1 písm. b) až i) Daňového zákonníka [z roku 2015], musí byť dovozca zároveň užívateľom tejto suroviny.
82. (1) Oslobodenie od spotrebnej dane sa priznáva priamo:
- v prípadoch uvedených v článku 397 ods. 1 písm. d) a f) Daňového zákonníka [z roku 2015];
 - v prípade uvedenom v článku 397 ods. 1 písm. b) Daňového zákonníka [z roku 2015], a to iba na výrobu zdravotníckeho alkoholu;
 - v prípadoch uvedených v článku 397 ods. 1 písm. a), c) a e) Daňového zákonníka [z roku 2015].
- (2) Priame oslobodenie od dane uvedené v odseku 1 písm. b) a c) sa vzťahuje iba na oprávnených prevádzkovateľov skladu pôsobiacich v rámci integrovaného systému. „Integrovaným systémom“ sa rozumie používanie etanolu a iných alkoholických výrobkov v daňovom sklade, v ktorom boli tieto produkty vyrobené, na výrobu hotových produktov, ktoré majú byť spotrebované ako také bez toho, aby podliehali akýmkoľvek ďalším zmenám.

(3) Vo všetkých prípadoch zahŕňajúcich priame oslobodenie od dane sa oslobodenie priznáva na základe povolenia koncového užívateľa.“

Írske právo

19 Článok 77 písm. a) bod iii) Finance Act 2003 (finančný zákon z roku 2003) preberá článok 27 ods. 1 písm. e) smernice 92/83 do írskeho právneho poriadku. Uvedený článok stanovuje:

„Bez toho, aby bolo dotknuté akékoľvek iné oslobodenie od spotrebnej dane, ktoré sa môže uplatniť, a za podmienok, ktoré môžu Commissioners [daňová správa, Írsko] stanoviť alebo inak uložiť, sa oslobodenie od dane z alkoholických produktov priznáva v prípade všetkých alkoholických produktov, v prípade ktorých majú Commissioners [daňová správa, Írsko] za uspokojivo preukázané, že:

a) sú určené na použitie alebo boli použité na výrobu:

...

iii) esencií pri výrobe potravín alebo nápojov nepresahujúcich 1,2 % objemu.“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

- 20 Concentrate Manufacturing Company Ireland (ďalej len „CMCI“) je írskou dcérskou spoločnosťou spoločnosti PepsiCo, nadnárodnej spoločnosti vyrábajúcej potraviny a nápoje. CMCI používa 100 % nedenaturovaného etanolu patriaceho do položky 2207 KN na výrobu esencií patriacich do položky 3302 KN. Tieto esencie majú skutočný obsah alkoholu vyšší ako 1,2 % objemu a sú určené na prípravu nealkoholických nápojov.
- 21 CMCI vyrába uvedené esencie v Írsku a predáva ich ďalšej írskej dcérskej spoločnosti PepsiCo, Pepsi Cola International Cork (ďalej len „Pepsi Ireland“). Posledná uvedená spoločnosť predala esencie žalobkyni vo veci samej, ktorá ich používa na výrobu nealkoholických nápojov v Rumunsku. Dotknuté esencie CMCI dodáva priamo žalobkyni vo veci samej.
- 22 Táto spoločnosť nemá postavenie registrovaného príjemcu a Pepsi Ireland nie je oprávneným prevádzkovateľom skladu. Naopak CMCI je oprávneným prevádzkovateľom skladu.
- 23 V období od roku 2011 do roku 2014, ako aj od januára do augusta 2016 žalobkyňa vo veci samej zaplatila 3 702 961 rumunských lei (RON) (približne 752 787 eur) ako spotrebnú daň z esencií dotknutých vo veci samej. V septembri 2016 požiadala o vrátenie tejto sumy.
- 24 Príslušný daňový orgán zamietol túto žiadosť z dôvodu, že článok 206⁵⁸ Daňového zákonníka z roku 2003, teraz článok 397 Daňového zákonníka z roku 2015, stanovuje oslobodenie od spotrebnej dane len pre etanol a iné alkoholické výrobky použité na výrobu potravinárskych esencií určených na prípravu potravín alebo nealkoholických nápojov s obsahom alkoholu nepresahujúcim 1,2 % objemu. Tento orgán sa domnieva, že vzhľadom na to, že žalobkyňa vo veci samej vyrába nealkoholické nápoje na báze potravinárskych esencií obsahujúcich alkohol, toto oslobodenie sa neuplatňuje.

- 25 Okrem toho podľa tohto orgánu uvedené oslobodenie od dane nemožno priznať, keďže žalobkyňa vo veci samej nemá postavenie registrovaného príjemcu a Pepsi Ireland nie je oprávneným prevádzkovateľom skladu.
- 26 Podľa írskej daňovej právnej úpravy sa na etanol použitý na výrobu esencií na prípravu potravín alebo nealkoholických nápojov s obsahom alkoholu nepresahujúcim 1,2 % objemu vzťahuje oslobodenie od dane stanovené v článku 77 písm. a) bode iii) zákona o financiách z roku 2003, ktorým sa do írskeho právneho poriadku preberá článok 27 ods. 1 písm. e) smernice 92/83. Toto oslobodenie od dane sa uplatňuje na etanol použitý nielen pri výrobe týchto esencií, ale aj pri všetkých ďalších predajoch.
- 27 Príslušný daňový orgán sa však domnieva, že uvedené esencie musia podliehať spotrebnej dani.
- 28 Po tom, čo príslušný daňový orgán rozhodnutím z 22. júna 2017 zamietol sťažnosť vo veci dane z 28. decembra 2016, ktorú podala žalobkyňa vo veci samej, podala proti tomuto rozhodnutiu žalobu na Tribunalul București (Vyšší súd Bukurešť, Rumunsko), ktorý podal návrh na začatie prejudiciálneho konania. Uvedený súd sa pýta na výklad článku 27 ods. 1 písm. e) a článku 27 ods. 2 písm. d) smernice 92/83.
- 29 Za týchto okolností Tribunalul București (Vyšší súd Bukurešť, Rumunsko) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:
- „1. Majú sa ustanovenia článku 27 ods. 1 písm. e) smernice [92/83] vykladať v tom zmysle, že od spotrebnej dane sa oslobodzujú iba také výrobky, ako je napríklad etanol, ktoré sa používajú na výrobu esencií ďalej použitých na výrobu nealkoholických nápojov s obsahom alkoholu nepresahujúcim hodnotu 1,2 % objemu, alebo sa táto výnimka vzťahuje aj na výrobky, ako je napríklad etanol, ktoré sa už použili na výrobu konkrétnych esencií tohto druhu, ktoré boli použité alebo sa majú použiť na výrobu nealkoholických nápojov s obsahom alkoholu nepresahujúcim hodnotu 1,2 % objemu?
 2. Má sa článok 27 ods. 1 písm. e) smernice 92/83/EHS vykladať v kontexte cieľov a všeobecnej štruktúry tejto smernice v tom zmysle, že po tom, ako sa výrobky, ako je napríklad ‚etanol‘, určené na uvedenie na trh v inom členskom štáte už uviedli do daňového voľného obehu v prvom členskom štáte, a to oslobodené od spotrebnej dane, keďže sa využili na získanie esencií určených na použitie pri výrobe nealkoholických nápojov s obsahom alkoholu nepresahujúcim hodnotu 1,2 % objemu, členský štát určenia je povinný s nimi zaobchádzať na svojom území rovnako?
 3. Majú sa ustanovenia článku 27 ods. 1 písm. e) a ods. 2 písm. d) smernice 92/83, ako aj zásady efektivity a proporcionality vykladať v tom zmysle, že členskému štátu umožňujú, aby vyžadoval splnenie procesných požiadaviek, ktoré podmieňujú uplatnenie výnimky tým, že užívateľ musí mať postavenie registrovaného príjemcu a predajca výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani musí mať postavenie oprávneného prevádzkovateľa skladu, hoci členský štát, v ktorom sa realizuje kúpa predmetných výrobkov, od hospodárskeho subjektu uvádzajúceho tieto výrobky na trh nevyžaduje, aby bol prevádzkovateľom daňového skladu?
 4. Bránia zásady proporcionality a efektivity so zreteľom na ustanovenia článku 27 ods. 1 písm. e) smernice 92/83 a v kontexte cieľov a všeobecnej štruktúry tejto smernice tomu, aby sa výnimka podľa uvedených ustanovení nevzťahovala na daňovníka členského štátu určenia, ktorý prevzal výrobky, ako je napríklad ‚etanol‘, pričom vychádzal zo skutočnosti, že takéto výrobky sa na

základe úradného výkladu predmetných ustanovení smernice zo strany daňových orgánov členského štátu pôvodu považovali za oslobodené od dane, pričom išlo o ustálený a dlhodobý výklad, ktorý sa prebral do vnútroštátneho právneho poriadku a uplatňoval sa v praxi, takýto výklad sa však následne ukáže ako nesprávny, a to v prípade, v ktorom možno vzhľadom na okolnosti vylúčiť vyhýbanie sa plateniu spotrebných daní alebo daňový únik?“

O prípustnosti návrhu na začatie prejudiciálneho konania

- 30 Rumunská vláda spochybňuje prípustnosť návrhu na začatie prejudiciálneho konania z dôvodu, že vnútroštátny súd neposkytol Súdnemu dvoru informácie požadované článkom 94 písm. c) Rokovacieho poriadku Súdneho dvora.
- 31 Podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora je konanie upravené v článku 267 ZFEÚ nástrojom spolupráce medzi Súdnym dvorom a vnútroštátnymi súdmi, prostredníctvom ktorého Súdny dvor poskytuje vnútroštátnym súdom výklad právnych predpisov Únie, ktorý potrebujú na rozhodnutie vnútroštátnych sporov (rozsudky z 20. júna 2013, *Impacto Azul*, C-186/12, EU:C:2013:412, bod 26 a citovaná judikatúra, ako aj z 1. augusta 2022, *Vyriausioji tarnybinės etikos komisija*, C-184/20, EU:C:2022:601, bod 47 a citovaná judikatúra).
- 32 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že v rámci tohto konania prináleží výlučne vnútroštátnemu súdu, ktorému bol spor vo veci samej predložený a ktorý musí prevziať zodpovednosť za vydávané súdne rozhodnutie, aby s prihliadnutím na osobitosti každej veci posúdil tak nevyhnutnosť prejudiciálneho rozhodnutia na to, aby mohol vydať svoj rozsudok, ako aj relevantnosť otázok, ktoré kladie Súdnemu dvoru. Preto v prípade, že sa predložené otázky týkajú výkladu práva Únie, Súdny dvor je v zásade povinný rozhodnúť. Z toho vyplýva, že k otázkam týkajúcim sa práva Únie sa viaže prezumpcia relevantnosti. Súdny dvor môže teda odmietnuť rozhodnúť o návrhu na začatie prejudiciálneho konania podanom vnútroštátnym súdom len vtedy, ak je zjavné, že požadovaný výklad práva Únie nemá nijakú súvislosť s realitou alebo predmetom sporu vo veci samej, ak ide o hypotetický problém alebo ak Súdny dvor nedisponuje skutkovými a právnymi podkladmi potrebnými na užitočnú odpoveď na otázky, ktoré mu boli položené (rozsudok z 3. júna 2021, *BalevBio*, C-76/20, EU:C:2021:441, bod 46 a citovaná judikatúra).
- 33 Z ustálenej judikatúry zároveň vyplýva, že nevyhnutnosť dopracovať sa k výkladu práva Únie, ktorý bude pre vnútroštátny súd užitočný, vyžaduje, aby súd vymedzil skutkový a právny rámec ním položených otázok, alebo aby prinajmenšom objasnil skutkové predpoklady, na ktorých sú tieto otázky založené. Návrh na začatie prejudiciálneho konania navyše musí uvádzať presné dôvody, pre ktoré vnútroštátny súd považuje výklad práva Únie za sporný a polozenie prejudiciálnej otázky Súdnemu dvoru za potrebné (rozsudok z 1. augusta 2022, *Roma Multiservizi a Rekeep*, C-332/20, EU:C:2022:610, bod 43, ako aj citovaná judikatúra).
- 34 Hoci v prejednávanej veci návrh na začatie prejudiciálneho konania obsahuje určité nedostatky, Súdny dvor sa domnieva, že vnútroštátny súd dostatočne jasným spôsobom uviedol dôvody, ktoré ho viedli k otázke týkajúcej sa výkladu určitých ustanovení a zásad práva Únie. Okrem toho informácie obsiahnuté v návrhu na začatie prejudiciálneho konania umožnili vládam členských štátov, ako aj ďalším zainteresovaným stranám predložiť pripomienky.
- 35 Z toho vyplýva, že návrh na začatie prejudiciálneho konania je prípustný.

O prejudiciálnych otázkach

O prvej otázke

- 36 Svojou prvou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa článok 27 ods. 1 písm. e) smernice 92/83 má vykladať v tom zmysle, že tak na etanol, ktorý sa používa na výrobu esencií určených na prípravu nealkoholických nápojov, ktorých obsah alkoholu nepresahuje hodnotu 1,2 % objemu, ako aj na etanol, ktorý už bol použitý na výrobu takých esencií, sa vzťahuje oslobodenie od dane stanovené v tomto ustanovení.
- 37 Smernica 92/83, ktorou sa zosúladujú štruktúry spotrebných daní pre etanol a alkoholické nápoje, vo svojom článku 27 ods. 1 písm. e) stanovuje, že členské štáty oslobodia produkty podliehajúce tejto smernici od zosúladenej spotrebnej dane za podmienok, ktoré stanovujú na účely zabezpečenia správneho a priameho uplatňovania týchto oslobodení od daní a na účely ochrany pred daňovými únikmi, pred vyhýbaním sa plateniu daní a pred ich zneužívaním, ak sa produkt používa na výrobu esencií na prípravu potravín a nealkoholických nápojov s obsahom alkoholu nepresahujúcim hodnotu 1,2 % objemu.
- 38 Podľa článku 20 prvej zarážky uvedenej smernice pojem „etanol“ zahŕňa najmä „všetky produkty so skutočným obsahom etanolu vyšším ako 1,2 % objemových percent etanolu, ktoré spadajú pod KN kódy 2207 a 2208, aj keď sú tieto produkty čiastočne produktmi spadajúcimi pod iné KN kódy“.
- 39 Na úvod treba uviesť, že zo samotného znenia článku 27 smernice 92/83 vyplýva, že len produkty spadajúce do pôsobnosti tejto smernice môžu byť oslobodené na základe tohto článku 27. Naopak nie je relevantné, že tieto produkty sú súčasťou tovaru, ktorý ako taký nespadá do pôsobnosti uvedenej smernice [rozsudok zo 7. apríla 2022, Y GmbH (Olejoživica vanilky), C-668/20, EU:C:2022:270, bod 65 a citovaná judikatúra].
- 40 Z toho vyplýva, že na každý výrobok patriaci do položiek 2207 a 2208 KN so skutočným obsahom alkoholu vyšším ako 1,2 % objemu sa vzťahuje pojem „etanol“ v zmysle článku 20 prvej zarážky smernice 92/83, aj keby bol súčasťou esencie patriacej do položky 3302 KN. Preto podľa článku 19 ods. 1 tejto smernice by takýto výrobok mal v zásade podliehať zosúladenej spotrebnej dani stanovenej uvedenou smernicou, avšak s výhradou oslobodení od dane stanovených v článku 27 ods. 1 tej istej smernice.
- 41 V tejto súvislosti, ako tiež v podstate uviedol generálny advokát v bode 30 svojich návrhov, znenie článku 27 ods. 1 písm. e) smernice 92/83 nie je jednoznačné.
- 42 Podľa ustálenej judikatúry je však na účely výkladu ustanovenia práva Únie potrebné zohľadniť nielen jeho znenie, ale aj jeho kontext a ciele sledované právnou úpravou, ktorej je súčasťou [rozsudok z 8. septembra 2022, Ministerstvo životného prostredia (Papagáje druhu ara hyacintová), C-659/20, EU:C:2022:642, bod 37 a citovaná judikatúra].
- 43 Za týchto podmienok treba preskúmať kontext, do ktorého patrí článok 27 ods. 1 písm. e) smernice 92/83, ako aj ciele sledované touto smernicou.
- 44 Z judikatúry vyplýva, že prvkom, ktorý určuje oslobodenie od dane stanovené v tomto ustanovení, je konečné použitie etanolu (pozri analogicky rozsudok z 9. decembra 2010, Repertoire Culinaire, C-163/09, EU:C:2010:752, bod 49).

- 45 V prejednávanej veci toto konečné použitie spočíva na jednej strane vo výrobe esencií, ktoré samy obsahujú etanol, a na druhej strane vo výrobe nealkoholických nápojov s obsahom alkoholu nepresahujúcim 1,2 % objemu.
- 46 V tomto kontexte treba tiež pripomenúť, že Súdny dvor už na jednej strane rozhodol, že oslobodenie výrobkov, uvedených v článku 27 ods. 1 smernice 92/83, predstavuje zásadu a odmietnutie tohto oslobodenia výnimku, a na druhej strane, že možnosť priznaná členským štátom týmto ustanovením stanoví podmienky „na účely zabezpečenia správnej a priamej aplikácie týchto oslobodení od daní a na účely ochrany pred daňovými únikmi, pred vyhýbaním sa plateniu daní a ich zneužívaním“ nemôže spochybniť bezpodmienečnú povahu povinnosti oslobodenia upravenej uvedeným ustanovením (rozsudok z 9. decembra 2010, Repertoire Culinaire, C-163/09, EU:C:2010:752, bod 51 a citovaná judikatúra).
- 47 Oslobodenia od dane upravené smernicou 92/83 sledujú najmä to, aby sa zneutralizoval vplyv spotrebných daní z alkoholu ako medziproduktu používaného v zložení iných komerčných alebo priemyselných produktov (rozsudky z 9. decembra 2010, Repertoire Culinaire, C-163/09, EU:C:2010:752, bod 48 a citovaná judikatúra, a z 15. októbra 2015, Biovet, C-306/14, EU:C:2015:689, bod 21).
- 48 V tomto zmysle bod 1 dokumentu Výboru pre spotrebné dane, nazvaný „Usmernenia prijaté na stretnutí 12., 13. a 14. novembra 2003“, okrem iného uvádza, že delegácie členských štátov takmer jednomyselne súhlasia s tým, že oslobodenie od dane stanovené v článku 27 ods. 1 písm. e) smernice 92/83 sa uplatňuje od výroby alebo dovozu esencií, ktoré patria najmä do položky 3302 KN.
- 49 Ako uviedol generálny advokát v bode 33 svojich návrhov, ak by sa mal uprednostniť výklad zastávaný príslušným rumunským daňovým orgánom, ktorý je zhrnutý v bode 24 tohto rozsudku, znamenalo by to, že etanol určený na výrobu takýchto esencií by bol oslobodený od spotrebnej dane, zatiaľ čo etanol už obsiahnutý v týchto esenciách nie. Viedol by k nekoherentnému záveru, podľa ktorého etanol, ktorý bol oslobodený od spotrebnej dane vo fáze, keď bol určený na použitie pri výrobe esencií, by opäť tejto dani podliehal hneď, ako by bol použitý na výrobu tých istých esencií. Takýto záver by neumožnil dosiahnuť cieľ, ktorým je vylúčenie vplyvu spotrebných daní na etanol používaný na výrobu esencií na prípravu nealkoholických nápojov s obsahom alkoholu nepresahujúcim 1,2 % objemu.
- 50 Vzhľadom na predchádzajúce úvahy treba na prvú otázku odpovedať tak, že článok 27 ods. 1 písm. e) smernice 92/83 sa má vykladať v tom zmysle, že tak na etanol, ktorý sa používa na výrobu esencií určených na prípravu nealkoholických nápojov, ktorých obsah alkoholu nepresahuje hodnotu 1,2 % objemu, ako aj na etanol, ktorý už bol použitý na výrobu takých esencií, sa vzťahuje oslobodenie od dane stanovené v tomto ustanovení.

O druhej otázke

- 51 Svojou druhou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 27 ods. 1 písm. e) smernice 92/83 vykladať v tom zmysle, že ak etanol prepustený do daňového voľného obehu v členskom štáte, v ktorom je oslobodený od spotrebnej dane z dôvodu, že bol použitý na výrobu esencií určených na prípravu nealkoholických nápojov, ktorých obsah alkoholu nepresahuje hodnotu 1,2 % objemu, je následne uvedený na trh v inom členskom štáte, tento posledný členský štát je povinný s týmto etanolom zaobchádzať rovnako.

- 52 Súdny dvor už rozhodol, že jednotné uplatňovanie ustanovení smernice 92/83 v sebe zahŕňa, že podliehanie výrobku spotrebnej dani alebo oslobodenie výrobku v členskom štáte musí byť inými členskými štátmi v zásade uznané (rozsudok z 9. decembra 2010, Repertoire Culinaire, C-163/09, EU:C:2010:752, bod 41).
- 53 Opačný výklad by ohrozil uskutočnenie cieľa sledovaného touto smernicou a bránil voľnému pohybu tovaru (rozsudok z 9. decembra 2010, Repertoire Culinaire, C-163/09, EU:C:2010:752, bod 42).
- 54 Členský štát však nemôže byť zbavený možnosti, ktorú mu priznávajú dvadsiate druhé odôvodnenie a článok 27 tejto smernice, prijať opatrenia na predchádzanie akýmkoľvek možným daňovým únikom, vyhýbaniu sa plateniu daní alebo ich zneužívaniu dane v oblasti oslobodení od dane, ako aj na zabezpečenie ich správneho a priameho uplatňovania (rozsudok z 9. decembra 2010, Repertoire Culinaire, C-163/09, EU:C:2010:752, bod 43).
- 55 Zároveň sa prijatie takýchto opatrení musí zakladať na konkrétnych, objektívnych a overiteľných skutočnostiach (rozsudok z 9. decembra 2010, Repertoire Culinaire, C-163/09, EU:C:2010:752, bod 44).
- 56 Z vyššie uvedených úvah vyplýva, že vzhľadom na to, ako vyplýva zo spisu predloženého Súdnemu dvoru, že esencie, o ktoré ide vo veci samej, boli uvedené do daňového voľného obehu v zmysle smernice 2008/118 v členskom štáte ich výroby, teda v Írsku, a keďže tento členský štát uplatnil na tieto esencie oslobodenie od dane stanovené v článku 77 písm. a) bode iii) zákona o financiách z roku 2003, ktorým sa prebral článok 27 ods. 1 písm. e) smernice 92/83, členský štát určenia uvedených esencií bol povinný od ich dovozu na jeho územie zaobchádzať s nimi rovnako, pokiaľ neexistovali dôvody na konštatovanie nesprávneho uplatnenia tohto oslobodenia od dane alebo existencie možných daňových únikov, vyhýbania sa plateniu daní alebo ich zneužívania.
- 57 Na jednej strane z odpovede na prvú otázku vyplýva, že uplatnenie uvedeného oslobodenia od dane Írskom na esencie, o ktoré ide vo veci samej, bolo správne. Na druhej strane s výhradou overenia vnútroštátnym súdom zo spisu, ktorý má Súdny dvor k dispozícii, nevyplýva, že odmietnutie príslušného daňového orgánu uplatniť to isté oslobodenie na tieto esencie bolo odôvodnené existenciou indícií o daňovom úniku, vyhýbaní sa plateniu daní alebo ich zneužívaní.
- 58 Vzhľadom na predchádzajúce úvahy treba na druhú otázku odpovedať tak, že článok 27 ods. 1 písm. e) smernice 92/83 sa má vykladať v tom zmysle, že ak etanol prepustený do daňového voľného obehu v členskom štáte, v ktorom je oslobodený od spotrebnej dane z dôvodu, že bol použitý na výrobu esencií určených na prípravu nealkoholických nápojov, ktorých obsah alkoholu nepresahuje hodnotu 1,2 % objemu, je následne uvedený na trh v inom členskom štáte, tento posledný členský štát je povinný s týmto etanolom zaobchádzať na svojom území rovnako, pokiaľ prvý členský štát správne uplatnil oslobodenie od dane stanovené v tomto ustanovení a pokiaľ neexistujú indície o daňovom úniku, vyhýbaní sa plateniu daní alebo ich zneužívaní.

O tretej otázke

- 59 Na úvod treba uviesť, že hoci vnútroštátny súd uviedol v tretej otázke článok 27 ods. 2 písm. d) smernice 92/83, vo svojom návrhu na začatie prejudiciálneho konania neodkázal ani na prípadnú vnútroštátnu právnu úpravu vykonávajúcu toto ustanovenie, ani na prípadné okolnosti, ktoré by mohli odôvodniť relevantnosť uvedeného ustanovenia pre riešenie sporu vo veci samej.

- 60 Za týchto podmienok je potrebné sa domnievať, že svojou treťou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 27 ods. 1 písm. e) smernice 92/83 vykladať v tom zmysle, že bráni právnej úprave členského štátu, ktorá podmieňuje poskytnutie oslobodenia od dane stanoveného v tomto ustanovení hospodárskemu subjektu, ktorý na svojom území obchoduje s výrobkami, ktoré nakúpil od predajcu so sídlom na území iného členského štátu, v ktorom boli vyrobené, uvoľnené na spotrebu a oslobodené od spotrebnej dane podľa uvedeného ustanovenia, tým, že tento subjekt má postavenie registrovaného príjemcu a tento predajca je oprávneným prevádzkovateľom skladu.
- 61 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že článok 27 ods. 1 smernice 92/83 stanovuje, že členské štáty stanovujú podmienky na účely zabezpečenia správnej a priamej aplikácie týchto oslobodení od daní a na účely ochrany pred daňovými únikmi, pred vyhýbaním sa plateniu daní a ich zneužívaním. Ako bolo pripomenuté v bode 46 tohto rozsudku, Súdny dvor už rozhodol, že táto možnosť priznaná členským štátom nemôže spochybniť bezpodmienečnú povahu povinnosti oslobodenia upravenej uvedeným ustanovením (rozsudok z 9. decembra 2010, Repertoire Culinaire, C-163/09, EU:C:2010:752, bod 51 a citovaná judikatúra).
- 62 Z toho vyplýva, že v rámci výkonu uvedenej možnosti je úlohou dotknutého členského štátu poukázať na konkrétne, objektívne a overiteľné skutočnosti podporujúce existenciu vážneho nebezpečenstva daňových únikov, vyhýbania sa plateniu daní a ich zneužívania a že podmienky stanovené týmto členským štátom na základe tejto možnosti, ktorá mu je priznaná, nemôžu ísť nad rámec toho, čo je nevyhnutné na dosiahnutie uvedeného cieľa (rozsudok z 9. decembra 2010, Repertoire Culinaire, C-163/09, EU:C:2010:752, bod 52 a citovaná judikatúra).
- 63 V dôsledku toho členské štáty nemôžu podmieniť uplatnenie oslobodenia od dane stanoveného v článku 27 ods. 1 písm. e) smernice 92/83 dodržaním podmienok, o ktorých sa na základe konkrétnych, objektívnych a overiteľných skutočností nepreukázalo, že sú potrebné na zabezpečenie správneho a priameho uplatňovania tohto oslobodenia, ako aj na zabránenie daňovým únikom, vyhýbaniu sa plateniu daní alebo ich zneužívaniu (pozri analogicky rozsudok z 9. decembra 2010, Repertoire Culinaire, C-163/09, EU:C:2010:752, bod 53).
- 64 Zdá sa však, že zo skutočností, ktoré mal Súdny dvor k dispozícii, vyplýva, že podmienky stanovené vnútroštátnou právnou úpravou, o ktorú ide vo veci samej, a to že hospodársky subjekt, ktorý na území dotknutého členského štátu uvádza na trh výrobky kúpené od predávajúceho na území iného členského štátu, má postavenie registrovaného príjemcu a že tento predajca je oprávneným prevádzkovateľom skladu, nie sú nevyhnutné ani na zabezpečenie správneho a priameho uplatnenia oslobodenia od dane stanoveného v článku 27 ods. 1 písm. e) smernice 92/83, ani na účely zabránenia daňovým únikom, vyhýbaniu sa spotrebných daní alebo ich zneužívaniu.
- 65 Je pravda, že rumunská vláda vo svojich písomných pripomienkach tvrdila, že pokiaľ by bol esenciám umožnený pohyb mimo režimu pozastavenia spotrebnej dane, existovalo by riziko, že by boli spracované na alkoholické nápoje určené na spotrebu, za ktoré by nebola odvedená spotrebná daň.
- 66 Treba však pripomenúť, ako uviedol generálny advokát v bode 36 svojich návrhov, že ako vyplýva z dokumentu CED č. 364 rev 1 z 22. januára 2003 sa Výbor pre spotrebné dane domnieval, že esencie sa používajú predovšetkým ako koncentrát na výrobu nealkoholických nápojov, pričom sú pomerne drahé a stoja viac ako najlacnejší etanol uvádzaný na trh vo väčšine členských štátov, a napokon je finančne nákladné čistiť esencie na účely extrakcie etanolu. Vzhľadom na tieto

charakteristiky Výbor pre spotrebné dane dospel k záveru, že priznanie oslobodenia od dane stanoveného v článku 27 ods. 1 písm. e) smernice 92/83 v okamihu výroby esencií nepovedie k riziku daňových únikov.

- 67 Tieto úvahy môžu vyvolávať vážnu pochybnosť o existencii rizika spracovania esencií na alkoholické nápoje určené na spotrebu, ktorú uvádza rumunská vláda, ako aj o nevyhnutnosti podmienok stanovených právnou úpravou, o ktorú ide vo veci samej, na zabezpečenie správneho a priameho uplatnenia tohto oslobodenia od dane, ako aj na zabránenie daňovým únikom, vyhýbaniu sa plateniu daní alebo ich zneužívaniu.
- 68 Vnútroštátnemu súdu, ktorý prejednáva spor vo veci samej a ktorý musí niesť zodpovednosť za následné súdne rozhodnutie, však prislúcha na základe konkrétnych, objektívnych a overiteľných skutočností, ktoré má k dispozícii, overiť, či podmienky, ktorými rumunská právna úprava podmieňuje uplatnenie oslobodenia od dane stanoveného v článku 27 ods. 1 písm. e) smernice 92/83, sú nevyhnutné na zabezpečenie správneho a priameho uplatňovania tohto oslobodenia, ako aj na predchádzanie daňovým únikom, vyhýbaniu sa plateniu daní alebo ich zneužívaniu.
- 69 Vzhľadom na vyššie uvedené úvahy treba na tretiu otázku odpovedať tak, že článok 27 ods. 1 písm. e) smernice 92/83 sa má vykladať v tom zmysle, že bráni právnej úprave členského štátu, ktorá podmieňuje poskytnutie oslobodenia od dane stanoveného v tomto ustanovení hospodárskemu subjektu, ktorý na svojom území obchoduje s výrobkami, ktoré nakúpil od predajcu so sídlom na území iného členského štátu, v ktorom boli vyrobené, uvoľnené na spotrebu a oslobodené od spotrebnej dane podľa uvedeného ustanovenia, tým, že tento subjekt má postavenie registrovaného príjemcu a tento predajca je oprávneným prevádzkovateľom skladu, pokiaľ z konkrétnych, objektívnych a overiteľných skutočností nevyplýva, že tieto podmienky sú nevyhnutné na zabezpečenie správneho a priameho uplatnenia tohto oslobodenia od dane, ako aj na zabránenie daňovým únikom, vyhýbaniu sa plateniu daní alebo ich zneužívaniu.

O štvrtej otázke

- 70 Štvrtá otázka sa týka hypotézy, podľa ktorej členský štát nesprávne uplatnil oslobodenie od dane stanovené v článku 27 ods. 1 písm. e) smernice 92/83.
- 71 Z odpovede na prvú otázku vyplýva, že v prejednáwanej veci Írsko správne uplatnilo toto oslobodenie od dane na esencie, o ktoré ide vo veci samej. Za týchto podmienok nie je potrebné odpovedať na štvrtú otázku.

O trovách

- 72 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:

1. Článok 27 ods. 1 písm. e) smernice Rady 92/83/EHS z 19. októbra 1992 o zosúladení štruktúr spotrebných daní pre etanol a alkoholické nápoje

sa má vykladať v tom zmysle, že:

tak na etanol, ktorý sa používa na výrobu esencií určených na prípravu nealkoholických nápojov, ktorých obsah alkoholu nepresahuje hodnotu 1,2 % objemu, ako aj na etanol, ktorý už bol použitý na výrobu takých esencií, sa vzťahuje oslobodenie od dane stanovené v tomto ustanovení.

2. Článok 27 ods. 1 písm. e) smernice 92/83

sa má vykladať v tom zmysle, že:

ak etanol prepustený do daňového voľného obehu v členskom štáte, v ktorom je oslobodený od spotrebnej dane z dôvodu, že bol použitý na výrobu esencií určených na prípravu nealkoholických nápojov, ktorých obsah alkoholu nepresahuje hodnotu 1,2 % objemu, je následne uvedený na trh v inom členskom štáte, tento posledný členský štát je povinný s týmto etanolom zaobchádzať na svojom území rovnako, pokiaľ prvý členský štát správne uplatnil oslobodenie od dane stanovené v tomto ustanovení a pokiaľ neexistujú indície o daňovom úniku, vyhýbaní sa plateniu daní alebo ich zneužívaní.

3. Článok 27 ods. 1 písm. e) smernice 92/83

sa má vykladať v tom zmysle, že:

bráni právnej úprave členského štátu, ktorá podmieňuje poskytnutie oslobodenia od dane stanoveného v tomto ustanovení hospodárskemu subjektu, ktorý na svojom území obchoduje s výrobkami, ktoré nakúpil od predajcu so sídlom na území iného členského štátu, v ktorom boli vyrobené, uvoľnené na spotrebu a oslobodené od spotrebnej dane podľa uvedeného ustanovenia, tým, že tento subjekt má postavenie registrovaného príjemcu a tento predajca je oprávneným prevádzkovateľom skladu, pokiaľ z konkrétnych, objektívnych a overiteľných skutočností nevyplýva, že tieto podmienky sú nevyhnutné na zabezpečenie správneho a priameho uplatnenia tohto oslobodenia od dane, ako aj na zabránenie daňovým únikom, vyhýbaniu sa plateniu daní alebo ich zneužívaniu.

Podpisy