Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK VŠEOBECNÉHO SÚDU (prejudiciálna komora)

z 26. novembra 2025*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Dane – Spotrebné dane – Smernica 2008/118/ES – Článok 10 ods. 2 a 4 smernice 2008/118 – Nezrovnalosť, ku ktorej došlo počas prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani – Preprava tovaru v režime pozastavenia dane – Zistenie nezrovnalosti počas prepravy – Množstvo chýbajúceho tovaru zistené pri vykládke dopravného prostriedku“

Vo veci T-690/24, [Kolinsen] [i],

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Gerechtshof's-Hertogenbosch (Odvolací súd 's-Hertogenbosch, Holandsko) z 18. decembra 2024 a doručený Súdnemu dvoru 30. decembra 2024, ktorý súvisí s konaním:

Inspecteur van de Douane

proti

FL,

VŠEOBECNÝ SÚD (prejudiciálna komora),

na poradách v zložení: predseda S. Papasavvas, sudcovia M. Sampol Pucurull, G. Steinfatt, D. Petrlík (spravodajca) a W. Valasidis,

generálny advokát: J. Martín y Pérez de Nanclares,

tajomník: V. Di Bucci,

so zreteľom na to, že Súdny dvor 16. januára 2025 postúpil návrh na začatie prejudiciálneho konania Všeobecnému súdu podľa článku 50b tretieho odseku Štatútu Súdneho dvora Európskej únie,

so zreteľom na oblasť uvedenú v článku 50b prvom odseku písm. b) Štatútu Súdneho dvora Európskej únie a vzhľadom na neexistenciu nezávislej otázky týkajúcej sa výkladu v zmysle článku 50b druhého odseku uvedeného štatútu,

so zreteľom na písomnú časť konania,

* Jazyk konania: holandčina.

[i] Názov tejto veci je fiktívny. Nezodpovedá skutočnému menu ani názvu žiadneho z účastníkov konania.

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

– FL, v zastúpení: N. P. J. Ooyevaar,

– belgická vláda, v zastúpení: S. Baeyens a M. Jacobs, splnomocnení zástupcovia,

– holandská vláda, v zastúpení: M. K. Bulterman a P. P. Huurnink, splnomocnené zástupkyne,

– švédska vláda, v zastúpení: H. Eklinder, F.-L. Göransson, C. Meyer-Seitz a J. Olsson, splnomocnení zástupcovia,

– Európska komisia, v zastúpení: M. Björkland a W. Roels, 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 10 ods. 2 a 4 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).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi Inspecteur van de Douane (colný inšpektor, Holandsko) (ďalej len „inšpektor“) a FL vo veci vrátenia spotrebnej dane zaplatenej zo strany FL, a to z dôvodu chýbajúceho množstva etylalkoholu zisteného pri dodaní tohto tovaru do daňového skladu nachádzajúceho sa v Holandsku.

Právny rámec

Právo Únie

3 Smernica 2008/118 bola s účinnosťou od 13. februára 2023 zrušená smernicou Rady (EÚ) 2020/262 z 19. decembra 2019, ktorou sa ustanovuje všeobecný systém spotrebných daní (Ú. v. EÚ L 58, 2020, s. 4), ktorá ju nahradila. Vzhľadom na to, kedy nastali skutkové okolnosti sporu vo veci samej, sa však návrh na začatie prejudiciálneho konania v prejednávanej veci musí preskúmať z hľadiska ustanovení smernice 2008/118.

4 Odôvodnenie 11 smernice 2008/118 uvádzalo:

„V prípade nezrovnalosti by daňová povinnosť k spotrebnej dani mala vzniknúť v členskom štáte, v ktorom došlo k nezrovnalosti, ktorá spôsobila uvedenie tovaru do daňového voľného obehu, alebo ak nie je možné určiť, kde k nezrovnalosti došlo, tak v členskom štáte, kde sa táto nezrovnalosť zistila. Ak tovar podliehajúci spotrebnej dani nedorazí na miesto určenia bez toho, aby sa zistila akákoľvek nezrovnalosť, predpokladá sa, že k nezrovnalosti došlo v členskom štáte odoslania tovaru.“

5 Článok 4 smernice 2008/118 stanovoval:

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

…

7. ‚režim pozastavenia dane' je daňový režim uplatňovaný na výrobu, spracovanie, držbu alebo prepravu tovaru podliehajúceho spotrebnej dani, na ktorý sa nevzťahuje colný režim podmienečného oslobodenia od cla, pričom je spotrebná daň pozastavená;

…

11. ‚daňový sklad' je miesto, kde oprávnený prevádzkovateľ daňového skladu v rámci podnikania tovar podliehajúci spotrebnej dani vyrába, spracúva, drží, prijíma alebo odosiela v režime pozastavenia dane za podmienok stanovených príslušnými orgánmi členského štátu, v ktorom sa daňový sklad nachádza."

6 Podľa článku 7 smernice 2008/118:

„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;

…

4. Úplné zničenie alebo nenahraditeľná strata tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v režime pozastavenia dane z dôvodu skutočnej povahy tovaru, následkom nepredvídateľných okolností alebo vyššej moci, alebo na základe povolenia príslušných orgánov členského štátu sa nepovažuje za uvedenie tovaru do daňového voľného obehu.

Na účely tejto smernice sa tovar považuje za úplne zničený alebo nenahraditeľne stratený, ak sa už nemôže používať ako tovar podliehajúci spotrebnej dani.

Úplné zničenie alebo nenahraditeľná strata dotknutého tovaru podliehajúceho spotrebnej dani sa musia preukázať k spokojnosti príslušných orgánov členského štátu, v ktorom k úplnému zničeniu alebo nenahraditeľnej strate došlo, alebo v ktorom sa toto zničenie alebo táto strata zistili, ak nie je možné určiť, kde k nim došlo.

…"

7 Článok 10 smernice 2008/118 stanovoval:

„1. Ak počas prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani, ktorý sa nachádza v režime pozastavenia dane, došlo k nezrovnalosti, ktorá spôsobila jeho uvedenie do daňového voľného

obehu podľa článku 7 ods. 2 písm. a), uvedenie tohto tovaru do daňového voľného obehu sa uskutočňuje v členskom štáte, v ktorom nezrovnalosť nastala.

2. Ak sa počas prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani, ktorý sa nachádza v režime pozastavenia spotrebnej dane zistila nezrovnalosť, ktorá spôsobila jeho uvedenie do daňového voľného obehu podľa článku 7 ods. 2 písm. a), a ak nie je možné určiť, kde táto nezrovnalosť nastala, predpokladá sa, že nastala v členskom štáte, kde sa zistila, a v čase, keď sa zistila.

…

4. Ak tovar podliehajúci spotrebnej dani prepravovaný v režime pozastavenia dane nedorazí na miesto určenia a ak sa počas prepravy nezistila žiadna nezrovnalosť, ktorá by spôsobila uvedenie tohto tovaru do daňového voľného obehu podľa článku 7 ods. 2 písm. a), predpokladá sa, že k nezrovnalosti došlo v členskom štáte odoslania a v čase, keď preprava začala, pokiaľ sa do štyroch mesiacov od začatia prepravy podľa článku 20 ods. 1 nepredloží k spokojnosti príslušných orgánov členského štátu odoslania dôkaz o ukončení prepravy podľa článku 20 ods. 2 alebo o mieste, kde došlo k nezrovnalosti.

…

6. Na účely tohto článku ‚nezrovnalosť' je situácia, ktorá nastane počas prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v režime pozastavenia dane, odlišná od situácie uvedenej v článku 7 ods. 4, a v dôsledku ktorej sa preprava alebo časť prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani neukončila v súlade s článkom 20 ods. 2"

8 Článok 17 ods. 1 smernice 2008/118 stanovoval:

„Tovar podliehajúci spotrebnej dani sa môže prepravovať v režime pozastavenia dane na území Spoločenstva vrátane prípadu, keď sa tovar prepravuje cez tretiu krajinu alebo tretie územie:

a) z daňového skladu:
   i) do iného daňového skladu;

…"

9 Podľa článku 20 ods. 2 smernice 2008/118:

„Preprava tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v režime pozastavenia dane končí v prípad[e] uveden[om] v článku 17 ods. 1 písm. a) bod[e] i)… keď príjemca prijal tovar podliehajúci spotrebnej dani…"

Holandské právo

10 Ustanovenie § 2b ods. 2 Wet op de accijns (zákon o spotrebnej dani) z 31. októbra 1991 (Stb. 1991, č. 561) v znení uplatniteľnom na spor vo veci samej znie:

„Preprava tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v režime pozastavenia dane končí v prípadoch uvedených v § 2a ods. 1 písm. a), b), c) a e), ods. 2 a ods. 3 písm. a), b), c) a e), keď príjemca prijal tovar podliehajúci spotrebnej dani…"

11 Podľa § 2c zákona o spotrebnej dani sa stanovuje nasledujúce:

„…

2. Ak sa v Holandsku zistí, že počas prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani uvedenej v odseku 1 došlo k nezrovnalosti, ktorá viedla k uvedeniu tohto tovaru do daňového voľného obehu v zmysle § 2 ods. 1 písm. a), a že nie je možné určiť, kde k nezrovnalosti došlo, predpokladá sa, že k nej došlo v Holandsku v čase, keď sa nezrovnalosť zistila.

…

7. Na účely tohto paragrafu nezrovnalosť znamená inú situáciu, než je situácia uvedená v § 2 ods. 5, ktorá nastane počas prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v režime pozastavenia dane a v dôsledku ktorej sa preprava alebo časť prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani neukončila v súlade s § 2b ods. 2.

…“

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

12 FL dodal v marci a apríli 2019 loďou dve zásielky, a to 1 680 018 a 1 460 715 litrov etylalkoholu vo veľkom množstve z daňového skladu nachádzajúceho sa v Belgicku do daňového skladu nachádzajúceho sa v Holandsku. Preprava sa vykonala v rámci režimu pozastavenia dane z tovaru podliehajúceho spotrebnej dani, ako je uvedené v článkoch 17 až 31 smernice 2008/118.

13 Po príchode na miesto určenia príjemca zistil, že prijal množstvá etylalkoholu nižšie o 9 239 a 4 732 litrov, než bolo uvedené v elektronických administratívnych dokumentoch vystavených na uplatnenie režimu pozastavenia dane.

14 Dvoma listami zaslanými v júli 2019 inšpektor informoval FL o jeho povinnosti zaplatiť v Holandsku spotrebnú daň vo výške 42 405 eur a 5 889 eur, pokiaľ ide o zistené chýbajúce množstvá etylalkoholu.

15 V súlade s informáciami, ktoré poskytol inšpektor, FL podal v Holandsku dve daňové priznania k spotrebnej dani vo výške 42 405 eur a 5 889 eur a zaplatil ich. Belgické kráľovstvo okrem toho tiež vybralo spotrebnú daň vo výške 49 997,60 eur, pokiaľ ide o prvú z dvoch predmetných dodávok.

16 Keďže FL podal námietku u inšpektora, tento inšpektor rozhodnutím z 30. januára 2020 túto námietku zamietol a odmietol vrátenie spotrebnej dane zaplatenej zo strany FL.

17 Rozhodnutím z 20. júna 2022 Rechtbank Zeeland-West-Brabant (súd v Zeeland-West-Brabant, Holandsko) vyhovel žalobám FL proti rozhodnutiu inšpektora a rozhodol, že spotrebná daň, ktorú FL zaplatil v Holandsku, mu má byť vrátená.

18 Inšpektor podal odvolanie na vnútroštátny súd Gerechtshof ’s-Hertogenbosch (Odvolací súd ’s-Hertogenbosch, Holandsko).

19 Vnútroštátny súd má pochybnosti o tom, či spotrebná daň týkajúca sa chýbajúceho množstva dodaného etylalkoholu bola splatná v Holandsku na základe článku 10 ods. 2 smernice 2008/118 alebo v Belgicku na základe článku 10 ods. 4 tejto smernice. Konkrétne sa v podstate pýta, či chýbajúce množstvo tovaru podliehajúceho spotrebnej dani, ktorý sa prepravuje v režime pozastavenia dane, zistené pri vykládke dopravného prostriedku...obsahujúceho uvedený tovar, sa má považovať za zistenie nezrovnalosti, ku ktorej došlo počas prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v súlade s článkom 10 ods. 2 uvedenej smernice, alebo skôr za situáciu, keď tovar podliehajúci spotrebnej dani nedorazil na miesto určenia bez toho, aby sa počas tejto prepravy konštatovala akákoľvek nezrovnalosť v zmysle článku 10 ods. 4 tej istej smernice.

20 Za týchto podmienok Gerechtshof's-Hertogenbosch (Odvolací súd 's-Hertogenbosch) rozhodol prerušiť konanie a položil Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Má sa článok 10 ods. 2 smernice [2008/118] vykladať v tom zmysle, že jeho podmienky sú splnené, ak tovar podliehajúci spotrebnej dani, ktorý je prepravovaný v režime pozastavenia dane, nedorazil na miesto určenia alebo nedorazil v plnom množstve a chýbajúce množstvo (nedostatok tovaru) sa zistí až pri vykládke dopravného prostriedku, a teda že zistenie tohto nedostatku predstavuje nezrovnalosť a členský štát doručenia tovaru je preto oprávnený vybrať spotrebnú daň? Alebo sa má skoršia udalosť, ktorá nie je známa a na základe ktorej došlo k uvedenému nedostatku, považovať za nezrovnalosť v zmysle článku 10 ods. 4 smernice [2008/118], takže členský štát odoslania je príslušný na výber tejto dane?“

O prejudiciálnej otázke

21 Svojou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 10 ods. 2 smernice 2008/118 vykladať v tom zmysle, že sa uplatňuje na situáciu, v ktorej tovar podliehajúci spotrebnej dani prepravovaný v režime pozastavenia dane nedorazil na miesto určenia v plnom množstve a chýbajúce množstvo tovaru bolo zistené až pri vykládke dopravného prostriedku obsahujúceho uvedený tovar, takže vzhľadom na to, že nezrovnalosť v zmysle tohto ustanovenia sa považuje za vzniknutú v štáte doručenia, daňová povinnosť k spotrebnej dani vzniká v tomto poslednom uvedenom štáte.

22 Na úvod treba pripomenúť, že podľa článku 2 smernice 2008/118 tovar uvedený v článku 1 tejto smernice podlieha spotrebnej dani v čase jeho výroby na území Európskej únie alebo pri jeho dovoze na toto územie. Zatiaľ čo zdaniteľnou udalosťou spotrebnej dane je teda výroba alebo dovoz predmetného tovaru na uvedené územie, daňová povinnosť v súvislosti s touto daňou vzniká v zmysle článku 7 ods. 1 smernice 2008/118 až pri uvedení tohto tovaru do daňového voľného obehu.

23 Podľa článku 17 ods. 1 písm. a) bodu i) smernice 2008/118 tovar podliehajúci spotrebnej dani sa môže prepravovať v režime pozastavenia dane na území Únie, konkrétne – ako v konaní vo veci samej – z daňového skladu nachádzajúceho sa v jednom členskom štáte do daňového skladu nachádzajúceho sa v inom členskom štáte. Takýto režim pozastavenia dane je charakterizovaný skutočnosťou, 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 tovar podliehajúci spotrebnej dani, tento režim spôsobuje odloženie výberu spotrebnej dane až do splnenia podmienky splatnosti (pozri v tomto zmysle rozsudok z 28. januára 2016, BP Europa, C-64/15, EU:C:2016:62, bod 22 a citovanú judikatúru).

24 Pre tovar podliehajúci spotrebnej dani prepravovaný v režime pozastavenia dane (ďalej len „tovar podliehajúci spotrebnej dani“) článok 7 ods. 2 písm. a) smernice 2008/118 stanovuje, že každé prepustenie z tohto režimu – bez ohľadu na to, či je oprávnené alebo neoprávnené – sa považuje za uvedenie do daňového voľného obehu.

25 V tomto kontexte článok 10 smernice 2008/118 stanovuje pravidlá na určenie členského štátu, v ktorom sa má tovar podliehajúci spotrebnej dani považovať za uvedený do daňového voľného obehu v dôsledku nezrovnalostí, ku ktorým došlo počas jeho prepravy.

26 Na účely uplatnenia článku 10 smernice 2008/118 je „nezrovnalosť“ definovaná v článku 10 ods. 6 tejto smernice ako situácia, ktorá nastane počas prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani, odlišná od situácie uvedenej v článku 7 ods. 4 uvedenej smernice, v dôsledku ktorej sa táto preprava alebo jej časť neukončila v súlade s článkom 20 ods. 2 tej istej smernice.

27 Pokiaľ ide o tento pojem „nezrovnalosť“, Súdny dvor už rozhodol, že konštatovanie chýbajúceho množstva tovaru podliehajúceho spotrebnej dani pri dodaní uvedeného tovaru poukazuje na situáciu, ku ktorej nevyhnutne došlo a počas ktorej chýbajúci tovar nebol predmetom tohto dodania, a preprava uvedeného tovaru teda nebola ukončená v súlade s článkom 20 ods. 2 smernice 2008/118. Táto situácia predstavuje dôsledok nezrovnalosti v zmysle článku 10 ods. 6 tejto smernice. Nezrovnalosť tohto druhu má nevyhnutne za dôsledok prepustenie z režimu pozastavenia dane a v dôsledku toho uvedenie do daňového voľného obehu, ako to predpokladá článok 7 ods. 2 písm. a) uvedenej smernice (pozri v tomto zmysle rozsudok z 28. januára 2016, BP Europa, C-64/15, EU:C:2016:62, bod 43).

28 V tejto súvislosti treba zdôrazniť, že nezrovnalosť v zmysle článku 10 ods. 6 smernice 2008/118 nepredstavuje samotné zistenie chýbajúceho množstva tovaru pri dodaní. Situácia, ktorú judikatúra uvedená v bode 27 vyššie kvalifikovala ako nezrovnalosť, je totiž situácia, v ktorej chýbajúci tovar nebol dodaný, a preprava uvedeného tovaru teda nebola ukončená v súlade s článkom 20 ods. 2 smernice 2008/118. Práve samotná existencia chýbajúceho množstva teda predstavuje nezrovnalosť v zmysle článku 10 ods. 6 tejto smernice.

29 Pojem nezrovnalosť, tak ako je definovaný rovnakým spôsobom v celom článku 10 smernice 2008/118, musí mať pritom rovnaký význam na účely uplatňovania tak článku 10 ods. 2 uvedenej smernice, ako aj jej článku 10 ods. 4 Situácia, v ktorej chýbajúci tovar nebol dodaný ako tovar podliehajúci spotrebnej dani, môže teda ako nezrovnalosť v zmysle článku 10 ods. 6 smernice 2008/118 spadať podľa okolností buď pod článok 10 ods. 2 uvedenej smernice, alebo pod jej článok 10 ods. 4.

30 V tejto súvislosti zo znenia článku 10 ods. 2 a 4 smernice 2008/118 vyplýva, že článok 10 ods. 2 tejto smernice sa má uplatniť, ak bola nezrovnalosť zistená „počas prepravy“ tovaru podliehajúceho spotrebnej dani, zatiaľ čo článok 10 ods. 4 uvedenej smernice sa týka prípadu, keď nezrovnalosť, ktorá nastala počas prepravy, nebola počas prepravy zistená (pozri v tomto zmysle rozsudok z 28. januára 2016, BP Europa, C-64/15, EU:C:2016:62, body 38 a 53).

31 Treba teda preskúmať, či zistenie chýbajúceho množstva tovaru podliehajúceho spotrebnej dani pri vykládke dopravného prostriedku obsahujúceho tento tovar treba považovať za zistenie, ku ktorému došlo ešte počas prepravy tohto tovaru v zmysle článku 10 ods. 2 smernice 2008/118 alebo po ukončení tejto prepravy.

32 V tejto súvislosti z článku 20 ods. 2 smernice 2008/118 v prvom rade vyplýva, že preprava tovaru podliehajúceho spotrebnej dani sa v prípade prepravy z daňového skladu do iného daňového skladu končí v okamihu, keď príjemca tento tovar prijal.

33 Ďalej z kontextu, do ktorého patrí článok 20 ods. 2 smernice 2008/118, vyplýva, že normotvorca Únie zamýšľal urobiť toto skutočné prijatie tovaru prvkom, ktorý určuje podmienky, za akých sa má preprava tohto tovaru posudzovať pri jeho dodaní (pozri v tomto zmysle rozsudok z 28. januára 2016, BP Europa, C-64/15, EU:C:2016:62, bod 30).

34 Okrem toho, ak by sa prijatie dodávky malo považovať za realizované od momentu, keď dopravný prostriedok s tovarom podliehajúcim spotrebnej dani dorazil do miesta jeho určenia, a to bez toho, aby adresát vôbec ešte mohol zistiť jeho skutočne dodané množstvo, splatnosť spotrebnej dane by vznikla v rozpore s požiadavkami spojenými so samotnou povahou predmetnej dane, ktorej predpokladom je presná znalosť množstva tovaru uvedeného do daňového voľného obehu (pozri v tomto zmysle rozsudok z 28. januára 2016, BP Europa, C-64/15, EU:C:2016:62, body 32 a 33).

35 Napokon treba uviesť, že tovar podliehajúci spotrebnej dani sa spravidla dodáva prevádzkovateľovi daňového skladu. Normotvorca Únie však tým, že od takéhoto prevádzkovateľa daňového skladu podľa článku 16 ods. 2 písm. d) smernice 2008/118 vyžadoval, aby po ukončení prepravy umiestnil do svojho daňového skladu a zaevidoval vo svojom účtovníctve všetok tovar podliehajúci spotrebnej dani, a tým dosiahol zhodu týchto materiálnych a účtovných operácií s ukončením prepravy uvedeného tovaru, zamýšľal fixovať koniec prepravy k momentu, keď bol predmetný tovar skutočne prijatý prevádzkovateľom skladu a keď jeho množstvo mohlo byť presne zistené s cieľom jeho zaúčtovania do skladovej evidencie (pozri v tomto zmysle rozsudok z 28. januára 2016, BP Europa, C-64/15, EU:C:2016:62, bod 34).

36 Za týchto podmienok sa má článok 20 ods. 2 smernice 2008/118 vykladať v tom zmysle, že k ukončeniu prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani dochádza až v okamihu, keď príjemca môže presne zistiť množstvo tovaru, ktorý skutočne prijal (pozri v tomto zmysle rozsudok z 28. januára 2016, BP Europa, C-64/15, EU:C:2016:62, bod 32).

37 V dôsledku toho sa nemožno domnievať, že ku koncu prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani došlo pred úplnou vykládkou dopravného prostriedku obsahujúceho tento tovar, keďže takáto vykládka alebo kontrola pred ním umožňuje príjemcovi presne vedieť množstvo skutočne prijatého tovaru (pozri v tomto zmysle rozsudok z 28. januára 2016, BP Europa, C-64/15, EU:C:2016:62, bod 33).

38 Z toho vyplýva, že zistenie chýbajúceho množstva tovaru pri vykládke dopravného prostriedku obsahujúceho tento tovar alebo po ukončení jeho úplnej vykládky treba považovať za zistenie, ku ktorému došlo ešte počas prepravy takéhoto tovaru v zmysle článku 10 ods. 2 smernice 2008/118.

39 Na tento záver nemá vplyv otázka vnútroštátneho súdu, podľa ktorej priznaním takejto pôsobnosti článku 10 ods. 2 smernice 2008/118 by mohol byť článok 10 ods. 4 tejto smernice stratiť svoj zmysel, pretože chýbajúce množstvo tovaru by sa vždy zistilo najneskôr pri vykládke dopravného prostriedku a takáto situácia by teda stále spadala pod článok 10 ods. 2 tejto smernice.

40 Článok 10 ods. 4 smernice 2008/118 sa totiž vždy uplatňuje okrem iného vtedy, keď množstvo tovaru podliehajúceho spotrebnej dani, ktoré prijal príjemca, je menšie ako množstvo, ktoré mu malo byť dodané, ale táto nezrovnalosť z akéhokoľvek dôvodu nie je zistená počas prepravy, ale

v neskoršom štádiu. Tak to môže byť najmä v prípade, keď príjemca pri vykládke tovaru nekontroloval množstvo tovaru a chýbajúce množstvo tovaru bolo zistené až po ukončení prepravy uvedeného tovaru, alebo ak sa príjemca z dôvodu nesprávnej kontroly množstva tovaru pri ich vykládke domnieval, že dodané množstvo je úplné, pričom k zisteniu chýbajúceho množstva došlo až neskôr.

41 Rovnako ani odôvodnenie 11 smernice 2008/118 nemôže viesť k odlišnému výkladu, keďže sa obmedzuje na zhrnutie obsahu článku 10 ods. 1, 2 a 4 tejto smernice a neumožňuje odchýliť sa od pravidiel týkajúcich sa určenia členského štátu, v ktorom vzniká daňová povinnosť k spotrebnej dani, ako ich vyložil Súdny dvor v rozsudku z 28. januára 2016, BP Europa (C-64/15, EU:C:2016:62), najmä s prihliadnutím na článok 20 ods. 2 uvedenej smernice.

42 Vzhľadom na vyššie uvedené treba na prejudiciálnu otázku odpovedať tak, že článok 10 ods. 2 smernice 2008/118 sa má vykladať v tom zmysle, že sa uplatňuje na situáciu, v ktorej tovar podliehajúci spotrebnej dani nedorazil na miesto určenia v plnom množstve a chýbajúce množstvo tovaru bolo zistené až pri vykládke dopravného prostriedku obsahujúceho uvedený tovar, takže k nezrovnalosti v zmysle tohto ustanovenia došlo v štáte doručenia a daňová povinnosť k spotrebnej dani vzniká v tomto poslednom uvedenom štáte.

O trovách

43 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym 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 Všeobecnému súdu a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov

VŠEOBECNÝ SÚD (prejudiciálna komora)

rozhodol takto:

Článok 10 ods. 2 smernice Rady 2008/118/ES zo 16. decembra 2008 o všeobecnom systéme spotrebných daní a o zrušení smernice 92/12/EHS

sa má vykladať v tom zmysle, že:

sa uplatňuje na situáciu, v ktorej tovar podliehajúci spotrebnej dani, prepravovaný v režime pozastavenia dane, nedorazil na miesto určenia v plnom množstve a chýbajúce množstvo tovaru bolo zistené až pri vykládke dopravného prostriedku obsahujúceho uvedený tovar, takže k nezrovnalosti v zmysle tohto ustanovenia došlo v štáte doručenia a daňová povinnosť k spotrebnej dani vzniká v tomto poslednom uvedenom štáte.

Papasavvas Sampol Pucurull Steinfatt

Petrlík Valasidis

Rozsudok bol vyhlásený na verejnom pojednávaní v Luxemburgu 26. novembra 2025.

Podpisy