Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (ôsma komora)

z 18. júla 2013 *

„Spotrebná daň — Smernica 92/12/EHS — Články 7 až 9 — Smernica 2008/118/ES — Články 32 až 34 — Pohyb výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani v rámci Spoločenstva — Nariadenie (EHS) č. 3649/92 — Články 1 a 4 — Zjednodušený sprievodný doklad — Prvé vyhotovenie — Činnosť ‚cash & carry' — Výrobky uvedené do daňového voľného obehu v jednom členskom štáte a držané na obchodné účely v inom členskom štáte alebo výrobky, ktoré nadobudli súkromné osoby pre vlastnú potrebu a samy ich prepravujú — Liehoviny — Neexistencia povinnosti dodávateľa vykonať overenie"

Vo veci C-315/12,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Højesteret (Dánsko) z 26. júna 2012 a doručený Súdnemu dvoru 29. júna 2012, ktorý súvisí s konaním:

Metro Cash & Carry Danmark ApS

proti

Skatteministeriet,

SÚDNY DVOR (ôsma komora),

v zložení: predseda ôsmej komory E. Jarašiūnas, sudcovia C. Toader (spravodajkyňa) a C. G. Fernlund,

generálna advokátka: E. Sharpston,

tajomník: L. Hewlett, hlavná referentka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 10. apríla 2013,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— Metro Cash & Carry Danmark ApS, v zastúpení: E. Lego Andersen a H. Peytz, advokater,

— dánska vláda, v zastúpení: V. Pasternak Jørgensen, splnomocnená zástupkyňa, za právnej pomoci D. Auken, advokat,

— grécka vláda, v zastúpení: I. Pouli a G. Papagianni, splnomocnené zástupkyne,

— portugalská vláda, v zastúpení: L. Inez Fernandes a A. Cunha, splnomocnení zástupcovia,

— Európska komisia, v zastúpení: W. Mölls a C. Barslev, splnomocnení zástupcovia,

* Jazyk konania: dánčina.

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

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článkov 7 až 9 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, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 179), zmenenej a doplnenej smernicou Rady 92/108/EHS zo 14. decembra 1992 (Ú. v. ES L 390, s. 124; Mim. vyd. 09/001, s. 235) (ďalej len „smernica 92/12“), článkov 32 až 34 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, s. 12), ako aj ustanovení nariadenia Komisie (EHS) č. 3649/92 zo 17. decembra 1992 o zjednodušenom sprievodnom doklade na prepravu tovaru vo vnútri spoločenstva podliehajúcom spotrebnej dani, ktorý bol uvoľnený do obehu v odosielajúcom členskom štáte (Ú. v. ES L 369, s. 17; Mim. vyd. 09/001, s. 216).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou Metro Cash & Carry Danmark ApS (ďalej len „Metro“) a Skatteministeriet (ministerstvo financií) vo veci rozhodnutia, ktorým Skatteministeriet uložilo spoločnosti Metro povinnosť zabezpečiť, aby jej v rámci predaja výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani, v prejednávanej veci liehovín, zákazníkom, ktorí sú zdaniteľnými osobami na účely dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) vo Švédsku, bolo predložené prvé vyhotovenie zjednodušeného sprievodného dokladu upraveného nariadením č. 3649/92.

Právny rámec

Právo Únie

Smernica 92/12

3 Smernica 92/12 stanovuje všeobecný systém pre výrobky podliehajúce spotrebnej dani a najmä ustanovenia týkajúce sa ich držby, pohybu a kontroly.

4 Štvrté až ôsme odôvodnenie smernice 92/12 znejú:

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

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

keďže v prípade výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani, ktoré získali súkromné osoby pre ich vlastné použitie a ktoré prepravujú, daň sa musí zúčtovať v štáte [je daň splatná v členskom štáte – *neoficiálny preklad*], v ktorom ich získali;

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

keďže výrobky podliehajúce spotrebnej dani, predávané [zakúpené – *neoficiálny preklad*] osobami, ktoré nie sú oprávnenými vlastníkmi skladov alebo registrovanými, alebo neregistrovanými obchodníkmi a odosielané alebo prepravované priamo alebo nepriamo obchodníkom alebo na jeho príkaz, musia byť podrobené spotrebnej dani v členskom štáte určenia“.

5 Článok 6 ods. 1 tejto smernice stanovuje zásadu, podľa ktorej daňová povinnosť, pokiaľ ide o spotrebnú daň, vzniká v okamihu uvedenia výrobkov do daňového voľného obehu, alebo keď sa zistí, že chýbajú výrobky, ktoré podliehajú spotrebnej dani, a uvedenie do daňového voľného obehu definuje ako akékoľvek prepustenie vrátane protiprávneho prepustenia z režimu s podmienečným oslobodením od dane.

6 Článok 7 uvedenej smernice stanovuje:

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

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

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

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

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

a) pred odoslaním výrobkov vykonať deklaráciu [urobiť vyhlásenie – *neoficiálny preklad*] pre daňové úrady cieľového členského štátu a zabezpečiť platbu spotrebnej dane;

b) zaplatiť spotrebnú daň cieľového členského štátu v súlade s procesom [postupom – *neoficiálny preklad*] stanoveným týmto členským štátom;

c) súhlas na akúkoľvek kontrolu umožňujúcu administráciu cieľového členského štátu, aby mal istotu, že tovar bol dodaný a že spotrebná daň, na ktorú bol viazaný, bola vyplatená [podrobiť sa akejkoľvek kontrole, ktorá umožní správnym orgánom cieľového členského štátu presvedčiť sa, že tovar bol skutočne dodaný a že spotrebná daň, ktorej podlieha, bola zaplatená – *neoficiálny preklad*].

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

…“

7 Článok 8 smernice 92/12 stanovuje, že pokiaľ ide o výrobky nadobudnuté súkromnými osobami na vlastné použitie a nimi prepravované, zásada, ktorou sa riadi vnútorný trh, stanovuje, že spotrebná daň sa má vyberať v členskom štáte, v ktorom boli nadobudnuté.

8 Článok 9 tejto smernice stanovuje:

„1. Bez ohľadu na články 6, 7 a 8, sa spotrebná daň má vyberať tam, kde [má vyberať v prípade, ak – *neoficiálne znenie*] sa výrobky pre spotrebu v členskom štáte skladujú na komerčné účely v inom členskom štáte.

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

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

— komerčné postavenie vlastníka [obchodný status držiteľa – *neoficiálny preklad*] výrobkov a jeho dôvody ich držby,

— miesto, kde sú výrobky umiestnené, alebo ak je vhodné, druh dopravy [spôsob použitej prepravy – *neoficiálny preklad*],

— akýkoľvek dokument vzťahujúci sa na výrobky,

— druh [povahu – *neoficiálny preklad*] výrobkov,

— množstvo výrobkov.

Na účely aplikácie obsahu piatej zarážky prvého pododseku, členské štáty môžu stanoviť základný rozsah [smerné úrovne – *neoficiálny preklad*] výhradne ako formu evidencie [dôkazný prostriedok – *neoficiálny preklad*]. Tieto základné rozsahy [smerné úrovne – *neoficiálny preklad*] nemôžu byť nižšie než:

…

b) Alkoholické nápoje

liehoviny: 10 l

…“

Nariadenie č. 3649/92

9 Články 1 a 4 nariadenia č. 3649/92, ktoré stanovujú podmienky týkajúce sa zjednodušeného sprievodného dokladu, znejú:

„*Článok 1*

Ak sú výrobky podliehajúce spotrebnej dani a prepustené do obehu [uvedené do daňového voľného obehu – *neoficiálny preklad*] v jednom členskom štáte určené na použitie v inom členskom štáte na účely uvedené v článku 7 smernice 92/12/EHS, musí osoba zodpovedná za pohyb vo vnútri spoločenstva vypracovať zjednodušený sprievodný dokument. Behom pohybu týchto výrobkov z jedného členského štátu do iného musí tento dokument doprevádzať zásielku a musí byť k dispozícii príslušným orgánom členských štátov na účely kontroly.

…

Článok 4

Zjednodušený sprievodný doklad treba vystaviť v troch vyhotoveniach.

Prvé vyhotovenie ostáva dodávateľovi tovaru na účely kontroly spotrebnej dane.

Druhé vyhotovenie sprevádza zásielku a ostáva u príjemcu.

Tretie vyhotovenie sprevádza zásielku a bude vrátené dodávateľovi s potvrdením o prijatí, na ktorom príjemca uvedie aj ďalšie daňové postupy vo vzťahu k tomuto tovaru v členskom štáte určenia, ak to dodávateľ vyžaduje, najmä na účely navrátenia daní. Táto kópia bude priložená k prípadnej žiadosti o spätné preplatenie umožnené podľa článku 22 ods. 3 písm. a smernice Rady 92/12/EHS [podľa článku 22 ods. 3 smernice 92/12/EHS – *neoficiálny preklad*].“

Smernica 2008/118

10 Články 32 až 34 smernice 2008/118, ktoré nahrádzajú články 7 až 9 smernice 92/12, stanovujú:

„*Článok 32*

1. Pokiaľ ide o tovar podliehajúci spotrebnej dani, ktorý súkromná osoba nadobúda pre svoje vlastné použitie a ktorý sama prepravuje z jedného členského štátu do druhého, daňová povinnosť k spotrebnej dani vzniká len v členskom štáte, v ktorom sa tovar podliehajúci spotrebnej dani nadobudol.

2. Pri stanovovaní toho, či je tovar podliehajúci spotrebnej dani podľa odseku 1 určený pre svoje vlastné použitie, členské štáty prihliadajú minimálne na:

a) obchodný status držiteľa tovaru podliehajúceho spotrebnej dani a jeho dôvody držby tovaru;

b) miesto, v ktorom sa nachádza tovar podliehajúci spotrebnej dani, a prípadne spôsob použitej prepravy;

c) každý dokument týkajúci sa tovaru podliehajúceho spotrebnej dani;

d) povahu tovaru podliehajúceho spotrebnej dani;

e) množstvo tovaru podliehajúceho spotrebnej dani.

3. Na účely uplatňovania odseku 2 písm. e) môžu členské štáty výhradne na účely preukazovania ustanoviť smerné úrovne. Tieto smerné úrovne nemôžu byť nižšie než:

…

b) pre alkoholické nápoje:

— liehoviny: 10 l,

— …

…

Článok 33

1. Bez toho, aby bol dotknutý článok 36 ods. 1, ak sa tovar podliehajúci spotrebnej dani, ktorý už bol uvedený do daňového voľného obehu v jednom členskom štáte, drží na podnikateľské účely v inom členskom štáte, aby sa tam dodal alebo použil, je predmetom spotrebnej dane a daňová povinnosť k spotrebnej dani vzniká v tomto inom členskom štáte.

Na účely tohto článku ‚držba na podnikateľské účely' je držba tovaru podliehajúceho spotrebnej dani osobou inou než súkromnou osobou alebo súkromnou osobou na iné než jej vlastné použitie, ktorý sama prepravuje v súlade s článkom 32.

2. Uplatňujú sa tie podmienky vzniku daňovej povinnosti a sadzba spotrebnej dane, ktoré sú platné k dátumu, ku ktorému vzniká daňová povinnosť v tomto inom členskom štáte.

3. V závislosti od prípadov uvedených v odseku 1 je osobou povinnou platiť spotrebnú daň, ku ktorej vznikla daňová povinnosť, osoba, ktorá uskutočňuje dodanie alebo drží tovar určený na dodanie, alebo ktorej sa tovar dodá v inom členskom štáte.

4. Bez toho, aby bol dotknutý článok 38, v prípade, že sa tovar podliehajúci spotrebnej dani, ktorý už bol uvedený do daňového voľného obehu v jednom členskom štáte, prepravuje v rámci Spoločenstva na podnikateľské účely, nepovažuje sa tento tovar za tovar držaný na takéto účely, pokým nedorazí do členského štátu určenia, za predpokladu, že sa prepravuje na základe formalít stanovených v článku 34.

5. Tovar podliehajúci spotrebnej dani, ktorý sa drží na palube plavidla, ktoré sa plaví, alebo lietadla, ktoré letí medzi dvoma členskými štátmi, ktorý však nie je k dispozícii na predaj, keď sa plavidlo alebo lietadlo nachádzajú na území jedného z dotknutých členských štátov, sa nepovažuje za držaný na podnikateľské účely v tomto členskom štáte.

6. Spotrebná daň sa na požiadanie vráti alebo odpustí v členskom štáte, v ktorom sa uskutočnilo uvedenie do daňového voľného obehu, ak príslušné orgány druhého členského štátu zistia, že v tomto členskom štáte vznikla daňová povinnosť k spotrebnej dani a daň sa v ňom aj vybrala.

Článok 34

1. V situáciách uvedených v článku 33 ods. 1 sa tovar podliehajúci spotrebnej dani prepravuje medzi územiami rôznych členských štátov na základe sprievodného dokumentu, v ktorom sú uvedené hlavné údaje z dokumentu uvedeného v článku 21 ods. 1.

Komisia prijíma v súlade s postupom uvedeným v článku 43 ods. 2 opatrenia, ktorými sa ustanovuje forma a obsah sprievodného dokumentu.

2. Osoby uvedené v článku 33 ods. 3 musia dodržiavať tieto požiadavky:

a) pred odoslaním tovaru predložiť vyhlásenie príslušným orgánom členského štátu určenia a zložiť zábezpeku na spotrebnú daň;

b) zaplatiť spotrebnú daň členského štátu určenia v súlade s postupom ustanoveným v tomto členskom štáte;

c) súhlasiť s každou kontrolou, ktorou sa príslušné orgány členského štátu určenia môžu presvedčiť, že tovar podliehajúci spotrebnej dani bol skutočne prijatý a že daňová povinnosť, ktorá v súvislosti s ním vznikla, bola splnená.

Členský štát určenia môže v situáciách a za podmienok ním stanovených zjednodušiť uplatňovanie ustanovení uvedených v písmene a) alebo umožniť sa od nich odchýliť. V takomto prípade s tým oboznámi Komisiu, ktorá informuje ostatné členské štáty.“

Dánske právo

11 Relevantné ustanovenia smernice 92/12 a smernice 2008/118 boli prebraté konsolidovaným zákonom č. 1239 z 22. októbra 2007 o dani z piva, vína a ovocného vína a podobne (zákon o dani z liehovín) [lovbekendtgørelse nr. 1239 om afgift af øl, vin og frugtvin m.m (spiritusafgiftsloven)] a zákonom č. 1385 z 21. decembra 2009, ktorý okrem iného mení a dopĺňa zákon o dani z liehovín (lov nr. 1385 om ændring af bl.a. spiritusafgiftsloven).

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

12 Z návrhu na začatie prejudiciálneho rozhodnutia vyplýva, že dánske spotrebné dane z liehovín sú podstatne nižšie ako zodpovedajúce švédske dane. Dánska spotrebná daň bola k 1. januáru 2012 vo výške 150 dánskych korún (DKK) na liter, zatiaľ čo švédska daň zodpovedala k tomu istému dňu približne 424,14 DKK na liter. To znamená, že existuje finančný záujem nakupovať liehoviny podliehajúce dánskej spotrebnej dani a dovážať ich do Švédska. Liehoviny nepodliehajú švédskej spotrebnej dani, ak ich v Dánsku zakúpia súkromné osoby pre vlastnú potrebu a samy si zabezpečia aj ich prepravu. Ak je tovar nadobudnutý na obchodné účely, švédska spotrebná daň sa naopak uplatní.

13 Metro predáva v Dánsku široký sortiment výrobkov vrátane liehovín dánskym zákazníkom alebo zákazníkom pochádzajúcim z iných členských štátov. Koncept „cash & carry“, ktorý táto spoločnosť využíva, spočíva v tom, že zákazníci si sami vyberajú tovar z regálov v predajni a umiestňujú ho do nákupných vozíkov, s ktorými potom idú k pokladni, kde za svoje nákupy platia v hotovosti („cash“). Po zaplatení si zákazníci môžu tovar odniesť a sami zabezpečiť jeho prepravu („carry“).

14 Na to, aby bolo možné v spoločnosti Metro uskutočniť nákupy, treba pri pokladni predložiť strojovo čitateľnú kartu (ďalej len „karta Metro“), ktorá sa vydáva na základe žiadosti dánskym podnikom, ktoré sú zapísané v Det Centrale Virksomhedsregister (centrálny obchodný register). Čo sa týka švédskych zákazníkov, Metro vydáva túto kartu iba podnikom, ktoré sú zaregistrované na účely DPH vo Švédsku. Zákazník, ktorému bolo vydaných viacero kariet Metro, môže svoje karty poskytnúť iným fyzickým osobám, ktoré môžu uvedené karty používať na vlastné nákupy. To platí tak pre dánskych, ako aj švédskych zákazníkov. Metro má viac ako 250 000 registrovaných zákazníkov a vydala viac ako 700 000 kariet Metro.

15 Osoba, ktorá uskutočňuje nákup, nemusí splniť nijaké formality na preukázanie svojej totožnosti alebo toho, že je hospodársky subjekt či zástupca podniku, ktorému bola karta Metro vydaná. Metro pri pokladni nekontroluje, či bol tovar zakúpený na obchodné účely, alebo či je tovar zakúpený výlučne alebo aj na súkromné použitie.

16 Predaj liehovín vždy podlieha plateniu dánskej DPH a dánskej spotrebnej dani bez ohľadu na štátnu príslušnosť zákazníka.

17 Zo žiadosti o pomoc z 12. februára 2007, ktorá bola odôvodnená rizikom daňového úniku v odvetví verejného stravovania, vyplýva, že Skatteverket (švédska daňová správa) požiadala dánsku colnú a daňovú správu o informácie týkajúce sa nákupov uskutočnených švédskymi zákazníkmi v spoločnosti Metro za obdobie rokov 2003 a 2004. Získané informácie boli použité pri kontrolách uskutočnených vo viacerých švédskych reštauráciách, po ktorých všetky reštaurácie dostali dodatočné výmery dane a bola im odobratá koncesia.

18 Skatteministeriet následne prijala rozhodnutie, v ktorom spoločnosti Metro uložila povinnosť zabezpečiť, že pri predaji liehovín švédskym klientom jej bude predložené prvé vyhotovenie zjednodušeného sprievodného dokladu.

19 Žaloba, ktorú podala Metro proti tomuto rozhodnutiu, Østre Landsret (Regionálny súd pre východné Dánsko) zamietol rozsudkom z 19. marca 2010.

20 Metro 11. mája 2010 podala proti tomuto rozsudku odvolanie na Højesteret.

21 Za týchto okolností Højesteret rozhodol prerušiť konanie a predložiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Má sa smernica 92/12 a nariadenie č. 3649/92 vykladať v tom zmysle, že hospodársky subjekt z určitého členského štátu, ktorý za okolností, o aké ide vo veci samej, predáva výrobky podliehajúce spotrebnej dani, ktoré boli v tomto členskom štáte uvedené do daňového voľného obehu a ktoré sú v sídle predajcu odovzdané kupujúcemu s bydliskom alebo so sídlom v inom členskom štáte bez toho, aby predajca pomáhal pri preprave alebo ju zorganizoval, musí overiť po prvé, či je nákup výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani uskutočnený na účely jeho dovozu do tohto druhého členského štátu, a po druhé, či sa výrobky dovážajú na súkromné alebo obchodné použitie?

2. V prípade kladnej odpovede na prvú otázku, musí hospodársky subjekt pri predaji tovaru podliehajúceho spotrebnej dani za okolností, o aké ide v konaní vo veci samej, pri vykonávaní uvedených kontrol uplatňovať pravidlá domnienky o zámere kupujúceho, pokiaľ ide o zakúpené výrobky?

3. V prípade kladnej odpovede na prvú otázku, majú sa smernica 92/12 a nariadenie č. 3649/92 vykladať v tom zmysle, že predajca uvedený v prvej otázke musí za okolností, o aké ide vo veci samej, odmietnuť vyhovieť želaniu kupujúceho zakúpiť výrobky podliehajúce spotrebnej dani, ak sa kupujúci neponúkne predložiť mu prvé vyhotovenie zjednodušeného sprievodného dokladu uvedeného v článku 4 nariadenia č. 3649/92, pokiaľ je zámerom uskutočnenia nákupu použiť výrobky podliehajúce spotrebnej dani na obchodné účely v domovskej krajine kupujúceho? Odpoveď na túto otázku je potrebná aj v prípade, že sa musia uplatniť pravidlá domnienky v zmysle druhej otázky.

4. Má nadobudnutie účinnosti smernice 2008/118 a zrušenie smernice 92/12 za následok zmenu právnej situácie, ktorá vyplývala zo smernice 92/12, pokiaľ ide o odpovede na prvú až tretiu otázku?

5. Má sa formulácia ‚výrobky…, ktoré súkromná osoba nadobúda pre svoje vlastné použitie' uvedená v článku 8 smernice 92/12 a v článku 32 ods. 1 smernice 2008/118 vykladať v tom zmysle, že za takých okolností, o aké ide v konaní vo veci samej, sa vzťahuje alebo sa môže vzťahovať na nákup výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani? V prípade zápornej odpovede na túto otázku, vzťahuje sa potom na nákupy článok 7 smernice 92/12 alebo článok 33 smernice 2008/118?"

O prejudiciálnych otázkach

O prvej otázke

22 Svojou prvou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa články 7 až 9 smernice 92/12, ako aj články 1 a 4 nariadenia č. 3649/92 majú vykladať v tom zmysle, že hospodárskemu subjektu, akým je hospodársky subjekt dotknutý vo veci samej, ukladajú povinnosť overovať, či kupujúci pochádzajúci z iných členských štátov majú v úmysle dovážať výrobky podliehajúce spotrebnej dani do iného členského štátu a či sa takýto dovoz uskutočňuje na súkromné alebo obchodné účely.

23 Na úvod treba pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry je cieľom smernice 92/12 zaviesť určité pravidlá týkajúce sa držby, pohybu a kontroly výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani, a to najmä na účely zabezpečenia, aby daňová povinnosť, pokiaľ ide o spotrebnú daň, bola vo všetkých členských štátoch rovnaká (pozri rozsudok z 23. novembra 2006, Joustra, C-5/05, Zb. s. I-11075, bod 27 a citovanú judikatúru).

24 Ako v tomto ohľade vyplýva najmä z piateho a zo šiesteho odôvodnenia smernice 92/12, táto smernica rozlišuje medzi výrobkami, ktoré sú držané na obchodné účely a musia byť prepravované so sprievodnými dokladmi, na jednej strane a výrobkami, ktoré súkromné osoby nadobudli pre vlastnú potrebu a ktorých preprava nevyžaduje žiaden sprievodný doklad, na druhej strane.

25 Podľa článku 1 nariadenia č. 3649/92, ak sú výrobky podliehajúce spotrebnej dani, ktoré už boli uvedené do daňového voľného obehu v jednom členskom štáte, určené na použitie v inom členskom štáte na účely uvedené v článku 7 smernice 92/12, musí osoba zodpovedná za pohyb vnútri Spoločenstva vypracovať zjednodušený sprievodný doklad.

26 Podľa článku 4 uvedeného nariadenia treba zjednodušený sprievodný doklad vystaviť v troch vyhotoveniach, pričom prvé vyhotovenie ostáva dodávateľovi tovaru na účely daňovej kontroly.

27 Zo znenia článku 1 v spojení s článkom 4 nariadenia č. 3649/92 vyplýva, že prvé vyhotovenie zjednodušeného sprievodného dokladu si dodávateľ musí ponechať len vtedy, ak tento dokument vystavila „osoba zodpovedná za pohyb vo vnútri spoločenstva" uvedená v citovanom článku 1, ktorej v dôsledku toho prislúcha, aby toto vyhotovenie predložila dodávateľovi, pokiaľ táto osoba konštatuje, že výrobky podliehajúce spotrebnej dani, ktoré už boli uvedené do daňového voľného obehu v jednom členskom štáte, majú byť držané na obchodné účely v inom členskom štáte.

28 Z týchto ustanovení nemožno vyvodiť záver, že dodávateľ, akým je Metro, za predpokladu, že sám osebe nie je „osobou zodpovednou za pohyb vo vnútri spoločenstva" podľa článku 1 nariadenia č. 3649/92, musí overiť, či sú splnené podmienky na to, aby mu zodpovedná osoba vystavila a predložila uvedený zjednodušený sprievodný doklad, aby si ho mohol ponechať.

29 Ako Komisia tvrdí vo svojich pripomienkach, touto zodpovednou osobou je osoba uvedená v článku 7 ods. 5 smernice 92/12, ktorý odkazuje na jej článok 7 ods. 3.

30 V súlade s týmto posledným ustanovením je v závislosti od všetkých okolností daň splatná voči osobe dodávajúcej výrobky alebo skladujúcej výrobky určené na dodanie alebo voči osobe, ktorá výrobky získa na účely použitia v inom členskom štáte, než je členský štát, kde už výrobky boli uvedené do daňového voľného obehu, alebo voči príslušnému hospodárskemu či verejnoprávnemu subjektu.

31 V prejednávanej veci je nesporné, že v systéme „cash & carry“, ktorý zaviedla spoločnosť Metro, si samotný zákazník zabezpečuje prepravu zakúpených výrobkov, ktoré môžu byť určené na súkromné alebo obchodné použitie a v prípade švédskych zákazníkov nemôžu byť použité vo Švédsku, ale v Dánsku.

32 Z toho v prvom rade vyplýva, že hospodársky subjekt, akým je Metro, ktorý ako dodávateľ nezabezpečuje dodávku predaných výrobkov, nemožno považovať za „[osobu dodávajúcu výrobky]“ v zmysle článku 7 ods. 3 smernice 92/12.

33 Takýto hospodársky subjekt teda nemožno považovať ani za osobu „[skladujúcu výrobky určené na dodanie]“ v zmysle uvedeného článku 7 ods. 3, keďže jeho samoobslužná veľkoobchodná činnosť mu neumožňuje zaručiť, že výrobky predávané švédskym zákazníkom sa použijú na obchodné účely, ani to, že tieto výrobky budú skutočne dodané do Švédska.

34 Tento výklad je potvrdený článkom 33 ods. 3 smernice 2008/118, ktorý nahrádza článok 7 ods. 3 smernice 92/12. Nové znenie totiž teraz odkazuje na odsek 1 tohto článku 33 a vytvára jasnú spojitosť medzi držbou tovaru na účely dodania a uplatnením uvedeného článku 33, ktorý sa rovnako ako článok 7 smernice 92/12 vzťahuje na tovar, „ktorý už bol uvedený do daňového voľného obehu v jednom členskom štáte“ a je „držaný na podnikateľské účely v inom členskom štáte“.

35 Napokon zo znenia článku 7 odseku 2 smernice 92/12 v spojení s jeho odsekom 3 vyplýva, že na Metro ako podnik so sídlom v Dánsku, teda v členskom štáte, kde boli vo veci samej výrobky uvedené do daňového voľného obehu, sa nevzťahujú ani ostatné prípady stanovené v článku 7 ods. 3 uvedenej smernice. Tieto prípady sa totiž týkajú len hospodárskych subjektov alebo verejnoprávnych subjektov, ktorým sú určené výrobky iného členského štátu, než je členský štát, kde boli výrobky uvedené do daňového voľného obehu.

36 Tento záver je podporený článkom 33 ods. 3 smernice 2008/118, ktorý tieto ustanovenia smernice 92/12 zjednodušuje tým, že teraz odkazuje len na osobu, „ktorej sa tovar dodá v inom členskom štáte“.

37 Preto treba konštatovať, že hospodársky subjekt, akým je Metro, nemožno kvalifikovať ako „osobu zodpovednú za pohyb vo vnútri spoločenstva“ v zmysle článku 1 nariadenia č. 3649/92 a nemôže overovať, či sú splnené podmienky na to, aby mu zodpovedná osoba vystavila a predložila zjednodušený sprievodný doklad, aby si ho mohol ponechať.

38 Vzhľadom na všetky predchádzajúce úvahy treba na prvú otázku odpovedať tak, že články 7 až 9 smernice 92/12, ako aj články 1 a 4 nariadenia č. 3649/92 sa majú vykladať v tom zmysle, že hospodárskemu subjektu, akým je hospodársky subjekt vo veci samej, neukladajú povinnosť overiť, či kupujúci pochádzajúci z iných členských štátov majú v úmysle doviezť výrobky podliehajúce spotrebnej dani do iného členského štátu a prípadne či sa takýto dovoz uskutoční na súkromné alebo obchodné účely.

O druhej a tretej otázke

39 Vzhľadom na odpoveď na prvú otázku nie je potrebné odpovedať na druhú a tretiu prejudiciálnu otázku.

O štvrtej otázke

40 Svojou štvrtou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa články 32 až 34 smernice 2008/118 majú vykladať v tom zmysle, že majú za následok podstatné zmeny článkov 7 až 9 smernice 92/12, ktoré by za takých okolností, o aké ide vo veci samej, odôvodňovali odlišnú odpoveď na prvú otázku.

41 Odpoveď na túto otázku vyplýva z odpovede na prvú otázku a najmä z bodov 34 a 36 tohto rozsudku.

42 Treba totiž konštatovať, že články 32 až 34 smernice 2008/118 nemajú za následok podstatné zmeny článkov 7 až 9 smernice 92/12, ale preberajú obsah týchto článkov a objasňujú ich.

43 Preto treba na štvrtú otázku odpovedať tak, že články 32 až 34 smernice 2008/118 sa majú vykladať v tom zmysle, že nemajú za následok podstatné zmeny článkov 7 až 9 smernice 92/12, ktoré by za takých okolností, o aké ide vo veci samej, odôvodňovali odlišnú odpoveď na prvú otázku.

O piatej otázke

44 Svojou piatou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 8 smernice 92/12 vykladať v tom zmysle, že za takých okolností, o aké ide vo veci samej, sa môže vzťahovať na nákup výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani.

45 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že výrobky, ktoré nie sú držané na súkromné účely, musia byť nutne považované za výrobky, ktoré sú držané na obchodné účely (pozri rozsudok Joustra, už citovaný, bod 29).

46 Zo znenia článku 7 smernice 92/12 vyplýva, že za takých okolností, o aké ide vo veci samej, sa tento článok vzťahuje na nákup výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani, pokiaľ tieto výrobky majú byť držané na obchodné účely v inom členskom štáte.

47 Ako však vyplýva z preskúmania prvej otázky, je tiež možné, že takéto výrobky nadobudli súkromné osoby pre vlastnú potrebu a samy ich prepravujú do Švédska. Za takýchto okolností sa na uvedené výrobky vzťahuje článok 8 smernice 92/12.

48 Preto treba na piatu otázku odpovedať tak, že článok 8 smernice 92/12 sa má vykladať v tom zmysle, že za takých okolností, o aké ide vo veci samej, sa môže vzťahovať na nákup výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani, pokiaľ tieto výrobky nadobudli súkromné osoby pre vlastnú potrebu a samy ich prepravujú, čo musia v konkrétnom prípade overiť príslušné vnútroštátne orgány.

O trovách

49 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 Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (ôsma komora) rozhodol takto:

1. **Články 7 až 9 smernice Rady 92/12/EHS z 25. februára 1992 o všeobecnom systéme, držbe, preprave a kontrole tovarov podliehajúcich spotrebným daniam, zmenenej a doplnenej smernicou Rady 92/108/EHS zo 14. decembra 1992, ako aj články 1 a 4 nariadenia Komisie (EHS) č. 3649/92 zo 17. decembra 1992 o zjednodušenom sprievodnom doklade na prepravu**

tovaru vo vnútri spoločenstva podliehajúcom spotrebnej dani, ktorý bol uvoľnený do obehu v odosielajúcom členskom štáte, sa majú vykladať v tom zmysle, že hospodárskemu subjektu, akým je hospodársky subjekt vo veci samej, neukladajú povinnosť overiť, či kupujúci pochádzajúci z iných členských štátov majú v úmysle doviezť výrobky podliehajúce spotrebnej dani do iného členského štátu a prípadne či sa takýto dovoz uskutoční na súkromné alebo obchodné účely.

2. **Články 32 až 34 smernice Rady 2008/118/ES zo 16. decembra 2008 o všeobecnom systéme spotrebných daní a o zrušení smernice 92/12/EHS sa majú vykladať v tom zmysle, že nemajú za následok podstatné zmeny článkov 7 až 9 smernice 92/12, zmenenej a doplnenej smernicou 92/108, ktoré by za takých okolností, o aké ide vo veci samej, odôvodňovali odlišnú odpoveď na prvú otázku.**

3. **Článok 8 smernice 92/12, zmenenej a doplnenej smernicou 92/108, sa má vykladať v tom zmysle, že za takých okolností, o aké ide vo veci samej, sa môže vzťahovať na nákup výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani, pokiaľ tieto výrobky nadobudli súkromné osoby pre vlastnú potrebu a samy ich prepravujú, čo musia v konkrétnom prípade overiť príslušné vnútroštátne orgány.**

Podpisy