Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (piata komora)

z 24. februára 2021 *

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Smernica 76/308/EHS – Články 6 a 8, ako aj článok 12 ods. 1 až 3 – Vzájomná pomoc pri vymáhaní určitých pohľadávok – Vznik daňovej povinnosti, pokiaľ ide o spotrebnú daň, v dvoch členských štátoch za tie isté transakcie – Smernica 92/12/ES – Články 6 a 20 – Uvedenie tovaru do daňového voľného obehu – Sfalšovanie sprievodného administratívneho dokumentu – Priestupok alebo nezrovnalosť, ku ktorým došlo počas prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v režime pozastavenia dane – Neoprávnené prepustenie tovaru z režimu pozastavenia dane – ‚Duplicita pohľadávky' týkajúca sa spotrebnej dane – Preskúmanie uskutočnené súdmi členského štátu, v ktorom má dožiadaný orgán sídlo – Odmietnutie žiadosti o pomoc podanej príslušnými orgánmi iného členského štátu – Podmienky"

Vo veci C-95/19,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Corte suprema di cassazione (Najvyšší kasačný súd, Taliansko) z 23. mája 2018 a doručený Súdnemu dvoru 6. februára 2019, ktorý súvisí s konaním:

Agenzia delle Dogane

proti

Silcompa SpA,

SÚDNY DVOR (piata komora),

v zložení: predseda piatej komory E. Regan, sudcovia M. Ilešič (spravodajca), E. Juhász, C. Lycourgos a I. Jarukaitis,

generálny advokát: P. Pikamäe,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

– talianska vláda, v zastúpení: G. Palmieri, splnomocnená zástupkyňa, za právnej pomoci A. Grumetto, avvocato dello Stato,

– španielska vláda, v zastúpení: S. Jiménez García, splnomocnený zástupca,

* Jazyk konania: taliančina.

– švédska vláda, v zastúpení: H. Shev, H. Eklinder, C. Meyer-Seitz, J. Lundberg a A. Falk, splnomocnené zástupkyne,

– Európska komisia, v zastúpení: C. Perrin a F. Tomat, splnomocnené zástupkyne,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 8. októbra 2020,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 12 ods. 3 smernice Rady 76/308/EHS z 15. marca 1976 o vzájomnej pomoci pri vymáhaní pohľadávok týkajúcich sa určitých poplatkov, odvodov, daní a ďalších opatrení (Ú. v. ES L 73, 1976, s. 18; Mim. vyd. 02/001, s. 44), zmenenej smernicou Rady 2001/44/ES z 15. júna 2001 (Ú. v. ES L 175, 2001, s. 17; Mim. vyd. 02/012, s. 27) (ďalej len „smernica 76/308“) v spojení s článkom 20 smernice Rady 92/12/EHS z 25. februára 1992 o všeobecnom systéme, držbe, preprave a kontrole tovarov podliehajúcich spotrebným daniam (Ú. v. ES L 76, 1992, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 179), zmenenej smernicou Rady 92/108/EHS zo 14. decembra 1992 (Ú. v. ES L 390, 1992, s. 124; Mim. vyd. 09/001, s. 235) (ďalej len „smernica 92/12“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi Agenzia delle Dogane (colný úrad, Taliansko) (ďalej len „colný úrad“) a spoločnosťou Silcompa SpA, ktorá je výrobcom etanolu so sídlom v Taliansku, vo veci dvoch platobných výmerov vydaných na účely vymáhania spotrebnej dane na základe žiadosti o pomoc, ktorú colnému úradu predložil grécky daňový orgán na základe článku 6 ods. 1 smernice 76/308 v súvislosti s predajom etanolu uskutočneného spoločnosťou Silcompa v rokoch 1995 a 1996 v režime pozastavenia spotrebnej dane s miestom určenia v Grécku.

Právny rámec

Právo Únie

Smernica 76/308

3 Podľa siedmeho odôvodnenia smernice 76/308 je jej cieľom najmä taxatívne určiť špecifické okolnosti, za ktorých dožiadaný orgán môže nevyhovieť žiadostiam o pomoc podaným dožadujúcim orgánom.

4 Podľa desiateho odôvodnenia tejto smernice, pokiaľ je počas vymáhania pohľadávky v členskom štáte, v ktorom sa nachádza dožiadaný orgán, napadnutá pohľadávka alebo exekučný titul, ktorý je vydaný členským štátom, v ktorom sa nachádza dožadujúci orgán, dotknutá osoba musí podať žalobu napádajúcu exekučné opatrenia príslušnému orgánu členského štátu, v ktorom sa nachádza dožadujúci orgán, a dožiadaný orgán musí prerušiť exekučné konanie, ktoré začal, až do vydania rozhodnutia uvedeného príslušného orgánu.

5 Uvedená smernica sa podľa svojho článku 2 písm. f) uplatňuje na všetky pohľadávky týkajúce sa spotrebných daní, najmä z alkoholu a alkoholických nápojov.

6 Podľa článku 6 tej istej smernice:

„1. Dožiadaný orgán na základe žiadosti dožiadajúceho [dožadujúceho – *neoficiálny preklad*] orgánu v súlade s pravidlami platných zákonov, iných právnych predpisov a administratívnych opatrení, ktoré sa vzťahujú na refundáciu [vymáhanie – *neoficiálny preklad*] podobných pohľadávok pochádzajúcich

z členského štátu, v ktorom sa nachádza dožiadaný orgán, refunduje [vymáha – *neoficiálny preklad*] pohľadávky, ktoré sú predmetom nástroja umožňujúceho ich uplatnenie [exekučného titulu – *neoficiálny preklad*].

2. Pre tento účel akákoľvek pohľadávka, pre ktorú bola podaná žiadosť o refundáciu [o vymáhanie – *neoficiálny preklad*], bude považovaná za pohľadávku členského štátu, v ktorom sa nachádza dožiadaný orgán s výnimkou prípadov, na ktoré sa vzťahuje článok 12.“

7 Článok 7 ods. 1 a 2 smernice 76/308 stanovuje:

1. Žiadosť o vymáhanie pohľadávky, ktorú žiadajúci [dožadujúci – *neoficiálny preklad*] orgán adresuje požadovanému [dožiadanému – *neoficiálny preklad*] orgánu, musí byť doplnená úradnou alebo overenou kópiou dokumentu umožňujúceho jej vymáhanie, vystaveného v členskom štáte, v ktorom sa žiadajúci [dožadujúci – *neoficiálny preklad*] orgán nachádza, a podľa potreby originálom alebo overenou kópiou ďalších dokumentov potrebných na vymáhanie.

2. Žiadajúci orgán nesmie predložiť žiadosť o vymáhanie [Dožadujúci orgán môže predložiť žiadosť o vymáhanie len vtedy – *neoficiálny preklad*], ak:

a) pohľadávka alebo dokument umožňujúci vymáhanie nie je sporný v členskom štáte, v ktorom sa nachádza, okrem prípadov, v ktorých sa použije druhý pododsek článku 12 ods. 2;

b) nemá v členskom štáte, v ktorom sa nachádza, zavedené [v členskom štáte, v ktorom sa nachádza, začal – *neoficiálny preklad*] príslušné postupy pre vymáhanie dostupné na základe dokumentu, o ktorom hovorí odsek 1, a prijaté opatrenia nezabezpečia plné splatenie pohľadávky.“

8 Článok 8 tejto smernice znie takto:

1. Dokument umožňujúci vymáhanie pohľadávky sa priamo rozpozná [uzná – *neoficiálny preklad*] a automaticky sa bude považovať za dokument umožňujúci vymáhanie pohľadávky členského štátu, v ktorom sa požiadaný [dožiadaný – *neoficiálny preklad*] orgán nachádza.

2. Napriek prvému paragrafu, dokument umožňujúci vymáhanie pohľadávky môže byť podľa potreby a v súlade s ustanoveniami platnými v členskom štáte, v ktorom sa požiadaný [dožiadaný – *neoficiálny preklad*] orgán nachádza, akceptovaný, uznaný, doplnený alebo nahradený dokumentom oprávňujúcim vymáhanie na území tohto členského štátu.

Do troch mesiacov od dátumu prijatia žiadosti o vymáhanie sa členské štáty vynasnažia o vybavenie tohto akceptovania, uznania, doplnenia alebo náhrady okrem prípadov, keď sa použije tretí pododsek. Nemožno ich odmietnuť, ak dokument umožňujúci vymáhanie je správne vypracovaný. Uvedené úkony nesmú byť odmietnuté, ak je exekučný titul správne formulovaný. Požiadaný [dožiadaný – *neoficiálny preklad*] orgán bude informovať žiadajúci [dožadujúci – *neoficiálny preklad*] orgán o dôvodoch predĺženia obdobia troch mesiacov.

Ak akákoľvek z týchto formalít spôsobí spor v súvislosti s pohľadávkou alebo dokumentom umožňujúcim vymáhanie vystaveným žiadajúcim [dožadujúcim – *neoficiálny preklad*] orgánom, platí článok 12.“

9 Článok 12 ods. 1 až 3 uvedenej smernice stanovuje:

„1. Ak v priebehu refundácie [vymáhania – *neoficiálny preklad*] pohľadávka a/alebo nástroj umožňujúci jej uplatnenie [exekučný titul – *neoficiálny preklad*], vydaný v členskom štáte, v ktorom sa nachádza dožiadajúci [dožadujúci – *neoficiálny preklad*] orgán, je predmetom sporu so zainteresovanou stranou, tak táto strana podá podnet v súlade s platnými zákonmi príslušnému orgánu členského štátu,

v ktorom sa nachádza dožiadajúci [dožadujúci – *neoficiálny preklad*] orgán. Tento podnet musí byť oznámený dožiadajúcim [dožadujúcim – *neoficiálny preklad*] orgánom dožiadanému orgánu. Zainteresovaná strana môže o podnete tiež informovať dožiadaný orgán.

2. Hneď ako dožiadaný orgán prijme oznámenie uvedené v odseku 1, buď od dožiadajúceho [dožadujúceho – *neoficiálny preklad*] orgánu alebo od zainteresovanej strany, preruší konanie o uplatnení pohľadávky do rozhodnutia príslušného orgánu vo veci, ak žiadajúci [dožadujúci – *neoficiálny preklad*] orgán nepožiada inak v súlade s druhým pododsekom. Ak to dožiadaný orgán považuje za potrebné, môže prijať preventívne opatrenia na zabezpečenie pohľadávky do tej miery, do akej to umožňujú platné zákony a nariadenia pre takýto úkon pri podobných pohľadávkach v členskom štáte, v ktorom sa nachádza, bez toho však, aby bolo ohrozené plnenie článku 13 [bez toho, aby bol dotknutý článok 13 – *neoficiálny preklad*].

Napriek prvému pododseku odseku 2 žiadajúci [dožadujúci – *neoficiálny preklad*] orgán môže v súlade so zákonmi, inými právnymi predpismi a správnymi opatreniami platnými v členskom štáte, v ktorom sa nachádza, žiadať od požiadaného [dožiadaného – *neoficiálny preklad*] orgánu, aby vymáhal spornú pohľadávku, pokiaľ príslušné zákony, iné právne predpisy a správne opatrenia platné v členskom štáte, v ktorom sa požiadaný [dožiadaný – *neoficiálny preklad*] orgán nachádza, umožňujú takýto postup. Ak výsledok sporu je následne v prospech dlžníka, žiadajúci [dožadujúci – *neoficiálny preklad*] orgán bude zodpovedať za preplatenie akýchkoľvek vymáhaných čiastok spolu s akoukoľvek dlžnou kompenzáciou v súlade so zákonmi platnými v členskom štáte, v ktorom sa požiadaný [dožiadaný – *neoficiálny preklad*] orgán nachádza.

3. Ak prijaté opatrenia pre uplatnenie [na vymáhanie – *neoficiálny preklad*] pohľadávky v členskom štáte, v ktorom sa nachádza dožiadaný orgán, sú sporné, potom podnet musí byť podaný na príslušnom orgáne [tohto – *neoficiálny preklad*] členského štátu v súlade s jeho zákonmi a opatreniami [a inými právnymi predpismi – *neoficiálny preklad*].“

Smernica 92/12

10 Štvrté odôvodnenie smernice 92/12 stanovuje, že na vytvorenie a fungovanie vnútorného trhu by zdanenie malo byť identické vo všetkých členských štátoch.

11 Táto smernica sa v súlade s jej článkom 3 ods. 1 na úrovni Únie uplatňuje okrem iného na alkohol a alkoholické nápoje.

12 Článok 4 uvedenej smernice stanovuje:

„Na účely tejto smernice sa majú aplikovať nasledovné definície:

a) *oprávnený vlastník skladu* [oprávnený prevádzkovateľ daňového skladu – *neoficiálny preklad*]: fyzická alebo právnická osoba oprávnená na základe kompetentných úradov členského štátu vyrábať, spracovávať, skladovať, dostávať a odosielať výrobky, podliehajúce spotrebnej dani v rámci jeho obchodu [fyzická alebo právnická osoba, ktorá v rámci podnikania na základe povolenia od príslušných orgánov členského štátu v daňovom sklade vyrába, spracúva, skladuje, prijíma alebo odosiela výrobky podliehajúce spotrebnej dani v režime pozastavenia spotrebnej dane – *neoficiálny preklad*];

b) *daňový sklad*: miesto, kde sa tovar podliehajúci spotrebnej dani vyrába, spracúva, skladuje, prijíma alebo odosiela za zmluvných podmienok o pozastavení dane oprávneným vlastníkom [prevádzkovateľom – *neoficiálny preklad*] skladu v rámci jeho obchodu [jeho podnikateľskej

činnosti – *neoficiálny preklad*], podliehajúcich určitým podmienkam, ktoré stanovili kompetentné orgány členského štátu, kde platí skladová daň [členského štátu, v ktorom sa daňový sklad nachádza – *neoficiálny preklad*];

c) *systém o pozastavení* [režim pozastavenia dane – *neoficiálny preklad*]: daňová úprava aplikovaná na výrobu, spracovanie, skladovanie a pohyb výrobkov, platba spotrebnej dane sa pozastavuje [daňový režim uplatňovaný na výrobu, spracovanie, skladovanie alebo prepravu tovaru v režime pozastavenia spotrebnej dane – *neoficiálny preklad*];

…“

13 Článok 5 ods. 1 tej istej smernice stanovuje:

„Výrobky, ktoré sú uvedené v článku 3 ods. 1, budú podliehať spotrebnej dani v čase ich pohybu v rámci územia [Únie], ako je definované v článku 2 alebo ich dovozu na toto územie.“

14 Podľa článku 6 ods. 1 a 2 smernice 92/12:

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

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

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

b) akúkoľvek výrobu, vrátane nepravidelnej [neoprávnenej – *neoficiálny preklad*] výroby tých výrobkov, ktorú sú mimo dohôd o pozastavení [mimo režimu pozastavenia dane – *neoficiálny preklad*];

c) akýkoľvek import týchto výrobkov, vrátane nepravidelného [neoprávneného – *neoficiálny preklad*] importu, kde tieto výrobky neboli zaradené do dohody o pozastavení [uvedené do režimu pozastavenia dane – *neoficiálny preklad*].

2. Podmienky spoplatňovania a sadzby spotrebnej dane, ktoré majú byť prijaté, sú tie, ktoré sú v platnosti v deň, keď sa daň začne vyberať v členskom štáte, kde sa uskutoční uvoľnenie na spotrebu alebo je zaznamenaný nedostatok [Uplatňujú sa tie podmienky vzniku daňovej povinnosti a sadzba spotrebnej dane, ktoré sú platné k dátumu, ku ktorému vzniká daňová povinnosť v členskom štáte, v ktorom sa výrobky uvádzajú do daňového voľného obehu, alebo ku ktorému sú zistené chýbajúce výrobky – *neoficiálny preklad*]. …“

15 Článok 15 ods. 1 prvý pododsek tejto smernice stanovuje, že v zásade „pohyb [preprava – *neoficiálny preklad*] výrobkov, ktoré podliehajú spotrebnej dani v čase pozastavenia dohôd [v režime pozastavenia dane – *neoficiálny preklad*], sa musí uskutočniť medzi daňovými skladmi“.

16 Podľa článku 15 ods. 3 a 4 uvedenej smernice:

„3. Riziká, ktoré sú neodmysliteľné v pohybe vo vnútri [Únie], majú byť zahrnuté do záruky, ktorú by poskytol oprávnený vlastník skladu, ktorý má na starosti odoslanie [Riziká spojené s prepravou tovaru vo vnútri Únie sú kryté zábezpekou na spotrebnú daň, ktorú zloží oprávnený prevádzkovateľ daňového

skladu odoslania – *neoficiálny preklad*], ako je uvedené v článku 13, alebo ak je potrebné zárukou, ktorá spája spoločne a jednotlivo odosielateľa a prepravcu [alebo v prípade potreby spoločnou a nerozdielnou zábezpekou odosielateľa a prepravcu – *neoficiálny preklad*]. …

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

17 Podľa článku 18 ods. 1 tejto smernice:

„… bude ku každému výrobku podliehajúcemu spotrebnej dani, ktorý je v priebehu konania zdanenia dopravovaný medzi rôznymi členskými štátmi – aj pri priamej lodnej alebo leteckej preprave medzi dvoma prístavmi alebo letiskami [Únie] – priložený sprievodný doklad vyhotovený odosielateľom. Týmto sprievodným dokladom môže byť buď administratívny, alebo obchodný doklad. …“

18 Článok 19 ods. 1 prvý a tretí pododsek smernice 92/12 stanovuje:

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

– jednu kópiu si ponechá odosielateľ,

– jednu kópiu si ponechá príjemca,

– jednu kópiu je potrebné vrátiť odosielateľovi po vyložení [odosielateľovi na ukončenie režimu – *neoficiálny preklad*],

– jedna kópia pre kompetentné orgány cieľového členského štátu [členského štátu určenia – *neoficiálny preklad*].

…

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

19 Článok 19 ods. 2 a 3 tejto smernice znie takto:

„2. Keď sú výrobky podliehajúce spotrebnej dani v pohybe za podmienok pozastavenia dane [Keď sa výrobky podliehajúce spotrebnej dani prepravujú v režime pozastavenia dane – *neoficiálny preklad*] k oprávnenému vlastníkovi skladu alebo registrovanému, alebo neregistrovanému obchodníkovi, kópiu sprievodného administratívneho dokumentu alebo kópiu komerčného dokumentu starostlivo zaznamenanú [starostlivo zaznamenanú kópiu sprievodného administratívneho alebo obchodného dokladu – *neoficiálny preklad*] má príjemca vrátiť odosielateľovi najneskôr 15 dní od prijatia príjemcom.

…

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

20 Článok 20 uvedenej smernice stanovuje:

„1. Ak sa priestupok alebo trestný čin [nezrovnalosť alebo priestupok – *neoficiálny preklad*] vyskytli v čase pohybu, ktorý spôsobil vyberanie spotrebnej dane [viedol k vzniku daňovej povinnosti k spotrebnej dani – *neoficiálny preklad*], táto daň sa má vyberať v tom členskom štáte, kde bol priestupok alebo trestný čin spáchaný fyzickou alebo právnickou osobou [kde došlo k nezrovnalosti alebo priestupku zo strany fyzickej alebo právnickej osoby – *neoficiálny preklad*], ktorá garantovala platbu spotrebnej dane v súlade s článkom 15 ods. 3, bez ohľadu na nasadenie trestnoprávnych postupov.

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

2. Ak bol v čase pohybu [Ak bol počas prepravy – *neoficiálny preklad*] zistený priestupok alebo trestný čin [nezrovnalosť – *neoficiálny preklad*] bez toho, aby bolo možné určiť, kde bol spáchaný [kde došlo k priestupku alebo nezrovnalosti – *neoficiálny preklad*], má byť rozhodnuté, že sa to stalo v členskom štáte, v ktorom sa to zistilo.

3. Bez toho, aby bolo dotknuté opatrenie článku 6 ods. 2, ak výrobky podliehajúce spotrebnej dani nedôjdu do miesta určenia a nie je možné určiť, kde bol priestupok alebo trestný čin spáchaný [kde došlo k priestupku alebo nezrovnalosti – *neoficiálny preklad*], má sa rozhodnúť, že tento priestupok alebo prečin bol spáchaný [že k priestupku alebo nezrovnalosti došlo – *neoficiálny preklad*] v odosielajúcom členskom štáte, ktorý má vybrať spotrebnú daň v sadzbách, ktoré sú platné v deň, keď bol tovar odoslaný, s výnimkou obdobia štyroch mesiacov, kompetentnými orgánmi zodpovednými za správnosť transakcie alebo miesta, kde bol priestupok alebo trestný čin spáchaný [kde došlo k priestupku alebo nezrovnalosti – *neoficiálny preklad*]. Členské štáty prijmú potrebné opatrenia na vylúčenie nezákonného a nesprávneho konania a na uvalenie účinných sankcií.

4. Ak do uplynutia obdobia troch rokov od dátumu, keď bol spísaný sprievodný dokument, členský štát, kde bol spáchaný trestný čin alebo priestupok [kde došlo k priestupku alebo nezrovnalosti – *neoficiálny preklad*], je zistený, príslušné členské štáty majú vyberať spotrebnú daň v sadzbách, ktoré sú platné, keď bol tovar odoslaný. [V takom prípade sa pôvodne vybratá spotrebná daň vráti po predložení dôkazu o jej vybratí – *neoficiálny preklad*].“

Talianske právo

21 Vzájomnú pomoc pri vymáhaní spotrebných daní upravuje v talianskom práve najmä decreto legislativo n. 69 – Attuazione della direttiva 2001/44/CE relativa all’assistenza reciproca in materia di recupero di crediti connessi al sistema di finanziamento del FEOGA, nonché ai prelievi agricoli, ai dazi doganali, all’IVA ed a talune accise (legislatívny dekrét č. 69, ktorým sa upravuje implementácia smernice 2001/44/ES o vzájomnej pomoci pri vymáhaní pohľadávok pochádzajúcich z operácií tvoriacich súčasť systému financovania EPUZF a poľnohospodárskych odvodov a colných poplatkov a v súvislosti s DPH a niektorými spotrebnými daňami) z 9. apríla 2003 (riadna príloha GURI č. 87, zo 14. apríla 2003, ďalej len „legislatívny dekrét č. 69/2003“).

22 Článok 5 legislatívneho dekrétu č. 69/2003, nazvaný „Pomoc pri vymáhaní pohľadávok“, stanovuje:

„1. Ministero dell'economia e delle finanze [ministerstvo hospodárstva a financií] zabezpečí na žiadosť dožadujúceho orgánu a na základe doručených exekučných titulov vymáhanie pohľadávok podľa článku 1, ktoré vznikli v členskom štáte, v ktorom má sídlo dožadujúci orgán, a to v súlade s platnými právnymi predpismi upravujúcimi vymáhanie podobných pohľadávok vzniknutých na vnútroštátnom území; uvedené tituly, ktoré sú priamo a okamžite vykonateľné, sa považujú za daňové výmery podľa decreto del Presidente della Repubblica n. 602 – Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito [dekrét prezidenta republiky č. 602 o ustanoveniach o výbere dane z príjmov] z 29. septembra 1973 [riadna príloha GURI č. 268, zo 16. októbra 1976].

2. Dožadujúci orgán môže podať žiadosť o vymáhanie, iba ak:

a) pohľadávka alebo exekučný titul neboli napadnuté opravným prostriedkom v členskom štáte, v ktorom má sídlo tento orgán, okrem prípadov výslovne prejavenej vôle vymáhať pohľadávku aj napriek sporu;

b) začal postupy vymáhania v členskom štáte, v ktorom má sídlo, ale prijaté opatrenia nebudú viesť k plnej úhrade pohľadávky.

…“

23 Článok 6 tohto legislatívneho dekrétu, nazvaný „Napadnutie pohľadávky“, stanovuje:

„1. Dotknutá osoba, ktorá má v úmysle podať opravný prostriedok proti pohľadávke alebo exekučnému titulu vydanému v dožadujúcom členskom štáte, podá podnet na príslušný orgán tohto členského štátu v súlade s platnou právnou úpravou tohto štátu; v takom prípade ministerstvo hospodárstva a financií po prijatí oznámenia o podaní opravného prostriedku od dožadujúceho orgánu alebo dotknutej osoby preruší exekučné konanie až do vydania rozhodnutia príslušného orgánu, pokiaľ dožadujúci orgán nepožaduje niečo iné. Ak sa na základe žiadosti dožadujúceho orgánu predsa začalo s vymáhaním napadnutej pohľadávky a konanie o opravnom prostriedku sa skončí v prospech dlžníka, dožadujúci orgán je povinný vrátiť sumu získanú vymáhaním, ako aj akúkoľvek ďalšiu sumu dlžnú podľa talianskej právnej úpravy. Ak súd rozhodne o opravnom prostriedku v prospech dožadujúceho orgánu a povolí vymáhanie pohľadávky v tomto štáte, exekučné konanie sa na základe tohto rozhodnutia obnoví.

2. Dotknutá osoba, ktorá má v úmysle podať opravný prostriedok proti úkonom exekučného konania, podá podnet na príslušný orgán v súlade s ustanoveniami vnútroštátneho právneho poriadku.

3. Členský štát, v ktorom má sídlo dožadujúci orgán, zostáva naďalej zodpovedný voči členskému štátu, v ktorom má sídlo dožiadaný orgán, za akékoľvek náklady a straty, ktoré vznikli v dôsledku opatrení uznaných za nedôvodné, pokiaľ ide o oprávnenosť pohľadávky alebo platnosť exekučného titulu vydaného dožadujúcim orgánom.“

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

24 V rokoch 1995 a 1996 Silcompa predávala do Grécka etanol v režime pozastavenia spotrebnej dane.

25 V januári 2000 sa po kontrole, ktorú vykonal Ufficio Tecnico di Finanza di Reggio Emilia (Technický finančný úrad Reggio Emilia, Taliansko) v rámci postupu administratívnej spolupráce podľa článku 19 smernice 92/12, zistilo, že sprievodné administratívne dokumenty (ďalej len „SAD“) k zásielkam alkoholu odoslaným spoločnosťou Silcompa neboli nikdy doručené gréckym colným úradom na účely vyhotovenia úradných dokumentov a že pečiatky Colného úradu Korint (Grécko) uvedené na SAD,

ktoré sa našli v priestoroch spoločnosti Silcompa, boli falošné. Colný úrad teda v januári 2000 vydal tri platobné výmery na účely výberu nezaplatených spotrebných daní v celkovej výške 6 296 495,47 eura.

26 Silcompa podala proti týmto platobným výmerom žalobu na Tribunale di Bologna (súd v Bologni, Taliansko), ktorého rozsudky vyhlásené v prospech spoločnosti Silcompa následne colný úrad napadol odvolaním podaným na Corte d'Appello di Bologna (Odvolací súd Bologna, Taliansko). Podľa vnútroštátneho súdu ku dňu podania návrhu na začatie prejudiciálneho konania stále prebiehalo konanie o tomto opravnom prostriedku.

27 Okrem toho v nadväznosti na žiadosť o informácie zaslanú v apríli 2001 gréckymi colnými orgánmi spoločnosti Silcompa s cieľom získať objasnenia týkajúce sa transakcií vzťahujúcich sa na dotknuté zásielky alkoholu a v nadväznosti na odpoveď spoločnosti Silcompa na túto žiadosť tieto orgány vo februári 2004 informovali colný úrad, že dodanie tovaru odoslaného spoločnosťou Silcompa gréckemu podniku treba považovať za nezákonné.

28 Dňa 27. marca 2004 Ufficio delle Dogane di Reggio Emilia (Colný úrad Reggio Emilia, Taliansko) vydal platobný výmer č. 6/2004, ktorý sa vzťahoval tak na talianske daňové pohľadávky vyplývajúce z platobných výmerov vydaných v januári 2000, uvedených v bode 25 tohto rozsudku, ako aj na dodatočné vyrubenie dane vo výške 473 410,66 eura dlžnej v dôsledku oznámenia gréckych colných orgánov z februára 2004. Silcompa napadla platobný výmer č. 6/2004 na Commissione tributaria provinciale di Reggio Emilia (Provinčná daňová komisia Reggio Emilia, Taliansko). Toto konanie skončilo v septembri 2017 uzatvorením dohody o urovnaní medzi colným úradom a spoločnosťou Silcompa, ktorou bola tejto spoločnosti uložená povinnosť zaplatiť celkovú sumu vo výške 1 554 181,23 eura z titulu pohľadávky uplatnenej talianskymi daňovými orgánmi.

29 Okrem toho v januári 2005 vydal colný úrad Atény (Grécko) vo vzťahu k tým istým vývozným transakciám v rámci Únie dve „rozhodnutia o vyrubení spotrebnej dane", konštatujúc, že bolo preukázané nezákonné uvedenie etanolu, ktorý Silcompa zaslala „schránkovým firmám", do daňového voľného obehu na gréckom území. Tento úrad vychádzal podľa tvrdení účastníkov konania vo veci samej z trestných vyšetrovaní, ktoré viedli k vydaniu rozsudku potvrdzujúceho v prvostupňovom konaní dodanie tovaru spoločnosťou Silcompa gréckym hospodárskym subjektom a jeho podvodné uvedenie do daňového voľného obehu.

30 Dňa 31. januára 2005 zaslal grécky daňový orgán na základe článku 6 ods. 1 smernice 76/308 žiadosť o pomoc talianskym orgánom na účely vymáhania pohľadávok týkajúcich sa dotknutých spotrebných daní.

31 Dňa 13. septembra 2005 colný úrad ako príslušný dožiadaný orgán doručil spoločnosti Silcompa na základe článku 5 legislatívneho dekrétu č. 69/2003 dva platobné výmery vo výške 10 280 291,66 eura (výmer RP 05/14) a 64 218,25 eura (výmer RP 05/12), ktoré sú predmetom sporu vo veci samej.

32 Žalobu podanú spoločnosťou Silcompa proti týmto platobným výmerom Commissione tributaria provinciale di Roma (Provinčná daňová komisia Rím, Taliansko) v prvostupňovom konaní zamietla ako neprípustnú, a následne jej Commissione tributaria regionale del Lazio (Regionálna daňová komisia Lazio, Taliansko) vyhovela v rámci odvolania podaného spoločnosťou Silcompa, pričom poukázala na nedoručenie „prípravných aktov" gréckymi orgánmi a na nedostatočné odôvodnenie uvedených platobných výmerov, keďže dané výmery neuvádzali súbežne konania začaté v Taliansku, ktoré sa týkali vymáhania spotrebných daní za tie isté vývozné transakcie.

33 Colný úrad preto podal kasačný opravný prostriedok na Corte suprema di cassazione (Najvyšší kasačný súd, Taliansko).

34 Vnútroštátny súd sa najmä pýta, či v rámci opravného prostriedku týkajúceho sa exekučného konania začatého v súvislosti so vzájomnou pomocou pri vymáhaní pohľadávok týkajúcich sa spotrebných daní možno zvážiť „prípadnú duplicitu daňovej pohľadávky“, pokiaľ žiadosti založené na rovnakých skutkových okolnostiach vedúcich k vzniku spotrebnej dane boli podané paralelne v členskom štáte, v ktorom má sídlo dožadujúci orgán, a v členskom štáte, v ktorom má svoje sídlo dožiadaný orgán.

35 Hoci vnútroštátny súd pripúšťa, že podľa článku 12 smernice 76/308 v prípade, že sa napadnutie týka exekučných opatrení v členskom štáte, v ktorom má sídlo dožiadaný orgán, vec bude prejednávať príslušný orgán tohto členského štátu, zatiaľ čo v prípade, že sa napadnutie týka pohľadávky alebo exekučného titulu, vec bude prejednávať príslušný orgán členského štátu, v ktorom má sídlo dožadujúci orgán, pripomína, že v súlade s článkom 20 ods. 4 smernice 92/12 spotrebná daň pôvodne vybraná v jednom členskom štáte sa vráti, ak sa zistí členský štát, v ktorom došlo k priestupku alebo nezrovnalosti. Podľa uvedeného ustanovenia však k takémuto zisteniu členského štátu, v ktorom skutočne došlo k priestupku alebo nezrovnalosti, má dôjsť pred uplynutím lehoty troch rokov od dátumu, keď bol vyhotovený SAD, pričom táto lehota v prejednávanej veci už dávno uplynula.

36 V tejto súvislosti sa vnútroštátny súd najmä pýta, či sa v rámci konania o vymáhaní upraveného v článku 12 ods. 3 smernice 76/308, ktorého cieľom je vykonanie žiadosti o pomoc podanej na základe článku 6 ods. 1 tejto smernice, musia preskúmať podmienky uvedené v článku 20 smernice 92/12, ako je miesto, kde došlo k priestupku alebo nezrovnalosti, prinajmenšom za osobitných okolností, ktoré charakterizujú vec samu. Podľa tohto súdu ide totiž o preskúmanie, ktoré sa zrejme netýka pohľadávky alebo zahraničného titulu, ako to stanovuje článok 12 ods. 1 smernice 76/308, ale ktoré sa týka zákonnosti žiadosti o pomoc a v dôsledku toho zákonnosti všetkých opatrení na vymáhanie tejto pohľadávky.

37 Za týchto podmienok Corte suprema di cassazione (Najvyšší kasačný súd) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Má sa ustanovenie článku 12 ods. 3 smernice [76/308] s ohľadom na článok 20 smernice [92/12] vykladať v tom zmysle, že v konaní začatom proti úkonom vykonaným na vymáhanie pohľadávky možno preskúmať, a prípadne do akej miery, podmienku týkajúcu sa miesta (skutočného uvedenia do daňového voľného obehu), kde skutočne došlo k nezrovnalosti alebo priestupku, pokiaľ, tak ako v prejednávanej veci, rovnaký nárok založený na tých istých vývozných transakciách uplatňuje voči platiteľovi dane nezávisle dožadujúci aj dožiadaný [orgán] a v dožiadanom štáte zároveň prebieha jednak konanie o vnútroštátnom nároku, ako aj konanie vo veci vymáhania pohľadávky v prospech iného štátu, pričom uvedené konštatovanie by bolo prekážkou žiadosti o pomoc, a teda aj všetkých úkonov na jej vykonanie?“

Konanie na Súdnom dvore

38 Dňa 22. októbra 2019 Súdny dvor zaslal vnútroštátnemu súdu žiadosť o informácie týkajúcu sa skutkového a právneho rámca sporu vo veci samej.

39 Dňa 31. decembra 2019 vnútroštátny súd na túto žiadosť o informácie odpovedal.

40 Pojednávanie, ktoré sa pôvodne malo uskutočniť 26. marca 2020, bolo z dôvodu sanitárnej krízy a s ňou súvisiacou neistotou o dátume, kedy by Súdny dvor mohol pokračovať vo svojej súdnej činnosti za normálnych podmienok, zrušené a otázky, ktoré boli položené na účely ústnej odpovede, boli zmenené na otázky vyžadujúce si písomnú odpoveď. Talianska, španielska a švédska vláda, ako aj Komisia odpovedali na otázky v lehote stanovenej Súdnym dvorom.

O prejudiciálnej otázke

41 Svojou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 12 ods. 3 smernice 76/308 v spojení s článkom 20 smernice 92/12 vykladať v tom zmysle, že v rámci žaloby týkajúcej sa exekučných opatrení prijatých v členskom štáte, v ktorom má sídlo dožiadaný orgán, môže príslušný orgán tohto členského štátu odmietnuť vyhovieť žiadosti o vymáhanie spotrebnej dane podanej príslušnými orgánmi iného členského štátu, pokiaľ ide o výrobky neoprávnene prepustené z režimu pozastavenia dane v zmysle článku 6 ods. 1 smernice 92/12, a zakladajúcej sa na rovnakých vývozných transakciách, ktoré už sú predmetom vymáhania spotrebnej dane v členskom štáte, v ktorom má sídlo dožiadaný orgán.

42 V prejednávanej veci sa orgány dvoch členských štátov, a to Talianska republika a Helénska republika, na základe nezrovnalostí, ku ktorým došlo v priebehu tých istých vývozných operácií v režime pozastavenia spotrebnej dane v rokoch 1995 a 1996, domnievajú, že majú podľa článku 20 smernice 92/12 právomoc požadovať spotrebnú daň zaťažujúcu tieto operácie.

43 V tomto kontexte treba najprv uviesť, že smernica 76/308 bola zrušená a kodifikovaná smernicou Rady 2008/55/ES z 26. mája 2008 o vzájomnej pomoci pri vymáhaní pohľadávok týkajúcich sa určitých poplatkov, odvodov, daní a ďalších opatrení (Ú. v. EÚ L 150, 2008, s. 28), ktorá bola následne zrušená a nahradená smernicou Rady 2010/24/EÚ zo 16. marca 2010 o vzájomnej pomoci pri vymáhaní pohľadávok vyplývajúcich z daní, poplatkov a ďalších opatrení (Ú. v. EÚ L 84, 2010, s. 1). Okrem toho smernica 92/12 bola zrušená a nahradená smernicou Rady 2008/118/ES zo 16. decembra 2008 o všeobecnom systéme spotrebných daní a o zrušení smernice 92/12/EHS (Ú. v. EÚ L 9, 2009, s. 12). Vzhľadom na čas, kedy došlo ku skutkovým okolnostiam sporu vo veci samej, však treba tento návrh na začatie prejudiciálneho konania preskúmať z hľadiska smerníc 76/308 a 92/12.

44 Pokiaľ ide v prvom rade o smernicu 92/12, jej cieľom je stanoviť určité pravidlá týkajúce sa držby, pohybu a kontroly výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani, ako je alkohol a alkoholické nápoje v zmysle článku 3 ods. 1 tejto smernice, a to najmä, ako vyplýva z jej štvrtého odôvodnenia, aby sa zabezpečilo, že vymáhateľnosť spotrebnej dane bude rovnaká vo všetkých členských štátoch. Táto harmonizácia v zásade umožňuje vylúčiť dvojité zdanenia vo vzťahoch medzi členskými štátmi (pozri v tomto zmysle rozsudok z 5. marca 2015, Prankl, C-175/14, EU:C:2015:142, bod 20 a citovanú judikatúru).

45 V tejto súvislosti je cieľom článku 20 smernice 92/12 predovšetkým určiť členský štát, ktorý jediný je oprávnený vyberať spotrebnú daň z dotknutých výrobkov, ak počas prepravy došlo k priestupku alebo nezrovnalosti (pozri v tomto zmysle rozsudky z 12. decembra 2002, Cipriani, C-395/00, EU:C:2002:751, bod 46, a z 13. decembra 2007, BATIG, C-374/06, EU:C:2007:788, bod 44).

46 Zdaniteľným plnením v zmysle smernice 92/12 je podľa jej článku 5 ods. 1 výroba výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani na území Únie alebo ich dovoz na toto územie (rozsudok z 5. apríla 2001, Van de Water, C-325/99, EU:C:2001:201, bod 29).

47 Naopak podľa článku 6 ods. 1 smernice 92/12 povinnosť zaplatiť spotrebnú daň vzniká najmä v okamihu uvedenia výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani do daňového voľného obehu. Podľa článku 6 ods. 1 druhého pododseku písm. a) tejto smernice tento pojem zahŕňa aj akékoľvek prepustenie, vrátane neoprávneného prepustenia, z režimu pozastavenia dane definovaného v článku 4 písm. c) uvedenej smernice (pozri v tomto zmysle rozsudky z 5. apríla 2001, Van de Water, C-325/99, EU:C:2001:201, body 30, 31, 34 až 36; z 12. decembra 2002, Cipriani, C-395/00, EU:C:2002:751, body 42 a 43, ako aj z 13. decembra 2007, BATIG, C-374/06, EU:C:2007:788, bod 29).

48 Podľa článku 4 písm. c) smernice 92/12 režim pozastavenia dane je daňovým režimom uplatňovaným na výrobu, spracovanie, skladovanie alebo prepravu tovaru v režime pozastavenia spotrebnej dane.

49 Pre takýto režim je charakteristické, že spotrebná daň vzťahujúca sa na tovar, na ktorý sa vzťahuje tento režim, nie je ešte splatná, hoci zdaniteľná udalosť už nastala. V dôsledku toho, pokiaľ ide o tovary podliehajúce spotrebnej dani, tento režim spôsobuje odloženie výberu dane až do splnenia podmienky splatnosti, aká je opísaná v bode 47 tohto rozsudku (rozsudok z 28. januára 2016, BP Europa, C-64/15, EU:C:2016:62, bod 22 a citovaná judikatúra).

50 Podľa článku 15 ods. 1 smernice 92/12 sa preprava výrobkov, ktoré podliehajú spotrebnej dani v režime pozastavenia dane, musí v zásade uskutočňovať medzi daňovými skladmi definovanými v článku 4 písm. b) tejto smernice a prevádzkovanými oprávnenými prevádzkovateľmi skladu v zmysle článku 4 písm. a) tejto smernice.

51 Bez toho, aby bol dotknutý článok 20 tejto smernice, sa podľa jej článku 15 ods. 4 môže od ručenia oprávneného prevádzkovateľa daňového skladu odoslania za zásielku a prípadne od ručenia prepravcu upustiť len na základe dôkazu, že príjemca prevzal zásielku výrobkov, zvlášť na základe SAD, o ktorom sa hovorí v článku 18 za podmienok stanovených v jej článku 19.

52 Normotvorca Únie tak zveril oprávnenému prevádzkovateľovi skladu kľúčovú úlohu v rámci prepravy výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani umiestnených v režime pozastavenia dane, čo sa prejavuje režimom zodpovednosti za všetky riziká spojené s touto prepravou. Tento prevádzkovateľ skladu je v dôsledku toho určený ako osoba povinná zaplatiť spotrebnú daň v prípade, ak počas prepravy týchto výrobkov dôjde k priestupku alebo nezrovnalosti, ktoré vedú k vzniku daňovej povinnosti k spotrebnej dani. Okrem toho táto zodpovednosť je objektívna a založená nie na preukázanom alebo predpokladanom pochybení prevádzkovateľa skladu, ale na jeho účasti na hospodárskej činnosti (pozri v tomto zmysle rozsudok z 2. júna 2016, Kapnoviomichania Karelia, C-81/15, EU:C:2016:398, body 31 a 32).

53 V prípade, že počas prepravy došlo k nezrovnalosti alebo priestupku vedúcim k vzniku daňovej povinnosti k spotrebnej dani, článok 20 ods. 1 smernice 92/12 priznáva v prvom rade členskému štátu miesta, kde došlo k priestupku alebo nezrovnalosti, právomoc vyberať spotrebnú daň.

54 Ak naopak nie je možné určiť miesto, kde došlo k priestupku alebo nezrovnalosti, článok 20 ods. 2 a 3 tejto smernice stanovuje domnienky, pokiaľ ide o určenie tohto miesta v prospech členského štátu, v ktorom bol zistený priestupok alebo nezrovnalosť, alebo ak výrobky podliehajúce spotrebnej dani nedôjdu do miesta určenia a ak nie je možné určiť, kde bol priestupok alebo nezrovnalosť spáchaná v prospech „odosielajúceho členského štátu“.

55 Okrem toho, ako poznamenala Komisia a ako uviedol generálny advokát v bode 54 svojich návrhov, článok 20 ods. 4 smernice 92/12 stanovuje tzv. „nápravný“ mechanizmus umožňujúci určiť členský štát, v ktorom skutočne došlo k priestupku alebo nezrovnalosti, pred uplynutím lehoty troch rokov odo dňa vystavenia SAD v súlade s článkom 18 ods. 1 a článkom 19 ods. 1 tejto smernice. V tomto prípade hneď ako je predložený dôkaz o tomto výbere dane, sa spotrebná daň pôvodne vybraná iným členským štátom na základe článku 20 ods. 2 a 3 tejto smernice vráti.

56 Tento nápravný mechanizmus stanovený v článku 20 ods. 4 smernice 92/12 sa teda netýka situácie konfliktu právomocí medzi členským štátom, v ktorom bol spáchaný priestupok alebo došlo k nezrovnalosti počas prepravy výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani, ktoré vedú k vzniku daňovej povinnosti k spotrebnej dani, a členským štátom, v ktorom sa neskôr uviedli do daňového voľného obehu tieto výrobky, ale – ako to v podstate uviedol generálny advokát v bode 63 svojich návrhov – prípadu, keď je zrejmé že miesto, kde bol spáchaný priestupok alebo došlo k nezrovnalosti, sa nachádza v inom členskom štáte než bol pôvodne určený.

57 V prejednávanej veci, ako vyplýva z rozhodnutia vnútroštátneho súdu, talianske colné orgány v januári 2000 konštatovali, že nedošlo k ukončeniu režimu pozastavenia dane v zmysle článku 19 ods. 3 smernice 92/12, keďže SAD, ktoré boli doručené spoločnosti Silcompa v súvislosti s dodávkami odoslaných výrobkov, boli chybné, lebo pečiatky Colného úradu Korint (Grécko), ktorými boli doklady opatrené, boli falošné.

58 Návrh na začatie prejudiciálneho konania však nespresňuje, či na účely výberu spotrebnej dane tieto colné orgány mohli skutočne zistiť, že k nezrovnalosti spočívajúcej v umiestnení sfalšovaných gréckych pečiatok došlo v Taliansku, aby sa mohli oprieť o článok 20 ods. 1 smernice 92/12, alebo či tieto orgány mali uplatniť jednu z domnienok uvedených v článku 20 ods. 2 a 3 tejto smernice.

59 Okrem toho, ako uviedol generálny advokát v bode 62 svojich návrhov, Súdny dvor nemá k dispozícii konkrétne informácie na posúdenie prípadného spáchania priestupku alebo nezrovnalosti na území iného členského štátu ako Talianskej republiky. Je pravda, že nezákonné uvedenie etanolu odoslaného spoločnosťou Silcompa na trh na gréckom území treba pri predmetných výrobkoch považovať za priestupok alebo nezrovnalosť, ale možno ho tiež považovať za dôsledok priestupku alebo nezrovnalosti, ku ktorým došlo predtým v Taliansku, čo musí určiť vnútroštátny súd.

60 V závislosti od takéhoto určenia prichádzajú do úvahy dva prípady.

61 Prvý prípad sa týka viacerých priestupkov alebo nezrovnalostí.

62 V takomto prípade v situácii, keď na území viacerých členských štátov postupne došlo k viacerým priestupkom alebo nezrovnalostiam, sa dva alebo viaceré členské štáty na základe smernice 92/12 považujú za oprávnené vyberať spotrebnú daň vyplývajúcu z priestupku alebo nezrovnalosti, ku ktorým došlo na ich územiach.

63 Súdny dvor však rozhodol, že nemožno platne tvrdiť, že normotvorca Únie mal v úmysle uprednostniť predchádzanie zneužitiam a podvodom tým, že všeobecne umožní výber spotrebnej dane všetkým členským štátom, ktorých sa týka protiprávna preprava tovaru podliehajúceho spotrebnej dani (pozri v tomto zmysle rozsudok z 5. marca 2015, Prankl, C-175/14, EU:C:2015:142, bod 27).

64 Rovnako v situácii týkajúcej sa neoprávneného prepustenia z režimu pozastavenia dane, ku ktorému došlo v jednom členskom štáte, čo vedie v súlade s článkom 6 ods. 1 písm. a) smernice 92/12 k uvedeniu výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani do daňového voľného obehu, ako aj k následnému skutočnému uvedeniu do daňového voľného obehu v inom členskom štáte, nemožno pripustiť, aby aj tento posledný uvedený členský štát mohol vyberať spotrebnú daň, pokiaľ ide o tie isté vývozné transakcie.

65 Ako totiž uviedol generálny advokát v bode 56 svojich návrhov, tovar podliehajúci spotrebnej dani môže byť v súlade so všeobecnou štruktúrou smernice 92/12 uvedený do daňového voľného obehu len jedenkrát. Z toho vyplýva, že hoci v praxi môže počas prepravy toho istého tovaru podliehajúceho spotrebnej dani dôjsť k viacerým po sebe nasledujúcim priestupkom alebo nezrovnalostiam v rôznych členských štátoch, na účely uplatnenia článku 20 tejto smernice sa zohľadní iba prvý priestupok alebo prvá nezrovnalosť, t. j. ten priestupok či tá nezrovnalosť, v dôsledku ktorých bol tovar počas prepravy prepustený z režimu pozastavenia dane, keďže tento priestupok alebo táto nezrovnalosť mali za následok uvedenie tovaru do daňového voľného obehu v zmysle článku 6 tejto smernice.

66 Druhý prípad sa týka situácie, keď orgány členského štátu vychádzali z domnienok uvedených v článku 20 ods. 2 a 3 smernice 92/12 a keď orgány iného členského štátu zistia, že k priestupku alebo nezrovnalosti skutočne došlo v tomto poslednom uvedenom členskom štáte. V takom prípade orgány týchto členských štátov uplatnia nápravný mechanizmus uvedený v článku 20 ods. 4 tejto smernice v súlade s podmienkami stanovenými na tento účel v lehote troch rokov od dátumu vystavenia SAD v súlade s článkom 18 ods. 1 a článkom 19 ods. 1 uvedenej smernice.

67 Po uplynutí tejto trojročnej lehoty sa žiadny iný členský štát ako členský štát, ktorý vychádzal z jednej z týchto domnienok uvedených v článku 20 ods. 2 a 3 smernice 92/12, nemôže platne dovolávať právomoci stanovenej v článku 20 ods. 4 tejto smernice.

68 Čo sa týka v druhom rade smernice 76/308, treba v tejto súvislosti na jednej strane uviesť, že táto smernica stanovuje spoločné pravidlá týkajúce sa vzájomnej pomoci na zabezpečenie vymáhania pohľadávok týkajúcich sa určitých poplatkov, odvodov a daní (pozri v tomto zmysle rozsudok z 18. októbra 2012, X, C-498/10, EU:C:2012:635, bod 44 a citovanú judikatúru).

69 Podľa jej článku 2 písm. f) sa uvedená smernica uplatňuje najmä na spotrebnú daň z alkoholu a alkoholických nápojov.

70 Okrem toho, pokiaľ ide o pravidlá týkajúce sa vzájomnej pomoci pri vymáhaní pohľadávok týkajúcich sa najmä spotrebných daní, treba pripomenúť, že článok 12 ods. 1 a 3 smernice 76/308 stanovuje rozdelenie právomocí pri rozhodovaní o námietkach týkajúcich sa pohľadávky, exekučného titulu alebo samotných exekučných opatrení medzi súdy členského štátu, v ktorom má sídlo dožadujúci orgán, a súdy členského štátu, v ktorom má sídlo dožiadaný orgán (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 14. januára 2010, Kyrian, C-233/08, EU:C:2010:11, bod 37).

71 Toto rozdelenie právomoci logicky vyplýva z toho, že pohľadávka a exekučný titul sú založené na platných právnych predpisoch členského štátu, v ktorom má sídlo dožadujúci orgán, zatiaľ čo pri exekučných opatreniach v členskom štáte, v ktorom má sídlo dožiadaný orgán, uplatňuje tento orgán v zmysle článkov 5 a 6 smernice 76/308 ustanovenia svojho vnútroštátneho práva upravujúce obdobné akty a je v najlepšej pozícii na to, aby posúdil zákonnosť úkonu na základe svojho vnútroštátneho práva (rozsudok zo 14. januára 2010, Kyrian, C-233/08, EU:C:2010:11, bod 40).

72 Z tohto dôvodu sa podľa článku 8 ods. 1 smernice 76/308 exekučný titul priamo uzná a automaticky sa považuje za dokument umožňujúci vymáhanie pohľadávky členského štátu, v ktorom má sídlo dožiadaný orgán (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 14. januára 2010, Kyrian, C-233/08, EU:C:2010:11, bod 36).

73 Uvedené rozdelenie právomocí je zároveň vyjadrením zásady vzájomnej dôvery medzi dotknutými vnútroštátnymi orgánmi (pozri analogicky v súvislosti so smernicou 2010/24 rozsudok z 26. apríla 2018, Donnellan, C-34/17, EU:C:2018:282, body 40 až 46).

74 Z toho vyplýva, ako uviedol generálny advokát v bodoch 76 a 77 svojich návrhov, že orgány dožiadaného členského štátu nemôžu spochybniť posúdenie orgánov dožadujúceho členského štátu týkajúce sa miesta, kde došlo k nezrovnalosti alebo priestupku, keďže takéto posúdenie je súčasťou samotného predmetu pohľadávky, o ktorej vymáhanie žiada dožadujúci členský štát, a patrí tak do jeho výlučnej právomoci.

75 Na jednej strane však treba uviesť, že smernica 76/308, ako aj s ňou súvisiaca judikatúra, sa netýkajú takej situácie, o akú ide vo veci samej, v ktorej sa uplatňujú dve konkurenčné pohľadávky, ktoré sú v podstate založené na rovnakých vývozných transakciách, pričom jedna bola zistená orgánom členského štátu, v ktorom má sídlo dožiadaný orgán, a druhá bola zistená orgánom členského štátu, v ktorom má sídlo dožadujúci orgán a je v prvom členskom štáte predmetom vnútroštátneho zaobchádzania. Pravidlá rozdelenia právomocí v takejto situácii sú totiž stanovené v smernici 92/12.

76 Na druhej strane treba pripomenúť, že Súdny dvor rozhodol, že orgány členského štátu, v ktorom má sídlo dožiadaný orgán, budú výnimočne oprávnené overiť, či vykonanie exekučného titulu môže ohroziť najmä verejný poriadok tohto členského štátu, a prípadne úplne alebo sčasti odoprieť poskytnutie pomoci alebo ju podmieniť dodržaním určitých podmienok (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 14. januára 2010, Kyrian, C-233/08, EU:C:2010:11, bod 42, a z 26. apríla 2018, Donnellan, C-34/17, EU:C:2018:282, bod 47).

77 Z dôvodu vnútroštátneho zaobchádzania. ktoré je podľa článkov 6 a 8 smernice 76/308 priznané pohľadávke, ktorá je predmetom žiadosti o vymáhanie, ako aj exekučnému titulu umožňujúcemu vymáhanie tejto pohľadávky, je ťažké si predstaviť, že sa takýto titul vykoná v členskom štáte, v ktorom má dožiadaný orgán svoje sídlo, ak jeho vykonanie môže ohroziť verejný poriadok tohto štátu (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 14. januára 2010, Kyrian, C-233/08, EU:C:2010:11, bod 43, a v súvislosti so smernicou 2010/24 rozsudok z 26. apríla 2018, Donnellan, C-34/17, EU:C:2018:282, bod 48).

78 Rovnako bez ohľadu na toto vnútroštátne zaobchádzanie je ťažko predstaviteľné, že by titul umožňujúci vymáhanie pohľadávky bol vykonaný v členskom štáte, v ktorom má sídlo dožiadaný orgán, ak toto vykonanie môže viesť k situácii, v ktorej by v rozpore so smernicou 92/12 bolo možné pristúpiť k dvojitému výberu spotrebnej dane zaťažujúcej v podstate tie isté transakcie týkajúce sa tých istých výrobkov.

79 S cieľom zabrániť vzniku takejto situácie je potrebné umožniť príslušnému orgánu toho istého členského štátu odmietnuť vykonanie tohto titulu.

80 Prijatie opačného riešenia by znamenalo súhlas s tým, že v tom istom vnútroštátnom systéme môžu koexistovať dve konečné rozhodnutia týkajúce sa zdanenia tých istých výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani, pričom jedno by sa zakladalo na ich neoprávnenom prepustení z režimu pozastavenia dane a druhé by sa zakladalo na ich neskoršom uvedení do daňového voľného obehu.

81 Keďže z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že ešte stále prebieha konanie založené na neoprávnenom prepustení z režimu pozastavenia dane a konanie týkajúce sa žiadosti o pomoc, vnútroštátny súd by mal v zásade najprv prerušiť konanie týkajúce sa žiadosti o pomoc, až kým sa nerozhodne o neoprávnenom prepustení z režimu pozastavenia dane, a následne len v prípade, ak by v dožiadanom členskom štáte existovalo konečné súdne rozhodnutie o zdanení tých istých výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani, ako sú tie, ktoré sú uvedené v exekučnom titule dožadujúceho členského štátu, by tento súd mohol odmietnuť poskytnúť pomoc.

82 Tento výklad nemôže byť spochybnený skutočnosťou, že v bode 55 rozsudku z 13. decembra 2007, BATIG (C-374/06, EU:C:2007:788), Súdny dvor konštatoval, že hoci cieľom smernice 92/12 skutočne je harmonizácia spôsobov výberu spotrebnej dane tým, že sleduje dvojitý cieľ účinného výberu spotrebnej dane v jedinom členskom štáte, ktorým je ten štát, kde došlo k uvedeniu výrobkov do daňového voľného obehu, normotvorca Únie nepovažoval predchádzanie dvojitému zdaneniu za absolútnu zásadu.

83 Takéto odôvodnenie totiž zapadá do osobitného skutkového kontextu veci, v ktorej bol vydaný tento rozsudok a ktorý sa týkal prípadu neoprávneného prepustenia z režimu podmienečného oslobodenia od dane z dôvodu krádeže výrobkov, na ktorých boli nalepené kontrolné známky v „členskom štáte odoslania“, ktoré majú, ako vyplýva z bodu 32 uvedeného rozsudku, určitú vlastnú hodnotu, ktorá ich odlišuje od jednoduchého potvrdenia o zaplatení sumy peňazí daňovým orgánom členského štátu vydania týchto známok (pozri v tomto zmysle rozsudok z 5. marca 2015, Prankl, C-175/14, EU:C:2015:142, body 28 a 29).

84 Vzhľadom na všetky vyššie uvedené úvahy treba na položenú otázku odpovedať tak, že článok 12 ods. 3 smernice 76/308 v spojení s článkom 20 smernice 92/12 sa má vykladať v tom zmysle, že v rámci žaloby napádajúcej exekučné opatrenia prijaté v členskom štáte, v ktorom má sídlo dožiadaný orgán, môže príslušný orgán tohto členského štátu odmietnuť vyhovieť žiadosti o vymáhanie spotrebnej dane predloženej príslušnými orgánmi iného členského štátu, pokiaľ ide o výrobky, ktoré boli neoprávnene prepustené z režimu pozastavenia dane v zmysle článku 6 ods. 1 smernice 92/12, ak je takáto žiadosť založená na skutočnostiach týkajúcich sa rovnakých vývozných transakcií, ktoré už sú predmetom vymáhania spotrebnej dane v členskom štáte, v ktorom má sídlo dožiadaný orgán.

O trovách

85 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 (piata komora) rozhodol takto:

Článok 12 ods. 3 smernice Rady 76/308/EHS z 15. marca 1976 o vzájomnej pomoci pri vymáhaní pohľadávok týkajúcich sa určitých poplatkov, odvodov, daní a ďalších opatrení, zmenenej smernicou Rady 2001/44/ES z 15. júna 2001, v spojení s článkom 20 smernice Rady 92/12/EHS z 25. februára 1992 o všeobecných systémoch pre výrobky podliehajúce spotrebnej dani a o vlastníctve, pohybe a monitorovaní takýchto výrobkov, zmenenej smernicou Rady 92/108/EHS zo 14. decembra 1992, sa má vykladať v tom zmysle, že v rámci žaloby napádajúcej exekučné opatrenia prijaté v členskom štáte, v ktorom má sídlo dožiadaný orgán, môže príslušný orgán tohto členského štátu odmietnuť vyhovieť žiadosti o vymáhanie spotrebnej dane predloženej príslušnými orgánmi iného členského štátu, pokiaľ ide o výrobky, ktoré boli neoprávnene prepustené z režimu pozastavenia dane v zmysle článku 6 ods. 1 smernice 92/12, zmenenej smernicou 92/108, ak je takáto žiadosť založená na skutočnostiach týkajúcich sa rovnakých vývozných transakcií, ktoré už sú predmetom vymáhania spotrebnej dane v členskom štáte, v ktorom má sídlo dožiadaný orgán.

Podpisy