Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (deviata komora)

z 2. júna 2016*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania — Spotrebné dane — Smernica 2003/96/ES — Odstupňované sadzby spotrebnej dane na pohonné hmoty a palivá — Podmienka uplatňovania sadzby na palivá — Podávanie mesačného súpisu vyhlásení, že kúpené výrobky sú určené na vykurovanie — Uplatnenie sadzby spotrebnej dane stanovenej pre pohonné hmoty v prípade nepodania tohto súpisu — Zásada proporcionality“

Vo veci C-418/14,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Správny súd Vroclavského vojvodstva, Poľsko) zo 4. júna 2014 a doručený Súdnemu dvoru 5. septembra 2014, ktorý súvisí s konaním:

ROZ-ŚWIT Zakład Produkcyjno-Handlowo-Usługowy Henryk Ciurko, Adam Pawłowski spółka jawna

proti

Dyrektor Izby Celnej we Wrocławiu,

SÚDNY DVOR (deviata komora),

v zložení: predseda deviatej komory C. Lycourgos, sudcovia E. Juhász a C. Vajda (spravodajca),

generálny advokát: P. Mengozzi,

tajomník: M. Aleksejev, referent,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 28. októbra 2015,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— ROZ-ŚWIT Zakład Produkcyjno-Handlowo-Usługowy Henryk Ciurko, Adam Pawłowski spółka jawna, v zastúpení: K. Kocowski a S. Bogdański, adwokaci,

— Dyrektor Izby Celnej we Wrocławiu, v zastúpení: W. Bronicki, a E. Białas-Giejbatow a D. Kowalik, splnomocnení zástupcovia, za právnej pomoci J. Kaute, radca prawny,

— poľská vláda, v zastúpení: B. Majczyna a K. Maćkowska, splnomocnení zástupcovia,

— Európska komisia, v zastúpení: M. Owsiany-Hornung a F. Tomat, splnomocnené zástupkyne,

* Jazyk konania: poľština.

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 2 ods. 3, článku 5 a článku 21 ods. 4 smernice Rady 2003/96/ES z 27. októbra 2003 o reštrukturalizácii právneho rámca spoločenstva pre zdaňovanie energetických výrobkov a elektriny (Ú. v. EÚ L 283, 2003, s. 51; Mim. vyd. 09/001, 405), zmenenej a doplnenej smernicou Rady 2004/75/ES z 29. apríla 2004 (Ú. v. ES L 195, 2004, s. 31; Mim. vyd. 09/001, s. 274, ďalej len „smernica 2003/96“), ako aj zásady proporcionality.

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou ROZ-ŚWIT Zakład Produkcyjno-Handlowo-Usługowy Henryk Ciurko, Adam Pawłowski spółka jawna (ďalej len „ROZ-ŚWIT“) a Dyrektor Izby Celnej we Wrocławiu (Riaditeľ colného úradu vo Vroclave, Poľsko) vo veci jeho odmietnutia uznať spoločnosti ROZ-ŚWIT sadzbu spotrebnej dane uplatňujúcu sa na palivo vzhľadom na to, že v určenej lehote nepredložila mesačný súpis vyhlásení, že kúpené výrobky boli určené na vykurovanie (ďalej len „súpis vyhlásení kupujúcich“).

Právny rámec

Právo Únie

3 Odôvodnenia 3, 4, 9, 17 a 18 smernice 2003/96 uvádzajú:

„(3) náležité fungovanie vnútorného trhu a dosiahnutie cieľov ostatných politík spoločenstva si vyžaduje stanovenie minimálnych úrovní zdaňovania na úrovni spoločenstva pre väčšinu energetických výrobkov, vrátane elektriny, zemného plynu a uhlia;

(4) značné rozdiely vo vnútroštátnych úrovniach energetickej dane uplatňovanej členskými štátmi by sa mohli ukázať ako škodlivé pre náležité fungovanie vnútorného trhu;

…

(9) členským štátom by sa mala poskytnúť pružnosť potrebná na vymedzenie a vykonávanie politík prispôsobených ich vnútroštátnym podmienkam;

…

(17) je potrebné stanoviť rozdielne minimálne úrovne zdaňovania podľa používania energetických výrobkov a elektriny;

(18) energetické výrobky používané ako motorové palivo na určité komerčné účely a energetické výrobky používané ako vykurovacie palivo sa bežne zdaňujú pri nižších úrovniach, ako sú úrovne uplatňované na energetické výrobky používané ako pohonná hmota.“

4 Článok 2 ods. 3 prvý pododsek tejto smernice stanovuje:

„Energetické výrobky určené na používanie, ponúkané na predaj alebo používané ako motorové palivo [pohonné hmoty – *neoficiálny preklad*] iné ako tie, pre ktoré je úroveň zdaňovania určená v tejto smernici, sa zdaňujú podľa používania pri sadzbe pre ekvivalentné vykurovacie palivo alebo motorové palivo [pohonné hmoty – *neoficiálny preklad*].“

5 Článok 4 ods. 1 uvedenej smernice znie:

„Úrovne zdaňovania, ktoré členské štáty uplatňujú na energetické výroby a elektrinu vymenované v článku 2[,] nemôžu byť nižšie ako minimálne úrovne zdaňovania predpísané touto smernicou.“

6 Článok 5 tej istej smernice stanovuje:

„Za podmienky, že odstupňované úrovne zdaňovania dodržiavajú minimálne úrovne zdaňovania predpísané touto smernicou a sú zlučiteľné s právom spoločenstva, môžu ich členské štáty pod daňovým dohľadom uplatňovať v týchto prípadoch:

— keď sú odstupňované sadzby priamo spojené s kvalitou výrobku;

— keď odstupňované sadzby závisia od množstevných úrovní spotreby elektriny a energetických výrobkov používaných na vykurovacie účely;

— na tieto účely: miestna preprava cestujúcich (vrátane taxíkov), zber odpadu, ozbrojené sily a verejná správa, invalidné osoby, sanitky;

— medzi používaním energetických výrobkov a elektriny uvedených v článkoch 9 a 10 na podnikateľské a nepodnikateľské účely.“

7 Články 7 až 9 smernice 2003/96 stanovujú, že minimálne úrovne zdaňovania uplatňované na pohonné hmoty a výrobky používané ako pohonné hmoty na osobitné priemyselné a obchodné účely, ako aj na palivá sa stanovujú v súlade s prílohou I tabuľkami A až C tej istej smernice.

8 V článkoch 14 až 19 sú uvedené úplné alebo čiastočné oslobodenia od daní alebo zníženia úrovne zdanenia, ktoré členské štáty alebo niektoré z nich môžu alebo musia uplatniť za podmienok, ktoré sú tam uvedené.

9 Podľa článku 21 ods. 4 tej istej smernice:

„Členské štáty tiež môžu stanoviť, aby k zdaňovaniu energetických výrobkov a elektriny dochádzalo vtedy, keď sa preukáže, že podmienka konečného používania stanovená vo vnútroštátnych predpisoch na účely daňových úľav alebo oslobodenia od daní už nie je splnená.“

Poľské právo

10 Článok 89 ods. 1, 4, 5 a 14 až 16 Ustawa o podatku akcyzowym (zákon o spotrebnej dani) zo 6. decembra 2008 v zmenenom a doplnenom znení (Dz. U. z roku 2009, č. 3, položka 11, ďalej len „zákon o spotrebnej dani“) znie:

„1. „Sadzby spotrebnej dane z energetických výrobkov sú:

…

(10) v prípade vykurovacích olejov položiek KN 2710 19 51 až 2710 19 69:
   a) z ktorých 30 % alebo viac sa destiluje pri teplote 350°C alebo ktorých hustota pri teplote 15°C je nižšia ako 890 kilogramov na meter kubický, zafarbených na červeno a označených v súlade s osobitnými ustanoveniami – 232,00 [poľských zlotých (PLN)] na 1 000 litrov,
   b) ostatných, ktoré nepodliehajú povinnosti zafarbenia a označenia podľa osobitných ustanovení – [64,00] PLN na 1 000 kilogramov.

…

4. V prípade, ak:

(1) sa výrobky uvedené v odseku 1 bode… 10… používajú ako palivo v spaľovacích motoroch, ak sa použijú bez dodržania podmienok riadneho označenia a zafarbenia stanovených osobitnými ustanoveniami a taktiež ak sa uskladňujú v nádrži napojenej na výdajný stojan alebo sa predávajú z takejto nádrže, uplatňuje sa sadzba 1 822,00 PLN/1 000 litrov, a ak sa ich hustota pri teplote 15°C rovná 890 kilogramom alebo je vyššia na meter kubický, sadzba 2 047,00 PLN/1 000 kilogramov.

…

5. Predajca výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani, ktoré nie sú oslobodené od dane vzhľadom na svoje použitie, uvedených v odseku 1 bode… 10… je povinný v prípade predaja:

(1) právnickým osobám, organizačným jednotkám bez právnej subjektivity alebo fyzickým osobám vykonávajúcim podnikateľskú činnosť získať od nadobúdateľa vyhlásenie, že kúpené výrobky sú určené na vykurovanie alebo budú predané na vykurovanie, čo umožní uplatnenie sadzby spotrebnej dane uvedenej v odseku 1 bode… 10…

(2) fyzickým osobám nevykonávajúcim podnikateľskú činnosť získať od kupujúceho vyhlásenie, že kúpené výrobky sú určené na vykurovanie, čo umožní uplatnenie sadzby spotrebnej dane uvedenej v odseku 1 bode… 10…; toto vyhlásenie sa musí priložiť ku kópii príjmového dokladu alebo kópii akéhokoľvek iného dokumentu o predaji odovzdaného kupujúcemu; v opačnom prípade je predajca povinný zapísať na vyhlásenie číslo a dátum vydania dokumentu preukazujúceho tento predaj.

…

14. Predajca výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani uvedených v odseku 1 bode… 10… zostaví a zašle príslušnému colnému úradu najneskôr v 25. deň mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom sa uskutočnil predaj, mesačný súpis vyhlásení uvedených v odseku 5; predajca uschová originály vyhlásení po dobu piatich rokov od skončenia kalendárneho roka, v ktorom boli vystavené, pričom musia byť dostupné na kontrolu.

15. Mesačný súpis vyhlásení obsahuje:

(1) Pokiaľ ide o predajcu uvedeného v odseku 14:
   a) meno a adresu sídla alebo bydliska subjektu, ktorý podal súpis;
   b) množstvo a povahu, ako aj určenie tovaru, na ktorý sa vzťahuje vyhlásenie;
   c) dátum podania vyhlásenia;
   d) dátum a miesto vystavenia súpisu a čitateľný podpis osoby, ktorá zostavila súpis;
   e) uvedenie množstva tepelných zariadení, ktoré majú kupujúci podľa svojich vyhlásení;
   f) miesto (adresa), kde sa nachádzajú tepelné zariadenia uvedené vo vyhláseniach;

…

16. Ak nie sú splnené podmienky stanovené v odsekoch 5 až 15, uplatňuje sa sadzba uvedená v odseku 4 bode 1.“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

11 Rozhodnutím z 23. februára 2011 Naczelnik Urzędu Celnego we Wrocławiu (Vedúci colného úradu vo Vroclave, Poľsko) vydal daňový výmer týkajúci sa spotrebnej dane v súvislosti s daňovým dlhom spoločnosti ROZ-ŚWIT.

12 Z tohto rozhodnutia vyplýva, že v konaní začatom daňovými úradmi sa zistilo, že ROZ-ŚWIT uskutočnila v období od 1. marca do 31. decembra 2009 sériu transakcií predaja paliva pozostávajúceho z ľahkého vykurovacieho oleja. Zistilo sa, že tieto predaje sa preverili a nebolo pochybností o tom, že kupujúci potvrdili nákup a spotrebu tohto paliva na vykurovanie. ROZ-ŚWIT však v stanovenej lehote nepodala súpis vyhlásení kupujúcich, ako to upravuje článok 89 ods. 14 zákona o spotrebnej dani. V dôsledku toho sa na základe článku 89 ods. 16 tohto zákona uplatnila sadzba pre pohonné hmoty stanovená v odseku 4 bode 1 tohto článku.

13 ROZ-ŚWIT podala námietku proti tomuto rozhodnutiu riaditeľovi colného úradu vo Vroclave, pričom tvrdila, že nepodanie súpisov vyhlásení kupujúcich predstavuje iba formálny nedostatok, keďže skutočné určenie dotknutého paliva na vykurovanie je nepochybné.

14 Keďže táto námietka bola zamietnutá, ROZ-ŚWIT podala žalobu na Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Správny súd Vroclavského vojvodstva, Poľsko).

15 Vnútroštátny súd sa pýta, či je ustanovenie uvedené v článku 89 ods. 16 zákona o spotrebnej dani v rozpore so smernicou 2003/96, pokiaľ v prípade, ak členský štát využije právo priznané touto smernicou na odstupňovanie spotrebnej dane na jednotlivé výrobky patriace do pôsobnosti tejto smernice podľa ich použitia, vedie z dôvodu nepodania súpisu vyhláseniu kupujúcich k uplatneniu sadzby spotrebnej dane, ktorá je stanovená na pohonné hmoty, na výrobok použitý ako palivo.

16 Uvedený súd okrem toho vyslovil pochybnosti, či je povinnosť zostaviť a podať takýto súpis proporcionálna vzhľadom na sledovaný cieľ, a to predchádzanie daňovým únikom a podvodom. Domnieva sa, že táto povinnosť má formálnu a sekundárnu povahu, čím umožňuje iba predbežnú analýzu určenia dotknutého výrobku. V tejto súvislosti uvádza judikatúru Súdneho dvora v oblasti dane z pridanej hodnoty, podľa ktorej sa na jednej strane musí priznať odpočítanie tejto dane na vstupe, ak sú splnené vecné požiadavky, hoci zdaniteľné osoby opomenuli splniť určité formálne požiadavky (pozri rozsudok z 12. júla 2012, EMS-Bălgarija Transport, C-284/11, EU:C:2012:458, body 61 a 62), a na druhej strane vnútroštátna právna úprava, ktorá podmieňuje oslobodenie od dane pri vývoze lehotou na výstup, pričom neumožňuje vrátenie dane z pridanej hodnoty, ktorá už bola zaplatená, z dôvodu nedodržania tejto lehoty, aj keď zdaniteľná osoba predložila dôkaz, že tovar opustil colné územie Únie, ide nad rámec toho, čo je nevyhnutné na dosiahnutie cieľa boja proti daňovým únikom a podvodom (pozri rozsudok z 19. decembra 2013, BDV Hungary Trading, C-563/12, EU:C:2013:854, bod 39).

17 Vnútroštátny súd chce takisto vedieť, či sankcia stanovená v článku 89 ods. 16 zákona o spotrebnej dani spočívajúca v uložení sadzby spotrebnej dane, ktorá je vyhradená pre pohonné hmoty, v prípade nedodržania povinnosti podať súpis vyhlásení kupujúcich v stanovenej lehote, je v súlade so zásadou proporcionality. Pokiaľ ide konkrétne o závažnosť porušenia, domnieva sa, že cieľom tejto sankcie nie je predchádzanie daňovým podvodom, ale že sa vzťahuje výlučne na nedodržanie uvedenej povinnosti a okrem iného predstavuje nezanedbateľnú sumu.

18 Za týchto okolností Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Správny súd Vroclavského vojvodstva, Poľsko) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Má sa článok 5 v spojení s článkom 2 ods. 3 a článkom 21 ods. 4 smernice 2003/96 vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnej právnej úprave uvedenej v článku 89 ods. 16 zákona o spotrebnej dani, ktorá stanovuje, že sadzba spotrebnej dane pre pohonné hmoty sa má uplatniť na vykurovací olej, ak zdaniteľná osoba nesplnila formálnu požiadavku uvedenú v článku 89 ods. 14 a 15 zákona o spotrebnej dani?

2. Bráni zásada proporcionality formálnej požiadavke stanovenej v článku 89 ods. 14 a 15 zákona o spotrebnej dani, podľa ktorej sa znížená sadzba spotrebnej dane z vykurovacích olejov uplatní len v prípade zostavenia a podania súpisu vyhlásení kupujúcich v zákonom stanovenej lehote, bez ohľadu na splnenie vecnej podmienky, t. j. predaj paliva na vykurovanie?

3. Je sankcia uvedená v článku 89 ods. 16 zákona o spotrebnej dani spočívajúca vo vyrubení spotrebnej dane predajcovi za predaj vykurovacieho oleja tak ako vo veci samej, vypočítanej na základe sadzby stanovenej pre motorové palivá (článok 89 ods. 4 bod 1 zákona o spotrebnej dani) v prípade nesplnenia formálnej požiadavky uvedenej v článku 89 ods. 14 a 15 zákona o spotrebnej dani, v súlade so zásadou proporcionality?“

O prejudiciálnych otázkach

19 Svojimi otázkami, ktoré je potrebné preskúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa smernica 2003/96 a zásada proporcionality majú vykladať v tom zmysle, že bránia vnútroštátnej právnej úprave, podľa ktorej na jednej strane predajcovia palív sú povinní podať v stanovenej lehote mesačný súpis vyhlásení kupujúcich, podľa ktorých sú kúpené výrobky určené na vykurovanie, a na druhej strane v prípade nepodania takéhoto súpisu v stanovenej lehote sa uplatní na predané palivo sadzba dane stanovená pre pohonné hmoty, aj keď sa zistilo, že určenie tohto výrobku na vykurovanie nevyvoláva pochybnosti.

20 Najskôr je potrebné pripomenúť, že všeobecné právne zásady, medzi ktoré patrí zásada proporcionality, sú súčasťou právneho poriadku Únie. Na základe toho ich inštitúcie Európskej únie, ale aj členské štáty pri výkone právomocí, ktoré im zveruje právna úprava Únie, musia dodržiavať (pozri v tomto zmysle najmä rozsudky z 21. februára 2008, Netto Supermarkt, C-271/06, EU:C:2008:105, bod 18, a z 10. septembra 2009, Plantanol, C-201/08, EU:C:2009:539, bod 43).

21 Z toho vyplýva, že vnútroštátna právna úprava, akou je právna úprava v konaní vo veci samej, ktorej cieľom je prebratie ustanovení smernice 2003/96 do vnútroštátneho právneho poriadku dotknutého členského štátu, musí byť v súlade so zásadou proporcionality.

O povinnosti podať súpis vyhlásení kupujúcich

22 Z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že súpis vyhlásení kupujúcich, ktorého vystavenie a zaslanie colnému úradu je upravené v článku 89 ods. 14 a 15 zákona o spotrebnej dani, predstavuje kontrolný nástroj, ktorého cieľom je predchádzanie daňovým únikom a podvodom.

23 Keďže smernica 2003/96 nespresňuje konkrétny mechanizmus kontroly použitia paliva, ani opatrenia určené na boj proti daňovým podvodom spojeným s predajom paliva, stanovenie takýchto mechanizmov a takýchto opatrení v súlade s právom Únie prislúcha členským štátom. V tejto súvislosti z odôvodnenia 9 tejto smernice vyplýva, že členské štáty majú voľnú úvahu pri vymedzení a vykonávaní politík prispôsobených ich vnútroštátnym podmienkam.

24 Pokiaľ ide o proporcionalitu povinnosti predkladať súpis vyhlásení kupujúcich, vnútroštátny súd odkazuje na rozhodnutia, ktoré vydal Trybunał Konstytucyjny (Ústavný súd, Poľsko), ako aj niektoré poľské správne súdy, podľa ktorých takýto súpis informuje daňový úrad o uskutočnení zvýhodneného predaja paliva, ako aj o mieste a spôsobe predpokladaného použitia. Navyše umožňuje predbežnú analýzu údajov, ktoré obsahuje, a teda zistenie a odhalenie daňových podvodov.

25 Vzhľadom na takúto voľnú úvahu, ktorou disponujú členské štáty, pokiaľ ide o opatrenia a mechanizmy, ktoré majú prijať s cieľom predchádzania daňovým únikom a podvodom súvisiacim s predajom paliva, a keďže povinnosť predkladať príslušným orgánom súpisy vyhlásení kupujúcich nemá zjavne neprimeranú povahu, je potrebné konštatovať, že takáto povinnosť predstavuje vhodné opatrenie na dosiahnutie takéhoto cieľa a nejde nad rámec toho, čo je nevyhnutné na jeho dosiahnutie.

26 V dôsledku toho sa smernica 2003/96 a zásada proporcionality majú vykladať v tom zmysle, že nebránia vnútroštátnej právnej úprave, v zmysle ktorej predajcovia palív sú povinní podať v stanovenej lehote mesačný súpis vyhlásení kupujúcich, podľa ktorých sú kúpené výrobky určené na vykurovanie.

O uplatnení sadzby spotrebnej dane stanovenej pre pohonné hmoty v prípade nedodržania povinnosti predložiť súpis vyhlásení kupujúcich

27 Podľa článku 89 ods. 16 zákona o spotrebnej dani nedodržanie povinnosti zostaviť a predložiť súpis vyhlásení kupujúcich v stanovenej lehote má za následok, že bez ohľadu na skutočné použitie paliva sa naň uplatní sadzba dane stanovená pre predávané pohonné hmoty.

28 Pokiaľ ide v prvom rade o súlad takéhoto dôsledku so smernicou 2003/96, najskôr je potrebné uviesť, že ustanovenia tejto smernice citované vnútroštátnym súdom v jeho prvej otázke nie sú priamo relevantné v súvislosti so sporom vo veci samej. Najprv je totiž potrebné uviesť, že článok 2 ods. 3 prvý pododsek tejto smernice sa vzťahuje na „energetické výrobky… iné ako tie, pre ktoré je úroveň zdaňovania určená v tejto smernici“, zatiaľ čo z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že úroveň zdaňovania výrobku, o ktorý ide vo veci samej, je určená práve smernicou 2003/96.

29 Článok 5 tejto smernice stanovuje odstupňované sadzby dane v niektorých prípadoch, ktoré sú v tomto článku vymenované vyčerpávajúcim spôsobom, t. j. pokiaľ súvisia s kvalitou výrobku, závisia od spotrebovaného množstva, výrobok sa používa v niektorých verejných odvetviach, alebo sa tieto sadzby líšia podľa toho, či použitie súvisí alebo nesúvisí s podnikaním. Uvedený článok sa teda netýka rozdielu pri používaní medzi pohonnými hmotami a palivami.

30 Napokon článok 21 ods. 4 smernice 2003/96 sa týka podmienok spojených s uplatnením zníženej sadzby a oslobodení upravených v článkoch 14 až 19 tejto smernice.

31 Naproti tomu Súdny dvor už mal príležitosť konštatovať, že všeobecná štruktúra smernice 2003/96 spočíva na jasnom rozlišovaní medzi pohonnými hmotami a palivami najmä podľa kritéria používania. Toto rozlišovanie medzi pohonnými hmotami a palivami zavedené odôvodneniami 17 a 18 tejto smernice sa uplatňuje najmä v článkoch 7 až 9 tejto smernice, ktoré sa týkajú podrobností stanovenia minimálnej uplatniteľnej úrovne zdanenia palív na jednej strane a pohonných hmôt, ako aj výrobkov používaných ako pohonné hmoty na osobitné priemyselné a obchodné účely na druhej strane (pozri v tomto zmysle rozsudok z 3. apríla 2014, Kronos Titan a Rhein-Ruhr Beschichtungs-Service, C-43/13 a C-44/13, EU:C:2014:216, bod 28).

32 Okrem toho odôvodnenia 3 a 4 uvedenej smernice uvádzajú, že riadne fungovanie vnútorného trhu si vyžaduje stanovenie minimálnych úrovní zdaňovania na úrovni Únie pre väčšinu energetických výrobkov a že značné rozdiely vo vnútroštátnych úrovniach zdanenia energie uplatňovaných členskými štátmi by sa mohli ukázať ako škodlivé pre toto fungovanie. Je preto potrebné usudzovať, že

vymedzenie minimálnych úrovní zdanenia výrobkov podľa ich použitia ako pohonnej hmoty alebo paliva prispieva k riadnemu fungovaniu vnútorného trhu tým, že umožňuje vylúčiť prípadné skreslenia hospodárskej súťaže medzi výrobkami, ktoré sa používajú na tie isté účely.

33 Z toho vyplýva, že tak všeobecná štruktúra, ako aj cieľ smernice 2003/96 vychádzajú zo zásady, že energetické výrobky sa zdaňujú podľa svojho skutočného použitia.

34 V dôsledku toho ustanovenie vnútroštátneho práva, akým je článok 89 ods. 16 zákona o spotrebnej dani, podľa ktorého v prípade nepodania súpisu vyhlásení kupujúcich v stanovenej lehote sa sadzba dane, ktorá je stanovená pre pohonné hmoty, automaticky uplatňuje na palivá, hoci sa tak, ako bolo konštatované v konaní vo veci samej, použili ako palivá, naráža na všeobecnú štruktúru a cieľ smernice 2003/96.

35 V druhom rade je takéto automatické uplatnenie sadzby spotrebnej dane stanovenej pre pohonné hmoty v prípade nedodržania povinnosti predložiť takýto súpis v rozpore so zásadou proporcionality.

36 Z rozhodnutia vnútroštátneho súdu totiž vyplýva, že v konaní vo veci samej sa zistilo, že predaje palív zo strany spoločnosti ROZ-ŚWIT sa preverili a nebolo pochybností o tom, že kupujúci potvrdili nákup, ako aj spotrebu tohto paliva na vykurovanie. Navyše nič v spise nenaznačuje, že tieto predaje sa uskutočnili s cieľom podvodne získať zvýhodnenú sadzbu spotrebnej dane priznanú palivám určeným na vykurovanie.

37 Napriek tomuto konštatovaniu však príslušné orgány podľa článku 89 ods. 16 zákona o spotrebnej dani uplatnili na predané palivo sadzbu spotrebnej dane stanovenú pre pohonné hmoty.

38 V tejto súvislosti z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že v Poľsku môže byť sadzba spotrebnej dane uplatňujúca sa na pohonné hmoty viac ako osemkrát vyššia než sadzba platná pre palivo.

39 Za týchto podmienok uplatnenie sadzby spotrebnej dane, ktorá je stanovená pre pohonné hmoty, na palivo, o ktoré ide vo veci samej, z dôvodu porušenia povinnosti uloženej vnútroštátnym právom predkladať v stanovených lehotách súpis vyhlásení kupujúcich, hoci sa konštatovalo, že nebolo pochybností o určení týchto výrobkov na vykurovanie, ide nad rámec toho, čo je nevyhnutné na predchádzanie daňovým únikom a podvodom (pozri analogicky rozsudok z 27. septembra 2007, Collée, C-146/05, EU:C:2007:549, bod 29).

40 V tejto súvislosti je potrebné spresniť, že nič nebráni členskému štátu stanoviť uloženie pokuty za porušenie povinnosti, akou je povinnosť spočívajúca v predložení súpisu vyhlásení kupujúcich predaného paliva príslušným orgánom. Právomoc, ktorú má členský štát na uloženie takejto sankcie, sa musí uplatňovať pri dodržaní práva Únie a jeho všeobecných zásad, vrátane zásady proporcionality. Na to, aby sa posúdilo, či je táto sankcia v súlade so zásadou proporcionality, vnútroštátnemu súdu prislúcha predovšetkým zohľadniť povahu a závažnosť porušenia, ktoré sa má touto sankciou potrestať, ako aj spôsoby určenia výšky tejto sankcie (pozri analogicky rozsudok z 19. júla 2012, Rēdlihs, C-263/11, EU:C:2012:497, body 44 až 47).

41 V dôsledku toho sa smernica 2003/96 a zásada proporcionality majú vykladať v tom zmysle, že bránia vnútroštátnej právnej úprave, v zmysle ktorej v prípade nepodania mesačného súpisu vyhlásení kupujúcich v stanovenej lehote sa sadzba spotrebnej dane stanovená pre pohonné hmoty uplatní na predané palivo, aj keď sa zistilo, že určenie tohto výrobku na vykurovanie nevyvoláva pochybnosti.

42 Vzhľadom na to, čo bolo uvedené, treba na položené otázky odpovedať tak, že smernica 2003/96 a zásada proporcionality sa majú vykladať v tom zmysle, že:

— nebránia vnútroštátnej právnej úprave, v zmysle ktorej predajcovia palív sú povinní podať v stanovenej lehote mesačný súpis vyhlásení kupujúcich, podľa ktorých sú kúpené výrobky určené na vykurovanie, a

— bránia vnútroštátnej právnej úprave, v zmysle ktorej v prípade nepodania takéhoto súpisu v stanovenej lehote sa na predané palivo uplatní sadzba dane stanovená pre pohonné hmoty, aj keď sa zistilo, že určenie tohto výrobku na vykurovanie nevyvoláva pochybnosti.

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

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

Smernica Rady 2003/96/ES z 27. októbra 2003 o reštrukturalizácii právneho rámca spoločenstva pre zdaňovanie energetických výrobkov a elektriny, zmenená a doplnená smernicou Rady 2004/75/ES z 29. apríla 2004, ako aj zásada proporcionality sa majú vykladať v tom zmysle, že:

— **nebránia vnútroštátnej právnej úprave, v zmysle ktorej predajcovia palív sú povinní podať v stanovenej lehote mesačný súpis vyhlásení kupujúcich, podľa ktorých sú kúpené výrobky určené na vykurovanie, a**

— **bránia vnútroštátnej právnej úprave, v zmysle ktorej v prípade nepodania takéhoto súpisu v stanovenej lehote sa na predané palivo uplatní sadzba dane stanovená pre pohonné hmoty, aj keď sa zistilo, že určenie tohto výrobku na vykurovanie nevyvoláva pochybnosti.**

Podpisy