

Věc C-332/21**Shrnutí žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce podle čl. 98 odst. 1
jednacího řádu Soudního dvora****Datum doručení:**

27. května 2021

Předkládající soud:

Tribunalul București (Rumunsko)

Datum předkládacího rozhodnutí:

9. prosince 2020

Žalobkyně:

Quadrant Amroq Beverages SRL

Žalovaná:Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de
Administrare a Marilor Contribuabili**Předmět původního řízení**

Správní a daňová žaloba, kterou se žalobkyně, Quadrant Amroq Beverages SRL, u Tribunalului București (soud prvního stupně v Bukurešti) ve vztahu k žalované Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (Národní agentura pro daňovou správu - Generální ředitelství pro velké daňové poplatníky) domáhá prohlášení neplatnosti řady rozhodnutí z prosince 2016, kterými se zamítají některé žádosti o vrácení spotřební daně, prohlášení neplatnosti rozhodnutí ze dne 22. června 2017 o zamítnutí stížnosti, a uložení povinnosti žalované vrátit částku 3 702 961 rumunských lei (RON), která byla od žalobkyně vybrána z titulu spotřební daně na přísady zakoupené od společnosti Pepsi/Cola International, Cork, Irsko.

Předmět a právní základ žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

Podle článku 267 SFEU se žádá o výklad čl. 27 odst. 1 písm. e) a odst. 2 písm. d) směrnice 92/83/EHS (dále jen „směrnice“).

Předběžné otázky

- I. Musí být ustanovení čl. 27 odst. 1 písm. e) směrnice 92/83/EHS vykládána v tom smyslu, že osvobození od spotřební daně se vztahuje pouze na výrobky typu líh používané k výrobě přísad používaných následně k výrobě nealkoholických nápojů s obsahem alkoholu nepřesahujícím 1,2 % objemových, anebo že se toto osvobození vztahuje i na výrobky typu líh, které již byly použity k výrobě takových přísad, které byly nebo mají být použity k výrobě nealkoholických nápojů s obsahem alkoholu nepřesahujícím 1,2 % objemových?
- II. Musí být čl. 27 odst. 1 písm. e) směrnice 92/83/EHS, v kontextu cílů a obecné systematiky směrnice, vykládán v tom smyslu, že jakmile jsou výrobky typu líh určené k uvedení na trh v jiném členském státě již uvolněny ke spotřebě v prvním členském státě a jsou osvobozené od spotřební daně, neboť jsou použity k výrobě přísad určených k použití při výrobě nealkoholických nápojů s obsahem alkoholu nepřesahujícím 1,2 % objemových, musí s nimi členský stát určení zacházet stejným způsobem na svém území?
- III. Musí být ustanovení čl. 27 odst. 1 písm. e) a odst. 2 písm. d) směrnice 92/83/EHS, jakož i [zásady] efektivity a [proporcionality] vykládány v tom smyslu, že umožňují členskému státu stanovit procesní podmínky, které podmiňují uplatnění osvobození od daně tím, že uživatel je registrovaným příjemcem a že prodejce zboží podléhajícího spotřební dani je oprávněným skladovatelem, ačkoli členský stát, v němž jsou výrobky nakoupeny, nevyžaduje, aby hospodářský subjekt, který je uvádí na trh, byl daňovým skladatelem?
- IV. Brání zásady proporcionality a efektivity ve světle ustanovení čl. 27 odst. 1 písm. e) směrnice 92/83/EHS, v kontextu cílů a obecné systematiky směrnice, tomu, aby se osvobození od daně stanovené v těchto ustanoveních neuplatnilo na daňového poplatníka v členském státě určení, který obdržel výrobky typu líh a který vycházel ze skutečnosti, že tyto výrobky byly považovány za osvobozené od daně na základě oficiálního výkladu těchto ustanovení směrnice daňovými orgány domovského členského státu, který byl dlouhodobě ustálený, provedený do vnitrostátního právního řádu a uplatňovaný v praxi, ale který se následně ukázal jako chybný, pokud lze za daných okolností vyloučit podvod nebo daňový únik v oblasti spotřební daně?

Uplatňovaná ustanovení unijního práva

Článek 19 odst. 3 písm. b) SEU

Článek 267 SFEU

Směrnice Rady 92/83/EHS ze dne 19. října 1992 o harmonizaci struktury spotřebních daní z alkoholu a alkoholických nápojů: čl. 27 odst. 1 písm. e) a odst. 2 písm. d)

Rozsudek ze dne 9. prosince 2010, Repertoire Culinaire (C-163/09, EU:C:2010:752)

Uplatňovaná ustanovení vnitrostátního práva

Ústava Rumunska, článek 148, který vyžaduje přednostní uplatňování unijního práva

Rumunský daňový zákoník (2003), článek 206⁵⁸, který do rumunského práva provádí ustanovení čl. 27 odst. 1 písm. e) směrnice 92/83

Irský zákon o rozpočtu z roku 2003, čl. 77 písm. a) bod i), kterým se do irského práva provádí ustanovení čl. 27 odst. 1 písm. e) směrnice 92/83

Stručný popis skutkového stavu a původního řízení

- 1 Žalobkyně zakoupila aromatické výrobky (přísady) od společnosti Pepsi/Cola International, Cork, Irsko.
- 2 Rumunské daňové orgány, které uplatnily jiný přístup než irské orgány, podrobily tyto přísady spotřební dani, jelikož se domnívaly, že nespádají pod osvobození od daně stanovené v čl. 27 odst. 1 písm. e) směrnice 92/83.
- 3 Irská právní úprava provádějící tento článek totiž stanoví osvobození od spotřební daně nejen pro líh určený k použití při výrobě nápojů s obsahem alkoholu nepřesahujícím 1,2 % objemových, ale také pro líh již použitý při výrobě takových nápojů, zatímco rumunská právní úprava osvobozuje od spotřební daně pouze líh „použitý k výrobě potravinářských přísad určených k přípravě potravin nebo nealkoholických nápojů o koncentraci nepřesahující 1,2 % objemových“.
- 4 Irské daňové orgány osvobodily líh od spotřební daně v první fázi, když byly aromatické výrobky (přísady) převezeny ze skladu CMCI (Pepsi, Irsko) do prostor registrovaného příjemce.
- 5 Z převozu mezi společnostmi Pepsi Irsko a Pepsi Rumunsko následně nevyplývala povinnost zaplatit spotřební daň, neboť líh obsažený v aromatických výrobcích (tedy líh již použitý při výrobě přísad) je osvobozen od spotřební daně podle článku 77 irského daňového zákoníku.
- 6 Přísady převezené v projednávané věci z Irska do Rumunska jsou zbožím podléhajícím spotřební dani, které již bylo uvedeno na trh v členském státě, ve kterém bylo vyrobeno, přičemž toto uvedení na trh nezakládá povinnost zaplatit spotřební daň, a to díky použití výjimky podle irské vnitrostátní právní úpravy.

- 7 Pro použití nepřímého osvobození od daně pro alkohol obsažený v potravinářských přísadách používaných k výrobě potravinářských přísad určených k výrobě nealkoholických nápojů s koncentrací nepřesahující 1,2 % objemových vyžadovaly rumunské daňové orgány dodržení procesních požadavků stanovených sekundární vnitrostátní právní úpravou (tedy dodání z daňového skladu v případě pořízení uvnitř Společenství a registrace žalobkyně jako registrovaného příjemce).
- 8 Žalobkyně předložila žalované žádosti o vrácení spotřební daně a následně podala stížnost proti rozhodnutím o zamítnutí těchto žádostí. Po zamítnutí této stížnosti podala žalobkyně žalobu k předkládajícímu soudu Tribunalul București (soud prvního stupně v Bukurešti).
- 9 V projednávané věci bylo žalobkyni umožněno předložit stanovisko irského znalce k obsahu a uplatnění irských daňových předpisů.

Hlavní argumenty účastníků původního řízení

- 10 Pokud jde o první otázku, žalobkyně tvrdí, že na rozdíl od článku 206⁵⁸ rumunského daňového zákoníku je cílem provedení znění směrnice do irského práva použitelnost osvobození od daně nejen při výrobě předmětných přísad, ale také při každém následném prodeji těchto přísad. Žalobkyně má za to, že rumunská daňová právní úprava není v souladu se směrnicí. Případná odpověď Soudního dvora potvrzující jednání rumunských orgánů by naopak mohla vést žalobkyni k posouzení možnosti žaloby na náhradu škody proti Irsku, jelikož v takovém případě by žalobkyně byla uvedena v omyl nesprávným provedením a uplatněním osvobození od daně ze strany Irska.
- 11 Pokud jde o druhou předběžnou otázku, žalobkyně upřesňuje, že osvobození alkoholu pro dotčené výrobky od spotřební daně představuje pravidlo a výjimky z tohoto pravidla by měly být vykládány a uplatňovány restriktivně a stejným způsobem ve všech členských státech. Rumunsko by tedy mělo zajistit stejné zacházení, jaké je již ve vztahu k aromatickým výrobkům uplatňováno v Irsku. V tomto ohledu žalobkyně odkazuje na rozsudek Repertoire Culinare, podle kterého by odmítnutí osvobození od daně vedlo k tomu, že by osoby s bydlištěm v určitém státě nemohly využívat režimu osvobození od spotřební daně, přestože je podle unijní právní úpravy povinný a musí být uplatňován.
- 12 Pokud jde o třetí otázku, žalobkyně tvrdí, že vzhledem k procesním požadavkům stanoveným rumunskou právní úpravou pro přiznání osvobození od daně není toto osvobození prakticky nikdy použitelné. Tyto požadavky totiž nemohly být splněny, neboť irský stát má za to, že zvláštní režim dohledu nad spotřební daní se nevztahuje na předmětné výrobky, jelikož jsou od spotřební daně bez dalšího osvobozeny.
- 13 Pokud jde o čtvrtou otázku, žalobkyně se právě pro případ, že irské orgány správně neprovedly ustanovení směrnice, dovolává nepřekonatelné povahy

pochybení týkajícího se výkladu a použití směrnice, které dopadlo na Pepsi Rumunsko, a to z důvodu provedení směrnice do irského práva a ustálené správní praxe tohoto státu. Zbavení soukromé osoby výhody osvobození od daně a uvedení do stavu právní nejistoty není odůvodněné ve světle zásad proporcionality a efektivity. To platí tím spíše, že neexistuje sebemenší možnost podvodu, i kdyby společnost nemohla nakoupit přísady na základě dokladů splňujících procesní náležitosti použitelné pro spotřební daně, které v projednávané věci nebylo možné získat.

Stručné odůvodnění žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

- 14 Složitost problému výkladu ustanovení čl. 27 odst. 1 písm. e) směrnice je evidentní, jelikož existují nejméně dva členské státy, které tato ustanovení vykládají odlišně, Irsko a Rumunsko, a výklad, který je podle rumunského práva považován za chybný, tedy výklad přijatý Irskem, podporují i závěry příslušného orgánu Evropské komise (Výbor pro spotřební daně).
- 15 Otázka výkladu unijního práva v takovéto situaci je zcela nová a nelze na ni nalézt odpověď v odůvodnění rozsudku *Repertoire Culinaire*. Body podrobně analyzované Soudním dvorem v tomto rozsudku, i když jsou schopny poskytnout určitá vodítka nezbytná pro řešení tohoto sporu, neřeší bez jakýchkoli pochybností otázku použitelnosti osvobození od spotřební daně v projednávané věci.