

Vec C-509/22

**Zhrnutie návrhu na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 98 ods. 1
Rokovacieho poriadku Súdneho dvora**

Dátum podania:

27. júl 2022

Vnútroštátny súd:

Corte suprema di cassazione

Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:

20. júl 2022

Navrhovateľ:

Agenzia delle Dogane e dei Monopoli

Odporca:

Girelli Alcool Srl

PRACOVNÝ DOKUMENT

Predmet konania vo veci samej

Kasačný opravný prostriedok, ktorý podala Agenzia delle dogane (Agentúra pre clá a monopoly – Colný úrad, Taliansko) proti rozsudku Commissione tributaria regionale della Lombardia (Regionálna daňová komisia pre Lombardsko), ktorým tento súd potvrdil v odvolacom konaní rozsudok, ktorým sa vyhovel žalobe spoločnosti Girelli Alcool Srl o priznanie oslobodenia od spotrebnej dane za náhodne zničené množstvo alkoholu.

Predmet a právny základ návrhu na začatie prejudiciálneho konania

S ohľadom na článok 267 ZFEÚ Corte di cassazione (Najvyšší kasačný súd, Taliansko), t. j. vnútroštátny súd, žiada ako súd poslednej inštancie aj so zreteľom na judikatúru Súdneho dvora o vysvetlenie, ako treba vykladať pojem „nepredvídateľné okolnosti“ v súvislosti so stratou tovaru podliehajúceho spotrebnej dani, ku ktorej v prejednávanej veci došlo v režime pozastavenia dane, a tiež v súvislosti so starostlivosťou vynaloženou s cieľom predísť vzniku zodpovednosti. Okrem toho vnútroštátny súd žiada o vysvetlenie, pokiaľ ide o zlučiteľnosť práva Únie a ustanovení vnútroštátneho práva týkajúcich sa nezávažnej formy zavinenia (zrovnoprávnenej s nepredvídateľnými okolnosťami alebo vyššou mocou) a tiež o možnosť použiť ďalšiu všeobecnú kategóriu s názvom „colpa lieve“ (nevedomá nebanlivosť).

Prejudiciálne otázky

Má sa predovšetkým pojem nepredvídateľná okolnosť, následkom ktorej došlo ku stratám v režime pozastavenia dane v zmysle článku 7 ods. 4 smernice č. 2008/118/ES vykladať alebo nemá sa vykladať rovnako ako vyššia moc, čiže v zmysle okolností nesúvisiacich s oprávneným vlastníkom skladu, ktoré nie sú obvyklé a predvídateľné a ktorým nie je možné predísť napriek prijatiu všetkých potrebných opatrení oprávneným vlastníkom skladu, čiže ako okolnosť, ktorú vlastník skladu objektívne nemôže nijako kontrolovať?

Okrem toho je na účely vylúčenia zodpovednosti v prípade nepredvídateľných okolností významná starostlivosť vynaložená pri prijímaní opatrení s cieľom predísť škodovej udalosti?

Subsidiárne k prvým dvom otázkam, je ustanovenie, ako je článok 4 ods. 1 legislatívneho dekrétu č. 504 z 26. októbra 1995, podľa ktorého je nezávažná forma zavinenia (samotnej zdaniteľnej osoby alebo tretích osôb) rovnocenná s nepredvídateľnými okolnosťami a s vyššou mocou, zlučiteľné s právnou úpravou vyplývajúcou z článku 7 ods. 4 smernice č. 2008/118/ES, v ktorom sa

nešpecifikujú ďalšie podmienky, najmä pokiaľ ide o „zavinenie“ pôvodcu skutku alebo inej konajúcej osoby?

Napokon, možno výraz „*alebo na základe povolenia príslušných orgánov členského štátu*“, ktorý je tiež súčasťou uvedeného článku 7 ods. 4, vykladať ako možnosť členského štátu identifikovať ďalšiu všeobecnú kategóriu zavinenia [„colpa lieve“ (nevedomá nedbanlivosť)], ktorá môže mať vplyv na definíciu uvedenia tovaru do daňového voľného obehu v prípade jeho zničenia alebo straty, alebo predmetný výraz nemôže zahŕňať takúto klauzulu, pričom ho treba naopak vykladať tak, že sa vzťahuje na konkrétne občasný prípady udelenia povolenia alebo v každom prípade na situácie určené na základe objektívne definovaných skutočností?

Uvedené ustanovenia práva Únie

Smernica Rady 2008/118/ES zo 16. decembra 2008 o všeobecnom systéme spotrebných daní a o zrušení smernice 92/12/EHS, najmä odôvodnenie 9 a článok 7 ods. 4 a 5:

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

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

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

5. Každý členský štát stanovuje vlastné pravidlá a podmienky, na základe ktorých sa určujú straty uvedené v odseku 4“.

Uvedená judikatúra Súdneho dvora

Rozsudok z 18. decembra 2007, Société Pipeline Méditerranée et Rhône (SPMR), C-314/06, ECLI:EU:C:2007:817, body 23, 25, 31, 37; rozsudok z 18. mája 2017, Latvijas Dzēlcejs VAS, C-154/16, ECLI:EU:C:2017:392, bod 61; rozsudok z 24. februára 2021, Silcompa, C-95/19, ECLI:EU:C:2021:128, bod 52; rozsudok z 24. marca 2022, Generální ředitelství cel, C-711/20, ECLI:EU:C:2022:215, bod 43

Uvedené vnútroštátne predpisy

DECRETO LEGISLATIVO 26 ottobre 1995, n. 504, Testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative (legislatívny dekrét č. 504 z 26. októbra 1995, kodifikované znenie právnych predpisov týkajúcich sa výrobných a spotrebných daní a súvisiacich trestnoprávnych a správnych sankcií) [Testo Unico sulle Accise (kodifikované znenie právnych predpisov o spotrebných daniach) - TUA] v znení článku 1 legislatívneho dekrétu č. 48 z 29. marca 2010

„Článok 4

Oslobodenie od dane za straty, zničenie a úbytky

1. V prípade nenahraditeľnej straty alebo úplného zničenia výrobkov v režime pozastavenia dane sa prizná oslobodenie od príslušnej dane, ak povinný subjekt preukáže k spokojnosti Finančnej správy, že k strate alebo k zničeniu výrobkov došlo následkom nepredvídateľných okolností alebo vyššej moci. S výnimkou tabakových výrobkov sú skutky, za ktoré možno v dôsledku nezávažnej formy zavinenia vyvodit' zodpovednosť tretích osôb alebo samotnej zdaniteľnej osoby, rovnocenné s nepredvídateľnými okolnosťami a vyššou mocou“.

Zhrnutie skutkového stavu a konania

- 1 Spoločnosť Girelli Alcool Srl (ďalej len „spoločnosť“) je oprávnený vlastníč sklada, ktorý pôsobí ako výrobný závod na denaturáciu etanolu.
- 2 Dňa 26. marca 2014 došlo počas plnenia nádrže v rámci zariadenia na denaturáciu etanolu za prítomnosti pracovníka Colného úradu k úniku čistého etanolu, ktorý sa rozliadol na podlahu miestnosti v dôsledku toho, že zamestnanec spoločnosti nechal otvorený ventil.
- 3 Časť výrobku sa podarilo zachytiť na opätovné použitie, ďalšia časť sa však nenahraditeľne stratila.
- 4 Spoločnosť z tohto dôvodu požiadala o oslobodenie od spotrebnej dane za alkohol, o ktorý prišla v dôsledku náhodného zničenia.
- 5 Agentúra pre clá a monopoly (Colný úrad) túto požiadavku na priznanie oslobodenia od dane zamietla s odôvodnením, že k predmetnej strate nedošlo následkom nepredvídateľných okolností alebo vyššej moci, ale z dôvodu neopatrnosti a nedbalosti zamestnanca spoločnosti, ktorý nechal nedopatrením otvorený ventil na nádrži, pričom následne, 3. októbra 2014, vydala platobný výmer vo výške 17 476,24 eura.
- 6 Spoločnosť napadla platobný výmer žalobou na Commissione tributaria provinciale di Milano (Provinčná daňová komisia Miláno, Taliansko). V žalobe

poukázala najmä na: a) neexistenciu zdaniteľnej udalosti, pretože z dôvodu zničenia tovaru nedošlo k jeho uvedeniu do daňového voľného obehu; b) skutočnosť, že škodovú udalosť bolo možné kvalifikovať ako nepredvídateľnú okolnosť; d) subsidiárne na skutočnosť, že škodová udalosť sa zaraďuje do rámca „nezávažnej“ formy zavinenia, keďže vyplynula z nepozornosti jedného zo zamestnancov.

- 7 Commissione tributaria provinciale di Milano (Provinčná daňová komisia Miláno) žalobe vyhovel; predmetný súd dospel k záveru, že žalobný dôvod uvedený ako posledný je opodstatnený, keďže zanedbanie zamestnanca nebolo „závažné“.
- 8 Colný úrad sa proti tomuto rozsudku odvolal na Commissione tributaria regionale della Lombardia (Regionálna daňová komisia Lombardsko), ktorá ho však potvrdila, pričom tiež dospela k záveru, že strata alkoholu a) bola nenahraditeľná a z tohto dôvodu nedošlo k jeho uvedeniu do daňového voľného obehu a b) bola následkom nepredvídateľnej okolnosti, takže boli splnené podmienky na priznanie oslobodenia.
- 9 Colný úrad preto podal kasačný opravný prostriedok na vnútroštátny súd.

Základné tvrdenia účastníkov konania v konaní vo veci samej

- 10 Colný úrad namieta porušenie článku 4 TUA; uvádza, že druhostupňový súd nesprávne zaradil nedbanlivostné správanie zamestnanca spoločnosti do rámca nepredvídateľných okolností a v každom prípade považoval zavinenie tohto zamestnanca za „nezávažné“, pričom z tohto dôvodu vylúčil zodpovednosť spoločnosti.
- 11 Zastáva názor, že prípustnosť zrovnoprávnenia nevedomej nedbanlivosti s neexistenciou zavinenia je teoreticky možná, za zásadnú však považuje potrebu reštriktívneho výkladu, a preto musí byť relevantných prípadov nevedomej nedbanlivosti skutočne len minimum.
- 12 Okrem toho Colný úrad dospel k záveru že, vzhľadom na skutočnosť, že súčasťou vykonávanej činnosti je spracovanie mimoriadne horľavého výrobku, bolo na účely určenia zavinenia nutné odkázať na objektívne štandardy primeranosti a bezpečnosti daného zariadenia vyplývajúce z technických kritérií.
- 13 Spoločnosť, ktorá je odporkyňou, poukazuje predovšetkým na neexistenciu zdaniteľnej udalosti vo vzťahu k spotrebnej dani, keďže alkohol, ktorý sa definitívne zničil, nebol uvedený do daňového voľného obehu.
- 14 Pokiaľ ide o zodpovednosť, spoločnosť uvádza, že konanie jej zamestnanca sa vyznačovalo nezávažnou formou zavinenia, pričom článok 4 ods. 1 TUA zrovnoprávňuje nevedomú nedbanlivosť s nepredvídateľnými okolnosťami.

- 15 Spoločnosť poznamenáva, že odkaz na „nezávažnú formu zavinenia“ uvedený vo vnútroštátnom právnom predpise je zlučiteľný so smernicou 2008/118, hoci z tejto smernice výslovne nevyplýva, keďže predmetná smernica necháva podľa jej názoru členským štátom určitý manévrovací priestor.

Zhrnutie odôvodnenia návrhu na začatie prejudiciálneho konania

- 16 Corte di cassazione (Najvyšší kasačný súd) predovšetkým pripomína, že z jeho judikatúry vyplýva dvojaký prístup k pojmom nepredvídateľné okolnosti a vyššia moc.
- 17 Prvý prístup je subjektívnejší: udalosť, za ktorú dlžník nemusí zodpovedať, je príčinou, v súvislosti s ktorou voči nemu nemožno vyvodzovať zodpovednosť; nepredvídateľnou je konkrétna udalosť, ktorá nesúvisí s oblasťou činnosti dotknutých strán, pričom liberačným dôvodom je dôkaz o neexistencii zavinenia povinného, čiže o tom, že škoda vznikla spôsobom, ktorý nebolo možné predvídať, ani mu zabrániť s vynaložením úsilia primeraného konkrétnym okolnostiam prípadu.
- 18 Základom druhého prístupu je skúmanie požiadaviek týkajúcich sa nepredvídateľnosti a neodvratnosti potrebných na to, aby bolo možné konštatovať existenciu nepredvídateľnej okolnosti na výlučne objektívnej úrovni, a to prostredníctvom posúdenia zákonitosti kauzálneho vzťahu podľa kritérií pravdepodobnosti, ktoré vylúči akúkoľvek relevantnosť prípadného starostlivého alebo nedbanlivostného správania povinnej osoby.
- 19 V konkrétnej oblasti spotrebných daní sa zdá, že Corte di cassazione (Najvyšší kasačný súd) vylučuje v súvislosti s pojmom nepredvídateľná okolnosť (alebo vyššia moc) význam posúdenia starostlivosti vynaloženej povinnou osobou.
- 20 Vnútroštátny súd ďalej spresňuje, že návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 7 ods. 4 smernice 2008/118 a konkrétne skutočnosti, či oslobodenie podľa tohto článku možno alebo nemožno priznať aj v prípade, že udalosť, ktorá viedla k nenahraditeľnej strate výrobku podliehajúceho spotrebnej dani závisí od nedostatku starostlivosti a obozretnosti vlastníka skladu alebo jeho zamestnanca, hoci aj vyhodnotenej ako nevedomá nedbanlivosť.
- 21 Na účely vyhlásenia rozhodnutia vnútroštátneho súdu je rozhodujúca otázka, či pojem nepredvídateľná okolnosť (alebo vyššia moc) z hľadiska práva Únie zahŕňa aj nedbanlivostné konanie; okrem toho v prípade zápornej odpovede vzniká otázka, či je zrovnoprávnenie konania, za ktoré možno vyvodiť zodpovednosť voči dotknutej osobe alebo tretím stranám na základe ich nezávažnej formy zavinenia, s nepredvídateľnými okolnosťami a s vyššou mocou, o ktorom rozhodol taliansky zákonodarca, zlučiteľné s právom Únie v oblasti spotrebných daní.

- 22 Vnútroštátny súd sa odvoláva na judikatúru Súdneho dvora vo veci výkladu pojmu vyššia moc a nepredvídateľné okolnosti v súvislosti s právnou úpravou spotrebných daní, pričom poznamenáva, že pojem nepredvídateľná okolnosť zodpovedá podľa všetkého rovnakým kritériám ako vyššia moc.
- 23 Súdny dvor podľa názoru vnútroštátneho súdu jasne rozvinul pojem vyššia moc v rozsudku Société Pipeline Méditerranée et Rhône (SPMR), pričom, pokiaľ ide o nepredvídateľné okolnosti, rozsudok Latvijas Dzēlzcejs VAS poskytuje podľa vnútroštátneho súdu jednotný koncept spojený s prísne kauzálnym významom, s jedinou výnimkou korektívu na základe kritéria proporcionality („bez toho, aby priniesla neprímerané obeť“).
- 24 Okrem toho z preskúmania celkovej právnej úpravy podľa smernice 2008/118 podľa všetkého nevyplývajú situácie, v ktorých by sa priznával taký význam stupňu zavinenia pôvodcu skutku, ktorý by umožňoval vyhnúť sa vzniku zodpovednosti. Naopak, v rozsudkoch Silcompa a Generální ředitelství cel sa zdôrazňuje objektívna zodpovednosť vlastníka skladu.
- 25 Regulácia podľa práva Únie preto podľa všetkého vychádza len z podmienok nepredvídateľných okolností a vyššej moci, ktoré s ohľadom na vyššie uvedenú judikatúru Súdneho dvora vyžadujú objektívny prvok („neobvyklé a nepredvídateľné okolnosti“) a subjektívny prvok („povinnosť prijať všetky vhodné opatrenia bez toho, aby priniesla neprímerané obeť“), čo je nezlučiteľné so správaním, ako je konanie vyznačujúce sa zavinením, v rámci ktorého chýba jednak predvídateľnosť, ako aj nevyhnutné prijatie potrebných opatrení.
- 26 S ohľadom na tieto úvahy si vnútroštátny súd kladie otázku, či ustanovenie uvedené v článku 4 ods. 1 TUA, ktorým sa zrovnoprávňuje nevedomá nedbanlivosť s nepredvídateľnými okolnosťami a vyššou mocou, identifikuje podmienku – súvisiacu s individuálnym a subjektívnym kritériom vynaloženej starostlivosti – ktorá má vo vzťahu k nepredvídateľným okolnostiam a vyššej moci doplnkový charakter, t. j. podmienku zakladajúcu prípad oslobodenia od dane v prípade zničenia alebo straty, ktorá je voči príslušným ustanoveniam práva Únie dodatočná a autonómna.
- 27 Zámerom vnútroštátneho súdu je tiež preskúmať zlučiteľnosť predpokladu podľa článku 4 ods. 1 TUA s ustanovením článku 7 ods. 4 smernice 2008/118, podľa ktorého k zničeniu alebo strate nepredstavujúcim uvedenie do daňového voľného obehu môže dôjsť aj „na základe povolenia príslušných orgánov členského štátu“.
- 28 Uvedený výraz by totiž mohol členskému štátu (v prejednávanej veci ide o Taliansko) umožniť, aby identifikoval ďalšie všeobecné kategórie zníženia dane. Na druhej strane, z celkového znenia predmetného ustanovenia sa zdá, že uvedený výraz má skôr záverečný a zostatkový význam. Tento výraz by sa mal preto vzťahovať na ďalšie konkrétne udalosti, ktoré nemožno vopred identifikovať, ale súvisia s osobitnými skutočnosťami, ktoré po konkrétnom posúdení príslušným orgánom môžu v jednotlivých prípadoch odôvodniť prijatie („na základe

povolenia“) rozhodnutia o zničení výrobku. V tomto zmysle sa v odôvodnení 9 smernice 2008/118 používa pojem „okolnosti“, ktorý sa podľa všetkého vzťahuje na konkrétne a identifikovateľné skutočnosti a nie na všeobecné a v podstate neurčité domnienky.

- 29 Vnútroštátny súd v tomto ohľade pripomína, že dôvody oslobodenia od dane treba ako odchýlky z bežného daňového režimu vykladať prísne a reštriktívne.
- 30 Vnútroštátny súd poukazuje na skutočnosť, že Súdny dvor ešte nerozhodoval o tejto konkrétnej otázke, ktorú je potrebné objasniť na účely identifikácie pojmu vymáhateľnosť, tak, aby bol jednotný a platný pre celú Úniu.