



## Sbírka soudních rozhodnutí

STANOVISKO GENERÁLNÍHO ADVOKÁTA  
MACIEJE SZPUNARA  
přednesené dne 27. února 2020<sup>1</sup>

**Věc C-331/19**

**Staatssecretaris van Financiën  
proti  
X**

[Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná Hoge Raad der Nederlanden (Nejvyšší soud, Nizozemsko)]

„Řízení o předběžné otázce – Daně – Daň z přidané hodnoty – Směrnice 2006/112/ES – Článek 98 – Snížené sazby – Bod 1 přílohy III – Potraviny pro lidskou spotřebu a výrobky obvykle určené k použití jako doplněk nebo náhražka potravin – Výrobky povzbuzující libido“

### Úvod

1. Daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) je nepřímá daň, to znamená, že její ekonomická zátěž se zcela přenáší na spotřebitele zboží a služeb, což zvyšuje jejich cenu. Za účelem omezení tohoto účinku daně na tvorbu cen ve vztahu k některému zboží a službám, jež jsou považovány za zboží a služby se zvláštním společenským významem, stanovil normotvůrce řadu osvobození od DPH a možnost uplatnit sníženou sazbu této daně. Posledně uvedená možnost se vztahuje mimo jiné na potraviny, jakož i na zboží pro jejich přípravu, jejich doplňky a náhražky.

2. Ukazuje se však, že zařadit některé zboží do těchto kategorií činí potíže, jak o tom svědčí judikatura Soudního dvora týkající se této problematiky<sup>2</sup>. V projednávaném případě bude mít Soudní dvůr příležitost tyto pojmy vyjasnit, což by mělo v budoucnu omezit počet sporů na jejich základě, ačkoli se jim zcela jistě nezabrání.

<sup>1</sup> – Původní jazyk: polština.

<sup>2</sup> – Viz zejména rozsudky ze dne 3. března 2011, Komise v. Nizozemsko (C-41/09, EU:C:2011:108); ze dne 10. března 2011, Bog a další (C-497/09, C-499/09, C-501/09 a C-502/09, EU:C:2011:135), a ze dne 9. listopadu 2017, AZ (C-499/16, EU:C:2017:846).

## Právní rámec

### *Unijní právo*

3. Článek 1 odst. 1 první věta nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 178/2002 ze dne 28. ledna 2002, kterým se stanoví obecné zásady a požadavky potravinového práva, zřizuje se Evropský úřad pro bezpečnost potravin a stanoví postupy týkající se bezpečnosti potravin<sup>3</sup>, stanoví:

„Toto nařízení obsahuje základní ustanovení umožňující zajistit vysokou úroveň ochrany lidského zdraví a zájmů spotřebitelů, pokud jde o potraviny, zejména s přihlédnutím k rozmanitosti nabídky potravin včetně tradičních výrobků, a současně zajišťovat účinné fungování vnitřního trhu.“

4. Podle článku 2 tohoto nařízení platí, že:

„Pro účely tohoto nařízení se ‚potravinou‘ rozumí jakákoli látka nebo výrobek, zpracované, částečně zpracované nebo nezpracované, které jsou určeny ke konzumaci člověkem nebo u nichž lze důvodně předpokládat, že je člověk bude konzumovat.

Mezi ‚potravinou‘ patří nápoje, žvýkačky a jakékoli látky včetně vody, které jsou úmyslně přidávány do potravin během její výroby, přípravy nebo zpracování. [...]

‚Potraviny‘ nezahrnují

- a) krmiva;
- b) živá zvířata, pokud nejsou připravena pro uvedení na trh k lidské spotřebě;
- c) rostliny před sklizní;
- d) léčivé přípravky ve smyslu směrnic Rady 65/65/EHS [...] a 92/73/EHS [...];
- e) kosmetické prostředky ve smyslu směrnice Rady 76/768/EHS [...];
- f) tabák a tabákové výrobky ve smyslu směrnice Rady 89/622/EHS [...];
- g) omamné a psychotropní látky ve smyslu Jednotné úmluvy Organizace spojených národů o omamných látkách z roku 1961 a Úmluvy Organizace spojených národů o psychotropních látkách z roku 1971;
- h) rezidua a kontaminující látky.“

5. Podle článku 96 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty<sup>4</sup> členské státy uplatňují základní sazbu DPH, kterou stanoví každý členský stát jako procentní podíl ze základu daně a která je stejná pro dodání zboží i pro poskytnutí služby.

6. Článek 98 odst. 1 a odst. 2 první pododstavec této směrnice stanoví:

„1. Členské státy mohou uplatňovat jednu či dvě snížené sazby.

3 – Úř. věst. 2002, L 31, s. 1; Zvl. vyd. 15/06, s. 463.

4 – Úř. věst. 2006, L 347, s. 1.

2. Snížené sazby se uplatňují pouze u dodání zboží a poskytnutí služeb těch kategorií, které jsou uvedeny v příloze III.

[...]”.

7. Příloha III směrnice 2006/112 v bodě 1 uvádí:

„Potraviny (včetně nápojů, avšak s výjimkou alkoholických nápojů) pro lidskou a zvířecí spotřebu; živá zvířata, semena, rostliny a přísady obvykle určené k použití při přípravě potravin; výrobky obvykle určené k použití jako doplněk nebo náhražka potravin.“

### ***Nizozemské právo***

8. Nizozemské právo stanoví použití snížené sazby DPH na výrobky uvedené v bodě 1 přílohy III směrnice 2006/112 v čl. 9 odst. 2 písm. a) *Wet houdende vervanging van de bestaande omzetbelasting door een omzetbelasting volgens het stelsel van heffing over de toegevoegde waarde* (zákon, kterým se nahrazuje stávající daň z obrátu daní z přidané hodnoty) ze dne 28. června 1968, ve spojení s bodem a.1 písm. a), b) a c) tabulky I, která je přílohou tohoto zákona.

### **Skutkový stav, původní řízení a předběžné otázky**

9. X, osoba povinná k DPH, provozuje obchod s erotickým zbožím (sexshop). Mezi výrobky prodávané v tomto obchodě patří kapsle, kapky, prášky a spreje určené k orálnímu použití, jež mají povzbuzovat pohlavní pud (afrodiziaka). Složky těchto výrobků jsou přírodního původu.

10. V letech 2009 až 2013 uplatňovala tato osoba na výše uvedené zboží sníženou sazbu DPH vztahující se na potraviny. Daňové orgány však zpochybnily uplatnění této sazby, jelikož se domnívaly, že uvedené zboží nepředstavuje potraviny ve smyslu příslušných ustanovení o DPH, a nařídily, aby se na toto zboží uplatňovala základní sazba.

11. Proti tomuto rozhodnutí podala osoba povinná k dani žalobu k *Rechtbank Den Haag* (soud prvního stupně v Haagu, Nizozemsko). Ve druhém stupni *Gerechtshof Den Haag* (odvolací soud v Haagu, Nizozemsko) souhlasil s osobou povinnou k dani a měl za to, že určení dotčeného zboží k použití jako afrodiziakum nebrání tomu, aby se na něj vztahovala sazba daně stanovená pro potraviny. Uvedený soud vzal v úvahu, že dotčené výrobky jsou určeny k orálnímu použití a jsou vyrobeny ze složek, které lze nalézt v potravinách. Kromě toho soud poznamenal, že definice potravin přijatá zákonodárcem je tak široká, že zahrnuje výrobky, které nejsou jednoznačně spojeny s potravinami, jako jsou sladkosti, žvýkačky nebo zákusky.

12. *Staatssecretaris van Financiën* (státní tajemník pro finance, Nizozemsko) podal proti tomuto rozsudku kasační opravný prostředek k předkládajícímu soudu.

13. Za těchto podmínek se *Hoge Raad der Nederlanden* (Nejvyšší soud, Nizozemsko) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Musí být pojem ‚potraviny pro lidskou spotřebu‘ použitý v bodě 1 přílohy III směrnice [2006/112] vykládán v tom smyslu, že podle článku 2 [nařízení č. 178/2002] se tímto pojmem rozumí jakákoli látka nebo výrobek, zpracované, částečně zpracované nebo nezpracované, které jsou určeny ke konzumaci člověkem nebo u nichž lze důvodně předpokládat, že je člověk bude konzumovat?

V případě záporné odpovědi na tuto otázku, jak má být tento pojem v tomto případě konkretizován?

2) Nejsou-li potraviny nebo nápoje považovány za potraviny pro lidskou spotřebu, na základě jakých kritérií musí být v tomto případě posouzeno, zda takovéto výrobky mají být považovány za výrobky obvykle určené k použití jako doplněk nebo náhražka potravin?“

14. Tato žádost o rozhodnutí o předběžné otázce došla Soudnímu dvoru dne 23. dubna 2019. Písemná vyjádření předložily nizozemská vláda a Evropská komise. Soudní dvůr se rozhodl věc projednat bez jednání.

## **Analýza**

15. Předkládající soud položil Soudnímu dvoru dvě předběžné otázky týkající se výkladu pojmů „potraviny pro lidskou spotřebu“ a „výrobky obvykle určené k použití jako doplněk nebo náhražka potravin“ ve smyslu bodu 1 přílohy III směrnice 2006/112. Účelem tohoto výkladu je objasnit, zda tyto pojmy nebo jeden z nich zahrnují výrobky, jež mají povzbuzovat pohlavní pud (afrodiziaka) a jsou určeny k orálnímu použití.

### ***K první předběžné otázce***

16. První předběžná otázka se týká výkladu pojmu „potraviny pro lidskou spotřebu“. Podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda je tento výklad třeba provést na základě definice pojmu „potraviny“ v článku 2 nařízení č. 178/2002. Odpověď na tuto otázku vyžaduje jazykový a teleologický výklad bodu 1 přílohy III směrnice 2006/112 ve spojení s čl. 98 odst. 1 a 2 této směrnice, jakož i výklad uvedeného článku 2 nařízení č. 178/2002.

### ***Jazykový výklad***

17. Jak správně připomínají nizozemská vláda i Komise ve svých vyjádřeních a samotný předkládající soud ve svém usnesení, směrnice 2006/112 nedefinuje pojem „potraviny pro lidskou spotřebu“, ani v této věci neodkazuje na vnitrostátní právo států. V této situaci je nutno jej vyložit v souladu s jeho obvyklým smyslem v běžném jazyce, s přihlédnutím ke kontextu, ve kterém je použit, a cílům, které sleduje právní úprava, jejíž je součástí<sup>5</sup>.

18. V obecném chápání by potraviny pro lidskou spotřebu měly být ztotožněny s pojmem „potraviny“, tj. výrobky konzumované lidmi ve výživovém procesu. Cílem tohoto procesu je poskytnout tělu výživné látky: stavební, energetické a regulační, jakož i vodu. Tyto látky jsou podmínkou pro udržování organismu naživu, jeho fungování a vývoj.

19. Definice pojmu „potraviny pro lidskou spotřebu“ se tedy bude vztahovat na všechny výrobky, zpracované i nezpracované, poskytující lidskému organismu výživné látky a spotřebovávané k dodání těchto látek.

20. Nesdílím tedy obavy předkládajícího soudu vyjádřené v předkládacím rozhodnutí, že by teleologický prvek při definování dotčeného pojmu ohrozil právní jistotu. Podle uvedeného soudu jsou některé potravinářské výrobky konzumovány za jiným účelem, než je zachování životních funkcí organismu, a přesto není pochyb o tom, že spadají pod pojem „potraviny pro lidskou spotřebu“. Účel jejich spotřeby proto nemůže být rozhodující pro jejich kvalifikaci. Rozhodnutí soudu druhého stupně v původním řízení bylo rovněž založeno na tomto argumentu.

21. Tento argument je podle mého názoru založen na nepochopení.

5 – Viz naposledy rozsudek ze dne 29. července 2019, Spiegel Online (C-516/17, EU:C:2019:625, bod 65).

22. Uspokojování základních životních potřeb člověka nemusí být omezeno na nejjednodušší prostředky sloužící k tomuto účelu. Naopak snaha o sofistikovanost a luxus doprovázela člověka od úsvitu času, a pokud je omezená, pak nejčastěji chybí materiální zdroje pro její realizaci. Je to jasné vidět v případě domů nebo oblečení; kromě své základní ochranné funkce plní i další funkce, např. estetické nebo prestižní. Stále zůstávají tím, čím jsou: rokokový palác je domem a šaty od slavného návrháře jsou oblečením – stejně jako dřevěný dům nebo košile ze surového lnu.

23. V případě potravin tomu není jinak. Skutečnost, že některá jídla jsou sofistikovanější a nákladnější než jiná, nemění skutečnost, že slouží k uspokojení stejné základní potřeby poskytnout organismu živiny nezbytné pro život. Je však zcela jinou otázkou, že kromě své nutriční hodnoty mají i hodnoty jiné, například chuť. Tato myšlenka se dokonale odráží ve slovech pronesených ve zcela jiném kontextu, připisovaných francouzské královně Marii Antoinettě, že pokud lidé nemají chléb, ať jedí koláče.

24. Je třeba mít na paměti, že kromě živin mohou potravinářské výrobky obsahovat také řadu dalších látek, ať už se v nich přirozeně vyskytují nebo se do nich přidávají za účelem konzervace těchto výrobků, zlepšení jejich chuti atd. Samozřejmě neexistuje žádný důvod pro to, aby tyto látky nebo výrobky, které je obsahují, nebyly zahrnuty do potravin ve smyslu uvedeného ustanovení.

25. Je přitom irelevantní, jak nizozemská vláda ve svých vyjádřeních správně poznamenává, že člověk ne vždy jí způsobem optimálním pro zdraví, například tím, že konzumuje příliš mnoho tuků nebo cukrů. Ze zdravotního hlediska nesprávné použití potravin nezbavuje tyto látky jejich základních výživových vlastností.

26. Stejně tak jsou irelevantní okolnosti, za nichž jsou potraviny konzumovány. Lidská kultura vytváří řadu zvyků a rituálů, které provázejí z povahy jednoduché činnosti, jako je konzumace jídla. Nedávejme však vůz před koně. Přestože jsou společenské nebo sociální funkce jídla velmi rozsáhlé, jsou sekundární k jeho nutriční funkci. I ten nejokázalejší banket slouží především k nasycení a teprve potom k jiným účelům<sup>6</sup>.

27. Z výše uvedených důvodů se domnívám, že potraviny pro lidskou spotřebu by měly zahrnovat všechny výrobky, které obsahují živiny a jsou konzumovány v zásadě k zásobování lidského organismu těmito látkami, a to bez ohledu na to, že tyto výrobky mohou také splňovat jiné funkce, jako je maximalizace potěšení vyplývajícího z chuťových vjemů, a jejich konzumace může být spojena se společenskými událostmi.

28. Naproti tomu takové výrobky, jako jsou halucinogenní houby nebo žvýkačky uvedené v žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce, nejsou lidmi konzumovány k zásobování organismu živinami a neměly by být zařazeny do potravin ve smyslu bodu 1 přílohy III směrnice 2006/112.

29. Totéž platí o afrodiziacích, o která se jedná v původním řízení. Nejsou konzumována, aby zásobovala organismus živinami, ale aby povzbuzovala pohlavní pud. I když mohou ovlivnit určité funkce organismu, neslouží k jeho výživě.

30. Na tom nic nemění skutečnost uvedená v předkládacím rozhodnutí, že složky těchto afrodiziak jsou látky, které lze nalézt také v potravinářských výrobcích. Jedná-li se o složený výrobek, měla by jeho klasifikace jako potraviny ve smyslu příslušných ustanovení záviset na povaze tohoto výrobku jako celku, a nikoli na jeho jednotlivých složkách. Složky afrodiziak jsou vybírány a kombinovány kvůli jejich účinku na pohlavní pud, nikoli na jejich nutriční hodnotu.

6 – Podle známého aforismu Stvořitel přikázal člověku jíst, aby mohl žít, dal mu k povzbuzení chuť a za odměnu potěšení („Le Créateur, en obligeant l'homme à manger pour vivre, l'y invite par appétit et l'en récompense par le plaisir”; J. A. Brillat-Savarin, *Physiologie du goût*, Paříž 1825).



31. Tato charakteristika odlišuje uvedená afrodiziaka od potravin, včetně takových potravin, kterým se kromě nutriční hodnoty připisují afrodiziakální účinky, jako jsou některé mořské plody.

#### *Teleologický výklad*

32. Výše uvedenou analýzu potvrzuje teleologický výklad dotčených ustanovení směrnice 2006/112.

33. Soudní dvůr již měl příležitost prohlásit, že cílem článku 98 směrnice 2006/112 a její přílohy III je snížit cenu určitých výrobků, považovaných za nezbytné a usnadnit tím konečnému spotřebiteli, který v konečném důsledku bude zatížen DPH, přístup k těmto výrobkům<sup>7</sup>. Pokud jde o potraviny uvedené v bodě 1 této přílohy, Soudní dvůr je označil za základní zboží<sup>8</sup>.

34. Podle mého názoru takový cíl dotčených ustanovení podporuje takový výklad, který omezuje použití snížené sazby DPH na výrobky konzumované za účelem uspokojení jedné ze základních lidských potřeb, jmenovitě potřeby výživy, chápané jako zásobování organismu živinami.

35. Pokud jde o tvrzení, podle kterého ne všechny výrobky obvykle klasifikované jako potraviny jsou z nutričního hlediska nezbytné, zopakují argumenty uvedené v bodech 22 až 26 tohoto stanoviska: okolnost, že některé potravinářské výrobky mají kromě čistě nutričních hodnot jiné hodnoty, například chuť, a že mohou být zneužívány, nemění nic na tom, že primárním účelem jejich konzumace je uspokojení potřeby výživy.

36. Kromě toho by bylo obtížné stanovit objektivní hranici mezi potravinami, které jsou nutričně nezbytné, a potravinami, které mají charakter luxusu. Koneckonců, běžný chléb s máslem lze také jíst pro chuťové vjemy a nejen pro nasycení.

37. Dále je třeba poznamenat, že použití snížené sazby DPH na základě článku 98 směrnice 2006/112 má výjimečnou a volitelnou povahu. Z tohoto důvodu mohou členské státy uplatnit sníženou sazbu pouze na určité kategorie zboží nebo služeb uvedených v jednotlivých bodech přílohy III směrnice 2006/112 nebo vyloučit její použití na určité kategorie tohoto zboží nebo služeb. Podmínkou je pouze přesné vymezení těchto kategorií zboží nebo služeb a dodržování zásady daňové neutrality<sup>9</sup>.

38. Členské státy mají tedy možnost vyloučit určité kategorie potravin ze snížené sazby DPH, pokud se domnívají, že neslouží k uspokojení potřeb odůvodňujících použití takové sazby.

39. Sám unijní normotvůrce využil této možnosti tím, že vyloučil z bodu 1 přílohy III směrnice 2006/112 alkoholické nápoje. Tento normotvůrce zjevně uznal, že i když tyto nápoje patří do potravin v běžném slova smyslu, mohou být také příčinou četných závislostí a nemocí, a proto by jejich konzumace neměla být podporována snížením sazby DPH.

40. Teleologický výklad článku 98 směrnice 2006/112 ve spojení s bodem 1 přílohy III uvedené směrnice tedy neumožňuje, aby se toto ustanovení vztahovalo na výrobky, které slouží k uspokojení jiných potřeb než výživy, jako jsou afrodiziaka, o která se jedná v původním řízení.

7 – Viz naposledy rozsudek ze dne 9. března 2017, Oxycure Belgium (C-573/15, EU:C:2017:189, bod 22), a, pokud jde o potraviny, rovněž rozsudek ze dne 3. března 2011, Komise v. Nizozemsko (C-41/09, EU:C:2011:108, bod 53).

8 – Rozsudek ze dne 3. března 2011, Komise v. Nizozemsko (C-41/09, EU:C:2011:108, bod 53).

9 – Pokud jde o konkrétní kategorii potravin, viz rozsudek ze dne 9. listopadu 2017, AZ (C-499/16, EU:C:2017:846, body 23, 24).

### *Zásada daňové neutrality*

41. Konečně je třeba dodat, jak správně uvádí nizozemská vláda ve svých vyjádřeních, že výklad, podle kterého by taková afrodiziaka určená k orálnímu použití, jako jsou afrodiziaka, o která se jedná v původním řízení, měla spadat do věcné působnosti bodu 1 přílohy III směrnice 2006/112, a z tohoto důvodu podléhat snížené sazbě DPH, by mohl vést k porušení zásady daňové neutrality.

42. Tato zásada brání tomu, aby bylo s podobným zbožím nebo podobnými službami, které si navzájem konkurují, zacházeno z pohledu DPH rozdílně<sup>10</sup>.

43. Jak je známo, kromě afrodiziak určených k orálnímu použití existují výrobky s podobnými účinky určené k použití jiným způsobem. Tyto výrobky by měly být považovány za konkurenční s afrodiziaky k orálnímu použití, o která se jedná v původním řízení. Nemohou však využívat sníženého zdanění, protože nespádají do žádné z kategorií uvedených v příloze III směrnice 2006/112.

44. Rozdílné zacházení s různými kategoriemi výrobků pro povzbuzení pohlavního pudu, pokud jde o způsob jejich použití, by proto bylo v rozporu se zásadou daňové neutrality.

### *Vliv článku 2 nařízení č. 178/2002*

45. Tato otázka předkládajícího soudu se konkrétně týká toho, zda je třeba pojem „potravin pro lidskou spotřebu“ ve smyslu bodu 1 přílohy III směrnice 2006/112 vykládat odkazem na definici pojmu „potraviny“ obsaženou v článku 2 nařízení č. 178/2002.

46. Na tuto otázku je třeba podle mého názoru odpovědět záporně. Jak správně uvádějí ve svých vyjádřeních nizozemská vláda a Komise, toto nařízení slouží zcela jiným účelům než článek 98 směrnice 2006/112 a její příloha III.

47. Podle článku 1 nařízení č. 178/2002 je účelem tohoto nařízení zajistit vysokou úroveň ochrany lidského zdraví a zájmů spotřebitelů, pokud jde o potraviny. Definice pojmu „potravin“ pro účely tohoto nařízení se tedy vztahuje na všechny výrobky a látky „které jsou určeny ke konzumaci člověkem nebo u nichž lze důvodně předpokládat, že je člověk bude konzumovat“, jelikož všechny výrobky a látky, u nichž lze důvodně předpokládat, že je člověk bude konzumovat, mohou mít (rovněž negativní) účinky na lidské zdraví, a to bez ohledu na účel, pro který jsou konzumovány. Jedinou výjimkou jsou výrobky podléhající jiným předpisům zajišťujícím jejich bezpečnost pro lidské zdraví, jako jsou léčivé přípravky. Definice obsažená v tomto nařízení se naopak nevztahuje na výrobky, které nemají přímý dopad na zdraví lidí, protože jimi nejsou obvykle konzumovány, jako jsou krmiva, živá zvířata nebo rostliny před sklizní<sup>11</sup>.

48. Věcná působnost bodu 1 přílohy III směrnice 2006/112 je však odlišná. Tato příloha totiž slouží k určení rozsahu použití snížené sazby DPH na základě článku 98 této směrnice. Cílem snížení sazby DPH je snížení ceny určitého zboží a služeb, které podle normotvůrce slouží k uspokojení základních potřeb spotřebitelů<sup>12</sup>. Bod 1 přílohy III směrnice 2006/112 se tedy vztahuje nejen na potravinové výrobky pro lidskou spotřebu, ale také na zboží sloužící k výrobě těchto výrobků, jako jsou krmiva, živá zvířata, semena, rostliny a přísady obvykle určené k použití při přípravě potravin<sup>13</sup>. Unijní normotvůrce naopak vyloučil z oblasti působnosti tohoto ustanovení alkoholické nápoje, protože nesplňují účelová kritéria pro snížení sazby DPH.

10 – Viz zejména rozsudek ze dne 9. listopadu 2017, AZ (C-499/16, EU:C:2017:846, bod 30).

11 – Viz vyloučení obsažené v čl. 2 třetím pododstavci písm. a), b) a c) nařízení č. 178/2002.

12 – Viz bod 33 tohoto stanoviska.

13 – Takový účel zařazení živých zvířat do přílohy III směrnice 2006/112 potvrdil Soudní dvůr ve svém rozsudku ze dne 3. března 2011, Komise v. Nizozemsko (C-41/09, EU:C:2011:108, body 54 až 57).

49. Bod 1 přílohy III směrnice 2006/112 a článek 2 nařízení č. 178/2002 tedy slouží různým účelům, kterým odpovídá rozdílná věcná působnost těchto ustanovení. Článek 2 uvedeného nařízení tedy nemůže sloužit jako odkaz pro výklad bodu 1 přílohy III směrnice 2006/112.

50. Jak Komise správně uvádí ve svém vyjádření, Soudní dvůr dospěl k podobným závěrům při analýze vztahu mezi pojmem „živá zvířata obvykle určená k použití při přípravě potravin“ ve smyslu bodu 1 přílohy III směrnice 2006/112 a věcnou působností nařízení (ES) č. 504/2008<sup>14</sup>, pokud jde o koně<sup>15</sup>.

51. S ohledem na výše uvedené se domnívám, že článek 2 nařízení č. 178/2002 nemá vliv na výklad pojmu „potraviny pro lidskou spotřebu“ ve smyslu bodu 1 přílohy III směrnice 2006/112.

52. Navrhuji tedy odpovědět na první předběžnou otázku tak, že bod 1 přílohy III směrnice 2006/112 musí být vykládán v tom smyslu, že pojem „potraviny pro lidskou spotřebu“ obsažený v tomto bodě označuje výrobky, které obsahují živiny a jsou konzumovány v zásadě k zásobování lidského organismu těmito látkami.

### *Ke druhé předběžné otázce*

53. Podstatou druhé předběžné otázky předkládajícího soudu je, jak je třeba vykládat pojem „výrobky obvykle určené k použití jako doplněk nebo náhražka potravin“. Tato otázka byla položena v souvislosti s možností zařadit pod tyto výrobky tatáž afrodiziaka, jichž se týká první předběžná otázka.

54. Chtěl bych připomenout, že v souladu s odpovědí, kterou navrhuji na první předběžnou otázku, by potraviny ve smyslu dotčeného ustanovení měly zahrnovat výrobky konzumované z důvodu živin, které obsahují, nebo jejich role ve výživovém procesu.

55. Podobné úvahy lze použít i při výkladu pojmu „výrobky obvykle určené k použití jako doplněk nebo náhražka potravin“. Pokud je vlastností potravin obsah jejich živin a skutečnost, že jsou konzumovány právě k zásobování organismu těmito látkami, měly by stejné vlastnosti vykazovat doplňky a náhražky potravin.

56. Za náhražky potravin by se podle mého názoru měly považovat zejména výrobky, které nejsou potravinami, ale obsahují živiny a jsou konzumovány namísto potravin k zásobování organismu těmito látkami v situaci, kdy jich není v běžné stravě dostatek.

57. Doplňky potravin pak mohou zahrnovat potraviny, které jsou konzumovány pro podporu nutričních funkcí potravin, například zlepšením vstřebávání živin. Jde samozřejmě o výrobky jiné než farmaceutické, protože tyto jsou předmětem zvláštní úpravy obsažené v bodě 3 přílohy III směrnice 2006/112.

58. Takový závěr bude rovněž v souladu s cíli článku 98 směrnice 2006/112, pojednáványými v bodě 33 tohoto stanoviska.

59. Z toho vyplývá, že z pojmu „výrobky obvykle určené k použití jako doplněk nebo náhražka potravin“ je třeba vyloučit výrobky, které sice mohou být konzumovány lidmi, ale bez spojitosti s konzumací potravin ve výše uvedeném smyslu a za jiným účelem, než je zásobování organismu živinami. Týká se to mimo jiné afrodiziak, o která se jedná v původním řízení.

14 – Nařízení Komise ze dne 6. června 2008, kterým se provádějí směrnice Rady 90/426/EHS a 90/427/EHS, pokud jde o metody identifikace koňovitých (Úř. věst. 2008, L 149, s. 3).

15 – Rozsudek ze dne 3. března 2011, Komise v. Nizozemsko (C-41/09, EU:C:2011:108, body 61 až 64).



## Závěry

60. Na základě výše uvedených úvah navrhuji, aby Soudní dvůr na předběžné otázky položené Hoge Raad der Nederlanden (Nejvyšší soud, Nizozemsko) odpověděl následovně:

Bod 1 přílohy III směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být vykládán v tom smyslu, že pojem „potraviny pro lidskou spotřebu“ obsažený v tomto bodě označuje výrobky, které obsahují živiny a jsou konzumovány v zásadě k zásobování lidského organismu těmito látkami, zatímco pojem „výrobky obvykle určené k použití jako doplněk nebo náhražka potravin“ označuje výrobky, které nejsou potravinami, ale obsahují živiny a jsou konzumovány namísto potravin k zásobování organismu těmito látkami, jakož i výrobky, které jsou konzumovány pro podporu nutričních funkcí potravin nebo jejich náhražek.