



Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (čtvrtého senátu)

14. září 2023*

„Řízení o předběžné otázce – Spotřební daně – Směrnice 2008/118/ES – Článek 16 – Režim uskladnění v daňovém skladu – Podmínky udělení povolení ke zřízení a provozování daňového skladu oprávněným skladovatelem – Nedodržení těchto podmínek – Definitivní odnětí povolení uplatněné kumulativně s uložením finanční sankce – Článek 50 Listiny základních práv Evropské unie – Zásada *ne bis in idem* – Proporcionalita“

Ve věci C-820/21,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná na základě článku 267 SFEU rozhodnutím Administrativen sad Sofia-grad (správní soud v Sofii, Bulharsko) ze dne 9. prosince 2021, došlým Soudnímu dvoru dne 28. prosince 2021, v řízení

„Vinal“ AD

proti

Direktor na Agencija „Mitnici“,

SOUDNÍ DVŮR (čtvrtý senát),

ve složení: C. Lycourgos, předseda senátu, L. S. Rossi, J.-C. Bonichot (zpravodaj), S. Rodin a O. Spineanu-Matei, soudci,

generální advokátka: T. Čapeta,

za soudní kancelář: A. Calot Escobar, vedoucí,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření, která předložili:

- za „Vinal“ AD: N. Boshnakova-Dimova, advokat,
- za Direktor na Agencija „Mitnici“: P. Gerenski a P. Tonev,
- za bulharskou vládu: M. Georgieva, T. Mitova, E. Petranova a L. Zaharieva, jako zmocněnkyně,
- za španělskou vládu: I. Herranz Elizalde, jako zmocněnec,

* Jednací jazyk: bulharština.

- za italskou vládu: G. Palmieri, jako zmocněnkyně, ve spolupráci s: A. Collabolletta, avvocato dello Stato,
- za Evropskou komisi: M. Björkland a D. Drambozova, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generální advokátky, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu zásady rovného zacházení a čl. 16 odst. 1 směrnice Rady 2008/118/ES ze dne 16. prosince 2008 o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení směrnice 92/12/EHS (Úř. věst. 2009, L 9, s. 12).
- 2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společností „Vinal“ AD, oprávněným skladovatelem, a Direktor na Agencija „Mitnici“ (ředitel celního úřadu, Bulharsko) ve věci rozhodnutí, kterým posledně uvedený odňal povolení k provozování daňového skladu ve smyslu směrnice 2008/118 z důvodu závažného porušení režimu spotřební daně, za které byla rovněž uložena finanční sankce.

Právní rámec

Unijní právo

Směrnice 2008/118

- 3 Body 10, 15 a 16 odůvodnění směrnice 2008/118 uváděly:
 - „(10) Postupy pro výběr a vrácení daně mají dopad na řádné fungování vnitřního trhu, a měly by proto dodržovat nediskriminační kritéria.
 - [...]
 - (15) Jelikož je nutno provádět kontroly ve výrobních a skladovacích zařízeních, aby bylo zajištěno vybrání daňového dluhu, je v zájmu usnadnění takovýchto kontrol nezbytné zachovat systém skladů podléhajících schválení příslušnými orgány.
 - (16) Je rovněž nezbytné stanovit požadavky, jež musí plnit oprávnění skladovatelé a hospodářské subjekty, které nemají postavení oprávněného skladovatele.“

4 Článek 4 směrnice 2008/118 stanovil:

„Pro účely této směrnice a prováděcích předpisů k ní se rozumí:

1) oprávněným skladovatelem' fyzická nebo právnická osoba oprávněná příslušnými orgány členského státu v rámci své podnikatelské činnosti vyrábět, zpracovávat, držet, přijímat nebo odesílat zboží podléhající spotřební dani v režimu s podmíněným osvobozením od daně v daňovém skladu;

[...]

11) ‚daňovým skladem‘ místo, kde oprávněný skladovatel v rámci své podnikatelské činnosti vyrábí, zpracovává, drží, přijímá nebo odesílá zboží podléhající spotřební dani v režimu s podmíněným osvobozením od daně za určitých podmínek stanovených příslušnými orgány členského státu, v němž se daňový sklad nachází.“

5 Podle čl. 7 odst. 1 této směrnice vzniká daňová povinnost ke spotřební dani okamžikem propuštění ke spotřebě a v členském státě, ve kterém k tomuto propuštění došlo.

6 Článek 8 odst. 1 písm. a) uvedené směrnice stanovil:

„Osobou povinnou ke vzniklé daňové povinnosti ke spotřební dani je

a) ve vztahu k situaci, kdy zboží podléhající spotřební dani opouští režim s podmíněným osvobozením od daně podle čl. 7 odst. 2 písm. a),

i) oprávněný skladovatel, registrovaný příjemce nebo jakákoli jiná osoba, která zboží podléhající spotřební dani propouští z režimu s podmíněným osvobozením od daně nebo jejímž jménem se toto propuštění uskutečňuje, a v případě neoprávněného opuštění daňového skladu jakákoli jiná osoba, jež se na tomto neoprávněném opuštění podílela,

[...]“

7 Článek 15 téže směrnice zněl takto:

„1. Každý členský stát přijme předpisy pro výrobu, zpracování a držení zboží podléhajícího spotřební dani v souladu s touto směrnicí.

2. Výrobu, zpracování a držení zboží podléhajícího spotřební dani, nebyla-li dosud zaplácena, je nutno uskutečňovat v daňovém skladu.“

8 Článek 16 směrnice 2008/118 stanovil:

„1. Zřízení a provoz daňového skladu oprávněným skladovatelem podléhá povolení příslušnými orgány členského státu, v němž se daňový sklad nachází.

Uvedené povolení podléhá podmínkám, které jsou tyto orgány oprávněny stanovit pro účely předcházení možným daňovým únikům nebo zneužití daňového režimu.

2. Oprávněný skladovatel je povinen

- a) poskytnout případné zajištění vztahující se na rizika spojená s výrobou, zpracováním a držením zboží podléhajícího spotřební dani;
- b) splnit požadavky předepsané členským státem, na jehož území se daňový sklad nachází;
- c) pro každý daňový sklad vést evidenci zásob a pohybu zboží podléhajícího spotřební dani;
- d) v okamžiku ukončení přepravy umístit do daňového skladu a zanezt do své evidence veškeré zboží podléhající spotřební dani, které je přepravováno v režimu s podmíněným osvobozením od daně, pokud se neuplatní čl. 17 odst. 2;
- e) souhlasit s veškerým sledováním zboží a kontrolami stavu zásob.

[...]

- 9 Článek 15 odst. 1 směrnice Rady (EU) 2020/262 ze dne 19. prosince 2019, kterou se stanoví obecná úprava spotřebních daní (Úř. věst. 2020, L 58, s. 4), jež zrušila směrnici 2008/118 s účinností od 13. února 2023, obsahuje totožná ustanovení jako čl. 16 odst. 1 směrnice 2008/118.

Doporučení 2000/789/ES

- 10 Článek 2 odst. 1 doporučení Komise 2000/789/ES ze dne 29. listopadu 2000, kterým se stanoví obecné zásady pro udělování povolení skladovatelům podle směrnice Rady 92/12/EHS s ohledem na výrobky podléhající spotřební dani (*neoficiální překlad*) (Úř. věst. 2000, L 314, s. 29), stanoví:

„Ačkoli by členské státy měly při udělování povolení osobám uvedeným v článku 1 uplatňovat přísná kritéria, je třeba nalézt rovnováhu mezi usnadněním obchodu a účinností kontrol.“

- 11 Článek 7 tohoto doporučení upřesňuje:

„1. Povolení by mělo být v zásadě zrušeno nebo odňato pouze ze závažných důvodů a po důkladném přezkoumání situace skladovatele příslušnými orgány členských států.

2. Ke zrušení nebo odnětí povolení může dojít například v těchto případech:

- nedodržení povinností souvisejících s povolením,
- nedostatečné rezervy pro požadované zajištění,
- opakované nedodržení platných právních předpisů,
- účast na trestné činnosti,
- vyhýbání se daňovým povinnostem nebo daňový únik.“

Bulharské právo

- 12 Článek 3 odst. 1 bod 1 zákona za akcizite i danačnite skladove (zákon o spotřebních daních a daňových skladech), ve znění použitelném na spor v původním řízení (dále jen „ZADS“), stanoví, že oprávnění skladovatelé a osoby registrované podle tohoto zákona jsou osobami povinnými k dani ve smyslu tohoto zákona.
- 13 Článek 4 bod 18 ZADS stanoví:
„Závažné“ je protiprávní jednání, za které byla pravomocně uložena pokuta vyšší než 15 000 [bulharských leva (BGN) (přibližně 7 600 eur)].“
- 14 Článek 47 odst. 1 ZADS stanoví:
„Oprávněným skladovatelem může být osoba, která:
[...]
5. se nedopustila závažného nebo opakovaného protiprávního jednání ve smyslu tohoto zákona, s výjimkou případů, kdy bylo správní řízení ukončeno dohodou.“
- 15 Článek 53 odst. 1 až 4 ZADS stanoví:
„(1) Povolení k provozování daňového skladu zaniká:
[...]
3. odnětím povolení;
[...]
(2) Povolení k provozování daňového skladu je odňato, jestliže:
1. oprávněný skladovatel již nesplňuje podmínky článku 47; [...]
[...]
(3) Povolení je odňato rozhodnutím ředitele celního úřadu, které je předběžně vykonatelné ode dne vydání, nerozhodne-li soud jinak.
(4) Rozhodnutí podle odstavce 3 lze napadnout podle ustanovení Administrativnoprocesualen kodeks [(soudní řád správní)].“
- 16 Článek 107h odst. 1 ZADS stanoví:
„Před přijetím rozhodnutí o uložení správní sankce a nejpozději 30 dnů od předložení aktu, kterým se konstatuje protiprávní jednání ve smyslu tohoto zákona, mohou orgán oprávněný uložit správní sankci a pachatel uzavřít dohodu o ukončení řízení o správní sankci, ledaže je vytýkaný skutek trestným činem.“

17 Článek 112 odst. 1 ZADS stanoví:

„Osobě, která je povinna odvést spotřební daň, ale tuto daň nevybere, bude uložena peněžitá sankce ve výši dvojnásobku nevybrané spotřební daně, přičemž sankce nesmí být nižší než 500 BGN.“

Spor v původním řízení a předběžné otázky

18 Vinal je společnost se sídlem v Bulharsku, která je držitelkou povolení k provozování daňového skladu, jež jí umožňuje vyrábět, skladovat, přijímat a odesílat alkoholické výrobky podléhající spotřební dani.

19 V této společnosti byla v roce 2017 provedena daňová kontrola.

20 Dne 22. prosince 2017 vydala bulharská celní správa dodatečný daňový výměr ve výši 4 261,89 BGN (přibližně 2 180 eur) za období od 1. ledna 2012 do 3. května 2017. Toto rozhodnutí nebylo napadeno a nabylo právní moci dne 5. ledna 2018.

21 Kromě toho pro období od 3. do 10. května 2017 přijala bulharská celní správa rovněž akt, kterým konstatovala správní delikt, jehož se uvedená společnost dopustila z důvodu nesplnění povinnosti vybrat splatnou spotřební daň.

22 Dne 24. ledna 2018 uložila bulharská celní správa z tohoto důvodu společnosti Vinal peněžitou sankci rovnající se dvojnásobku nevybrané spotřební daně podle čl. 112 odst. 1 ZADS, tedy ve výši 248 978 BGN (přibližně 128 000 eur).

23 Tato sankce byla potvrzena rozsudkem ze dne 16. ledna 2020, který nabyl právní moci.

24 Dne 11. února 2020 ředitel celního úřadu z důvodu tohoto pravomocného rozsudku zrušil povolení k provozování daňového skladu, které bylo společnosti Vinal uděleno.

25 Tato společnost podala k Administrativen sad Sofia-grad (správní soud v Sofii, Bulharsko) návrh na zrušení tohoto rozhodnutí.

26 Uvedený soud si klade otázku, zda je použitelná vnitrostátní právní úprava v souladu s unijním právem, a zejména se směrnicí 2008/118.

27 Za těchto okolností se Administrativen sad Sofia-grad (správní soud v Sofii) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Jak má být vykládán čl. 16 odst. 1 [směrnice 2008/118] v části, v níž stanoví, že povolení ke zřízení a provozu daňového skladu podléhá podmínkám, které jsou orgány oprávněny stanovit za účelem předcházení možným daňovým únikům nebo zneužití daňového režimu? Jaký musí být obsah těchto podmínek, aby byly naplněny cíle předcházení daňovým únikům a zneužití daňového režimu?

2) Jak má být vykládán zákaz diskriminace ve smyslu [bodu 10] odůvodnění [směrnice 2008/118]?

- 3) Jak mají být vykládána uvedená ustanovení a musí být vykládána v tom smyslu, že nebrání takové vnitrostátní právní úpravě, jako je čl. 53 odst. 1 bod 3 ZADS ve spojení s jeho čl. 47 odst. 1 bodem 5, pokud tato právní úprava stanoví bezpodmínečné odnětí povolení do budoucna, s okamžitou platností a bez časového omezení, vedle sankce již uložené za tentýž skutek?“

K předběžným otázkám

K první a třetí otázce

- 28 Podstatou první a třetí otázky předkládajícího soudu, které je třeba zkoumat společně, je, zda čl. 16 odst. 1 směrnice 2008/118 musí být vykládán v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě, která stanoví odnětí povolení k provozování daňového skladu v případě porušení režimu spotřební daně, které považuje vnitrostátní právní úprava za závažné, a to kumulativně s finanční sankcí již uloženou za stejné skutky.
- 29 Je třeba připomenout, že podle čl. 15 odst. 1 směrnice 2008/118 každý členský stát přijme předpisy pro výrobu, zpracování a držení zboží podléhajícího spotřební dani v souladu s touto směrnicí, přičemž odstavec 2 tohoto článku 15 kromě toho uvádí, že výrobu, zpracování a držení zboží podléhajícího spotřební dani, nebyla-li dosud zaplácena, je nutno uskutečňovat v daňovém skladu.
- 30 Pokud jde o režim povolení takového skladu, čl. 16 odst. 1 směrnice 2008/118 v prvním pododstavci upřesňuje, že zřízení a provoz daňového skladu oprávněným skladovatelem podléhá povolení příslušnými orgány členského státu, v němž se daňový sklad nachází, a v druhém pododstavci, že toto povolení podléhá „podmínkám, které jsou orgány oprávněny stanovit pro účely předcházení možným daňovým únikům nebo zneužití daňového režimu“.
- 31 Kromě toho z judikatury Soudního dvora vyplývá, že v oblasti působnosti směrnice 2008/118 obecně představuje předcházení daňovým únikům a zneužitím společný cíl jak unijního práva, tak práv členských států. Členské státy totiž mají legitimní zájem na přijetí vhodných opatření k ochraně svých finančních zájmů a boj proti daňovým únikům, vyhýbání se daňovým povinnostem a případným zneužitím je cílem, který sleduje tato směrnice, jak potvrzují body 15 a 16 jejího odůvodnění a její článek 16 (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 13. ledna 2022, MONO, C-326/20, EU:C:2022:7, body 28 a 32, jakož i citovaná judikatura, a ze dne 23. března 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, bod 25).
- 32 V projednávané věci ze spisu, který má Soudní dvůr k dispozici, vyplývá, že jak finanční sankce uložená společnosti Vinal, tak odnětí jejího povolení k provozování daňového skladu byly přijaty z důvodu porušení režimu spotřební daně, kterého se dopustila tato společnost a vnitrostátní právní předpisy jej považují za závažné. Zákaz takového protiprávního jednání přitom svou povahou odpovídá jedné z podmínek, které jsou orgány oprávněny stanovit za účelem předcházení možným daňovým únikům nebo zneužití daňového režimu ve smyslu čl. 16 odst. 1 směrnice 2008/118.
- 33 Kromě toho je třeba uvést, že ze znění či z cíle čl. 16 odst. 1 směrnice 2008/118, ani z ostatních ustanovení této směrnice nevyplývá, že by takový systém sankcí nebyl v souladu s touto směrnicí.

- 34 Z ustálené judikatury však rovněž vyplývá, že i když mají členské státy při neexistenci harmonizace unijních právních předpisů v oblasti sankcí použitelných v případě nedodržení podmínek stanovených režimem zavedeným těmito právními předpisy pravomoc zvolit si sankce, které považují za vhodné, jsou povinny při výkonu své pravomoci dodržovat unijní právo a jeho obecné zásady, mezi něž patří zejména zásada *ne bis in idem* zakotvená v článku 50 Listiny základních práv Evropské unie (dále jen „Listina“) a zásada proporcionality (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 13. ledna 2022, MONO, C-326/20, EU:C:2022:7, bod 34 a citovaná judikatura, a ze dne 24. února 2022, Agenzia delle dogane e dei monopoli a Ministero dell’Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, bod 36).
- 35 V tomto ohledu je třeba připomenout, že i když po formální stránce předkládající soud v projednávané věci omezil svou otázku na výklad čl. 16 odst. 1 směrnice 2008/118, tato okolnost nebrání Soudnímu dvoru, aby předkládajícímu soudu poskytl všechny prvky výkladu unijního práva, které mohou být užitečné pro rozhodnutí ve věci, která mu byla předložena, bez ohledu na to, zda je tento soud ve své otázce zmínil. V tomto ohledu přísluší Soudnímu dvoru, aby ze všech poznatků předložených vnitrostátním soudem, zejména pak z odůvodnění předkládacího rozhodnutí, vytěžil ty prvky unijního práva, které je s přihlédnutím k předmětu sporu třeba vyložit (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 24. února 2022, Agenzia delle dogane e dei monopoli a Ministero dell’Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, bod 19).

K zásadě ne bis in idem

- 36 Pokud jde o použití článku 50 Listiny na věc v původním řízení, je třeba připomenout, že působnost Listiny je v souvislosti s jednáním členských států vymezena v jejím čl. 51 odst. 1, podle kterého jsou ustanovení Listiny určena členskými státním, výhradně pokud uplatňují právo Unie, přičemž toto ustanovení potvrzuje ustálenou judikaturu Soudního dvora, podle níž se základní práva zaručená v právním řádu Unie uplatní ve všech situacích, které se řídí unijním právem, avšak nikoli mimo tyto situace [rozsudek ze dne 19. listopadu 2019, A. K. a další (Nezávislost kárného kolegia Nejvyššího soudu), C-585/18, C-624/18 a C-625/18, EU:C:2019:982, bod 78 a citovaná judikatura].
- 37 V projednávaném případě ze žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce vyplývá, že obě opatření dotčená v původním řízení sankcionují porušení vnitrostátních pravidel, která jsou součástí režimu spotřební daně a zajišťují provedení směrnice 2008/118.
- 38 Pokud tedy členský stát taková opatření přijme, uplatňuje tuto směrnici, a tudíž unijní právo ve smyslu čl. 51 odst. 1 Listiny. Musí proto dodržovat ustanovení Listiny (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 23. března 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, bod 26).
- 39 Článek 50 Listiny přitom stanoví, že „[n]ikdo nesmí být stíhán nebo potrestán v trestním řízení za čin, za který již byl v [Evropské] [u]nii osvobozen nebo odsouzen konečným trestním rozsudkem podle zákona“.
- 40 Zásada *ne bis in idem* připomenutá v tomto ustanovení zakazuje kumulaci jak stíhání, tak sankcí, které mají trestní povahu ve smyslu tohoto článku, za tytéž skutky a proti téže osobě (rozsudek ze dne 22. března 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, bod 24 a citovaná judikatura).

- 41 Je třeba připomenout, že použití zásady *ne bis in idem* podléhá dvojí podmínce, a sice že existuje dřívější pravomocné rozhodnutí (podmínka „*bis*“) a že se týčž skutků týká dřívější rozhodnutí a stíhání nebo pozdější rozhodnutí (podmínka „*idem*“) (rozsudky ze dne 22. března 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, bod 28, a ze dne 23. března 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, bod 51).
- 42 Pokud jde o podmínku „*idem*“, tato podmínka vyžaduje, aby skutkové okolnosti byly totožné, a nikoli pouze podobné. Totožnost skutků je chápána jako soubor konkrétních okolností daných událostmi, které jsou v podstatě stejné v rozsahu, v němž se týkají téhož pachatele a jsou vzájemně neoddělitelně spjaty v čase a prostoru (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 22. března 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, body 36 a 37).
- 43 V projednávané věci z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že opatření dotčená v původním řízení byla přijata vůči téže právnické osobě, a sice společnosti Vinal, pro tytéž skutky.
- 44 Pokud jde o podmínku „*bis*“, je třeba připomenout, že k tomu, aby soudní rozhodnutí mohlo být považováno za rozhodnutí, jímž bylo s konečnou platností rozhodnuto o skutcích, které jsou předmětem druhého řízení, je nezbytné nejen, aby toto rozhodnutí nabylo právní moci, ale rovněž aby bylo vydáno po posouzení merita věci (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 22. března 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, bod 29).
- 45 V projednávané věci z informací poskytnutých předkládajícím soudem podle všeho vyplývá, že tomu tak skutečně je, jelikož rozhodnutí o odnětí povolení k provozování daňového skladu bylo přijato poté, co rozhodnutí ukládající finanční sankci, vydané po posouzení merita věci, nabylo právní moci.
- 46 V této souvislosti je pro účely určení použitelnosti článku 50 Listiny třeba určit, zda opatření dotčená v původním řízení, a sice finanční sankce uložená na základě čl. 112 odst. 1 ZADS a odnětí povolení k provozování daňového skladu provedené na základě čl. 53 odst. 2 bodu 1 ZADS ve spojení s článkem 47 tohoto zákona, mohou být kvalifikována jako „sankce trestní povahy“ ve smyslu Listiny.
- 47 Z ustálené judikatury Soudního dvora vyplývá, že trestní povaha sankcí pro účely uplatnění zásady *ne bis in idem* závisí na třech kritériích. Prvním je právní kvalifikace protiprávního jednání v rámci vnitrostátního práva, druhým samotná povaha protiprávního jednání a třetím míra přísnosti sankce, která hrozí dotčené osobě (rozsudky ze dne 23. března 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, bod 27, a ze dne 4. května 2023, MV – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, bod 38).
- 48 Stran prvního kritéria vyplývá v projednávané věci z informací poskytnutých předkládajícím soudem, že opatření dotčená v původním řízení jsou v bulharském právu považována za správní sankce.
- 49 Nicméně použití článku 50 Listiny se bez ohledu na kvalifikaci trestních stíhání a sankcí ve vnitrostátním právu vztahuje na stíhání a sankce, o nichž je třeba mít za to, že mají trestněprávní povahu na základě dalších dvou kritérií uvedených v bodě 47 tohoto rozsudku (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 23. března 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, bod 29, a ze dne 4. května 2023, MV – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, bod 41).

- 50 Co se týče druhého kritéria souvisejícího se samotnou povahou protiprávního jednání, je třeba ověřit, zda dotčené opatření sleduje represivní účel; pouhá okolnost, že sleduje i preventivní účel ji sama o sobě nemůže zbavit kvalifikace coby trestní sankce. Je totiž v samotné povaze trestních sankcí, že sledují jak represii, tak prevenci protiprávních jednání. Naproti tomu opatření, které se omezuje na nahrazení újmy způsobené předmětným protiprávním jednáním, trestní povahu nemá [rozsudky ze dne 22. června 2021, *Latvijas Republikas Saeima (Trestné body)*, C-439/19, EU:C:2021:504, bod 89; ze dne 23. března 2023, *Dual Prod*, C-412/21, EU:C:2023:234, bod 30, a ze dne 4. května 2023, *MV – 98, C-97/21*, EU:C:2023:371, bod 42].
- 51 V projednávaném případě se zdá, že finanční sankce i rozhodnutí o odnětí povolení k provozování daňového skladu sledují cíle jak odrazení, tak potrestání porušení režimu spotřební daně, a nejsou určeny k náhradě újmy, kterou tato porušení způsobila.
- 52 Je však třeba zdůraznit, že rozhodnutí o odnětí povolení k provozování daňového skladu, jak je stanoveno v čl. 53 odst. 2 ZADS, spadá specificky do režimu pohybu zboží podléhajícího spotřební dani a nacházejícího se v režimu s podmíněným osvobozením od daně zavedeném směrnicí 2008/118, v němž mají oprávnění skladovatelé ústřední úlohu (obdobně viz rozsudek ze dne 2. června 2016, *Kapnoviomichania Karelia*, C-81/15, EU:C:2016:398, bod 31). Z předkládacího rozhodnutí totiž vyplývá, že takové rozhodnutí se má použít pouze na hospodářské subjekty, které jsou držiteli povolení k činnosti jakožto oprávnění skladovatelé zboží podléhajícího spotřební dani ve smyslu této směrnice, přičemž je zbavuje výhod plynoucích z takového povolení (obdobně viz rozsudek ze dne 23. března 2023, *DualPro*, C-412/21, EU:C:2023:234, bod 32).
- 53 Rozhodnutí o odnětí povolení k provozování daňového skladu se tedy týká nikoli veřejnosti obecně, ale zvláštní kategorie adresátů, kteří vzhledem k tomu, že vykonávají činnost zvláště upravenou unijním právem, jsou povinni splňovat podmínky vyžadované pro získání povolení, jež je jim vydáno členskými státy a přiznává jim určitá oprávnění. Předkládacímu soudu tedy přísluší posoudit, zda takové rozhodnutí zbavuje společnost Vinal výkonu těchto oprávnění z důvodu, že příslušný správní orgán měl za to, že podmínky udělení tohoto povolení již nejsou splněny, což by svědčilo ve prospěch konstatování, že toto rozhodnutí nesleduje represivní účel (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 23. března 2023, *Dual Prod*, C-412/21, EU:C:2023:234, bod 33).
- 54 Ze spisu, který má Soudní dvůr k dispozici, naproti tomu nevyplývá, že by se finanční sankce uložená společnosti Vinal měla vztahovat pouze na hospodářské subjekty, které mají povolení k činnosti oprávněného skladovatele zboží podléhajícího spotřební dani, takže úvahy uvedené výše v bodech 52 a 53 tohoto rozsudku na ni nelze použít.
- 55 Stran třetího kritéria týkajícího se míry přísnosti hrozící sankce je třeba konstatovat, že tuto míru přísnosti je třeba posuzovat v závislosti na nejvyšším trestu stanoveném relevantními ustanoveními (rozsudek ze dne 4. května 2023, *MV – 98, C-97/21*, EU:C:2023:371, bod 46).
- 56 Pokud jde v projednávané věci o finanční sankci, skutečnost, že její výše nemůže být nižší než 500 BGN (přibližně 250 eur), že systematicky odpovídá dvojnásobku nevybrané částky a vnitrostátní právní úprava dotčená v původním řízení nestanoví žádné maximální omezení této částky, takže v projednávaném případě byla uložena sankce ve výši přibližně 128 000 eur, svědčí o přísnosti této sankce (obdobně viz rozsudek ze dne 4. května 2023, *MV – 98, C-97/21*, EU:C:2023:371, bod 48), která by mohla stačit k tomu, aby sankce mohla být kvalifikována jako sankce trestní povahy.

- 57 V tomto ohledu je třeba připomenout, že pokuta ve výši 30 % splatné daně z přidané hodnoty, která se připočítává k platbě této daně, byla posouzena jako vykazující vysoký stupeň přísnosti, který může podporovat závěr, že tato sankce má trestní povahu ve smyslu článku 50 Listiny (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 20. března 2018, Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, bod 33).
- 58 Kromě toho, i když je pravda, že jediným účinkem odnětí povolení k provozování daňového skladu je zbavit dotyčného oprávněného skladovatele oprávnění spojených s režimem uskladnění v daňovém skladu a nebrání tomuto skladovateli pokračovat ve výkonu hospodářských činností, které takové povolení nevyžadují (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 23. března 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, bod 37), jsou pro něj důsledky takového odnětí přísné, zejména proto, že účinky tohoto opatření nejsou časově omezeny (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 4. května 2023, MV – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, bod 47).
- 59 Z výše uvedeného vyplývá, že obě opatření dotčená v původním řízení mohou představovat sankce trestní povahy, což však přísluší ověřit předkládajícímu soudu na základě výše uvedených údajů.
- 60 Je-li tomu tak, jejich kumulace tedy vede k omezení základního práva zaručeného v článku 50 Listiny.
- 61 Jestliže po posouzení výše připomenutých podmínek bude mít předkládající soud za to, že kumulace obou opatření dotčených v původním řízení představuje omezení základního práva zaručeného v článku 50 Listiny, musí určit, zda lze toto omezení přesto považovat za odůvodněné na základě čl. 52 odst. 1 Listiny (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 22. března 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, bod 40, a ze dne 23. března 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, body 58 a 59).
- 62 Podle čl. 52 odst. 1 první věty Listiny musí být každé omezení výkonu práv a svobod uznaných touto Listinou stanoveno zákonem a respektovat podstatu těchto práv a těchto svobod. Podle druhé věty tohoto ustanovení mohou být při dodržení zásady proporcionality omezení uvedených práv a svobod zavedena pouze tehdy, pokud jsou nezbytná a skutečně odpovídají cílům obecného zájmu, které uznává Unie, nebo potřebě ochrany práv a svobod druhého.
- 63 Pokud jde v projednávané věci zaprvé o podmínky uvedené v čl. 52 odst. 1 první větě Listiny, je třeba uvést, že požadavek, podle kterého musí být možnost kumulace sankcí stanovena zákonem, je podle všeho splněn, jelikož ZADS výslovně počítá, zejména v případě porušení předpisů režimu spotřební daně považovaného za závažné, se souběžným uplatněním obou opatření dotčených v původním řízení.
- 64 Kromě toho z judikatury rovněž vyplývá, že možnost takové kumulace stíhání a sankcí respektuje podstatu článku 50 Listiny pouze za podmínky, že vnitrostátní právní úprava neumožňuje stíhat a sankcionovat tytéž skutky jako totéž protiprávní jednání nebo za účelem dosažení téhož cíle, ale pouze stanoví možnost kumulace stíhání a sankcí na základě různých právních úprav (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 22. března 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, bod 43, a ze dne 23. března 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, bod 63).
- 65 V projednávaném případě je taková podmínka podle všeho splněna, jelikož obě opatření dotčená v původním řízení nemají stejnou působnost, neboť odnětí povolení k provozování se týká pouze některých protiprávních jednání, za něž byla uložena peněžitá sankce, a každé z nich sleduje vlastní cíle.

- 66 Pokud jde zadruhé o podmínky uvedené v čl. 52 odst. 1 druhé větě Listiny, mezi nimi podmínku týkající se nezbytnosti, aby systém sankcí odpovídal cíli obecného zájmu, ze spisu, který má Soudní dvůr k dispozici, vyplývá, že systém dotčený v původním řízení skutečně odpovídá takovému cíli, jelikož má nejen zaručit řádné fungování zvláštního režimu s podmíněným osvobozením od spotřební daně, který spočívá na vysoké míře důvěry mezi správními orgány a hospodářskými subjekty, ale také obecněji bojovat mimo jiné proti daňovým únikům, což ostatně odpovídá cíli sledovanému směrnicí 2008/118 (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 29. června 2017, Komise v. Portugalsko, C-126/15, EU:C:2017:504, bod 59).
- 67 S ohledem na význam, který unijní právo tomuto cíli obecného zájmu přiznává, přitom může být kumulace stíhání a sankcí trestní povahy odůvodněná, pokud tato stíhání a sankce sledují, za účelem dosažení takového cíle, komplementární cíle, jejichž předmětem jsou případně různé aspekty téhož dotčeného protiprávního jednání (obdobně viz rozsudky ze dne 20. března 2018, Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, bod 44; ze dne 20. března 2018, Garlsson Real Estate a další, C-537/16, EU:C:2018:193, bod 46; ze dne 20. března 2018, Di Puma a Zecca, C-596/16 a C-597/16, EU:C:2018:192, bod 42, jakož i ze dne 22. března 2022, Nordzucker a další, C-151/20, EU:C:2022:203, bod 52).
- 68 Tak je tomu *a priori* v případě vnitrostátní právní úpravy dotčené v původním řízení. Jeví se totiž jako legitimní, že členský stát dbá na jedné straně na odrazování a trestání nevybrání spotřební daně tím, že stanoví, že bude uložena dostatečně vysoká finanční sankce, a na druhé straně na odrazování a trestání závažných porušení pravidel upravujících tento režim přijetím dodatečné sankce, jakou by mohlo být odnětí povolení k provozování oprávněnému skladovateli, který se těchto porušení dopustil (obdobně viz rozsudek ze dne 20. března 2018, Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, bod 45). Jak vyplývá zejména z vyjádření předložených bulharskou vládou, toto druhé opatření vyjadřuje ztrátu důvěry celní správy v dodržování pravidel spojených s provozováním daňového skladu ve smyslu směrnice 2008/118 a její snahu zabránit riziku opakování protiprávního jednání.
- 69 Pokud jde konečně o dodržení zásady proporcionality, je třeba připomenout, že tato zásada vyžaduje, aby kumulace stíhání a sankcí stanovená vnitrostátní právní úpravou nepřekračovala meze toho, co je přiměřené a nezbytné k dosažení legitimních cílů sledovaných touto právní úpravou, přičemž se rozumí, že pokud se nabízí volba mezi více přiměřenými opatřeními, je třeba zvolit opatření nejméně omezující a jím způsobené nepříznivé následky nesmí být nepřiměřené vzhledem ke sledovaným cílům (rozsudky ze dne 22. března 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, bod 48; ze dne 23. března 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, bod 66, a ze dne 4. května 2023, MV – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, bod 56).
- 70 Pokud jde o vhodnost takové kumulace, je třeba uvést, že k tomu, aby sankce zajistila skutečně odrazující účinek, pachatelé musí být skutečně zbaveni hospodářských výhod vyplývajících z porušení režimu spotřební daně a sankce musí umožňovat vyvolání účinků přiměřených závažnosti protiprávních jednání způsobem, který odradí všechny osoby od protiprávního jednání téže povahy (obdobně viz rozsudek ze dne 24. února 2022, Agenzia delle dogane e dei monopoli a Ministero dell'Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, bod 44).
- 71 Tak je tomu podle všeho v případě takového systému, o jaký se jedná v původním řízení, který dotyčnou osobu zbavuje dvojnásobku nevybrané spotřební daně, jakož i výhod režimu s podmíněným osvobozením od daně spojeného s daňovým skladem.

- 72 Mimoto takový systém umožňuje oslabit či dokonce odstranit hospodářské důvody, které mohou vést oprávněné skladovatele k nedodržení režimu spotřební daně (obdobně viz rozsudek ze dne 24. února 2022, Agenzia delle dogane e dei monopoli a Ministero dell'Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, bod 45).
- 73 Tento systém tak podle všeho může neutralizovat finanční výhodu získanou protiprávním jednáním a motivovat oprávněné skladovatele k dodržování režimu spotřební daně (obdobně viz rozsudek ze dne 24. února 2022, Agenzia delle dogane e dei monopoli a Ministero dell'Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, bod 46), ale rovněž omezit riziko opakování protiprávního jednání, které lze považovat za větší v případě závažných protiprávních jednání.
- 74 Taková vnitrostátní právní úprava, jako je právní úprava dotčená v původním řízení, se tedy jeví jako vhodná k dosažení sledovaného legitimního cíle spočívajícího v boji proti případným daňovým únikům a zneužívání daňových předpisů (obdobně viz rozsudek ze dne 24. února 2022, Agenzia delle dogane e dei monopoli a Ministero dell'Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, bod 47).
- 75 Pokud jde o to, aby kumulace stíhání a sankcí byla striktně nezbytná, je třeba konkrétněji posoudit, zda existují jasná a přesná pravidla umožňující jednotlivcům stanovit, u kterých jednání a opomenutí může dojít ke kumulaci stíhání a sankcí, a zajistit koordinaci mezi jednotlivými orgány, zda byl průběh obou řízení dostatečně koordinován a řízení byla vedena v blízké vzájemné časové návaznosti a zda sankce případně uložená v rámci řízení, které proběhlo dříve, byla zohledněna při posuzování druhé sankce, takže výsledná zátěž pro dotčené osoby daná takovou kumulací se omezuje na to, co je nezbytně nutné, a souhrn uložených sankcí odpovídá závažnosti spáchaného protiprávního jednání (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 22. března 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, bod 51, a ze dne 23. března 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, bod 67).
- 76 Dále je třeba upřesnit, že požadavek, podle kterého musí orgán při posuzování druhé sankce zohlednit první sankci, se použije bez výjimky na všechny sankce uložené kumulativně, a tudíž jak na kumulaci sankcí téže povahy, tak na kumulaci sankcí různé povahy, jako jsou finanční sankce a sankce omezující právo vykonávat určité profesní činnosti (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 5. května 2022, BV, C-570/20, EU:C:2022:348, bod 50).
- 77 V projednávaném případě ze spisu, který má k dispozici Soudní dvůr, podle všeho vyplývá, že vnitrostátní právní úprava dotčená v původním řízení jasně a přesně stanoví, za jakých okolností může být porušení režimu spotřební daně předmětem kumulace finanční sankce a odnětí povolení k provozování daňového skladu, což však přísluší posoudit předkládajícímu soudu. Kromě toho z tohoto spisu podle všeho nevyplývá, že obě tato opatření byla přijata různými orgány, jejichž koordinaci by bylo třeba zajistit.
- 78 Ze spisu, který má k dispozici Soudní dvůr, však rovněž vyplývá, že celní správa je ze zákona povinna odebrat povolení k provozování daňového skladu, pokud, jako v projednávané věci, bylo vůči oprávněnému skladovateli vydáno konečné rozhodnutí, kterým mu byla uložena finanční sankce ve výši přesahující 15 000 BGN (přibližně 7 600 eur), přičemž sama tato částka byla automaticky stanovena ve výši dvojnásobku nevybrané spotřební daně, jak bylo připomenuto v bodě 56 tohoto rozsudku.

- 79 Z toho vyplývá, s výhradou ověření předkládajícím soudem, že taková právní úprava, jako je právní úprava dotčená v původním řízení podle všeho neumožňuje při posuzování druhé sankce zohlednit přísnost první sankce, ani to, aby orgán posoudil, zda je kumulace těchto dvou sankcí v každém jednotlivém případě omezena na to, co je nezbytně nutné.
- 80 Z výše uvedených úvah vyplývá, že mají-li být finanční sankce a rozhodnutí o odnětí povolení k provozování daňového skladu považovány za sankce trestní povahy, může článek 50 Listiny bránit tomu, aby bylo uplatněno rozhodnutí o odnětí povolení k provozování daňového skladu společnosti Vinal, jehož legalita je zpochybňována před předkládajícím soudem, což přísluší ověřit předkládajícímu soudu.

K zásadě proporcionality

- 81 I za předpokladu, že finanční sankce nebo rozhodnutí o odnětí povolení k provozování daňového skladu nepředstavuje pro účely použití článku 50 Listiny trestní sankci, a tento článek tudíž v žádném případě nemůže bránit kumulaci těchto dvou opatření, musí toto rozhodnutí o odnětí, které je předmětem sporu projednávaného před předkládajícím soudem, stále respektovat zásadu proporcionality jakožto obecnou zásadu unijního práva.
- 82 Tato zásada ukládá členským státům využívat prostředky, které sice umožňují účinně dosáhnout cíle sledovaného vnitrostátním právem, nesmí ale překračovat meze toho, co je nezbytné, a musí co nejméně narušovat další cíle a zásady stanovené dotčenými unijními předpisy. Judikatura Soudního dvora v této souvislosti upřesňuje, že pokud se nabízí volba mezi několika vhodnými opatřeními, je třeba zvolit nejméně omezující opatření a způsobené nevýhody nesmějí být nepřiměřené vzhledem ke sledovaným cílům (rozsudky ze dne 13. listopadu 1990, Fedesa a další, C-331/88, EU:C:1990:391, bod 13, jakož i ze dne 23. března 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, bod 71).
- 83 Za účelem konkrétního posouzení, zda je sankce v souladu se zásadou proporcionality, je třeba zohlednit zejména povahu a závažnost protiprávního jednání, za které má být tato sankce uložena (obdobně viz rozsudek ze dne 20. června 2013, Rodopi-M 91, C-259/12, EU:C:2013:414, bod 38).
- 84 V tomto ohledu z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že o odnětí povolení k provozování daňového skladu rozhodne celní správa, pokud oprávněný skladovatel nedodržel podmínky stanovené vnitrostátní právní úpravou pro získání povolení k provozování, a že tomu tak je mimo jiné v případě, kdy se, jako v projednávané věci, tento skladovatel dopustil protiprávního jednání kvalifikovaného vnitrostátním právem jako „závažné“, za které byla s konečnou platností uložena finanční sankce.
- 85 Porušení režimu spotřební daně je přitom podle čl. 4 bodu 18 ZADS kvalifikováno jako „závažné“, pokud za nedodržení režimu spotřební daně byla uložena pokuta ve výši přesahující 15 000 BGN (přibližně 7 600 eur).
- 86 Vzhledem k tomu, že podle čl. 112 odst. 1 ZADS je peněžitá sankce dotčená v původním řízení vždy stanovena ve výši dvojnásobku nevybrané spotřební daně, vyplývá z toho, že porušení režimu spotřební daně je vnitrostátním právem považováno za „závažné“, což vede automaticky k odnětí povolení k provozování, jakmile se toto nedodržení, za něž byla uložena finanční sankce, týká nevybrané spotřební daně převyšující 7 500 BGN (přibližně 3 800 eur), což charakterizuje daňový únik určité závažnosti.

- 87 Je však třeba rovněž zohlednit případné dopady takového odnětí, o jaké se jedná v původním řízení, na legitimní právo oprávněného skladovatele vykonávat hospodářskou činnost (obdobně viz rozsudek ze dne 24. února 2022, Agenzia delle dogane e dei monopoli a Ministero dell'Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, bod 48).
- 88 V tomto ohledu je třeba připomenout, že, jak bylo zdůrazněno v bodě 58 tohoto rozsudku, důsledky odnětí povolení k provozování na hospodářské činnosti oprávněného skladovatele se jeví jako přísné, jelikož takové odnětí není časově omezeno.
- 89 Mimoto a především, ze spisu, který má Soudní dvůr k dispozici, vyplývá, že vnitrostátní právní úprava dotčená v původním řízení neumožňuje dotyčné osobě získat později nové povolení k provozování.
- 90 Bulharská vláda v tomto ohledu tvrdí, že tento zákaz je odůvodněn nutností zabránit riziku opakování protiprávního jednání. Nicméně, i když podle všeho není neodůvodněné, aby oprávněný skladovatel, který se například podílel na rozsáhlém daňovém úniku, byl definitivně zbaven výhod režimu s podmíněným osvobozením od daně spojeného s daňovým skladem, není tomu tak nutně u méně závažných porušení.
- 91 Z toho vyplývá, že i když se zbavení výhod režimu s podmíněným osvobozením od daně spojeného s daňovým skladem jeví být opatřením přiměřeným závažnosti takového protiprávního jednání, jako je jednání uvedené v čl. 53 odst. 2 bodu 1 ZADS, přísluší předkládajícímu soudu, aby určil, zda definitivní vyloučení z takového režimu představuje rovněž opatření přiměřené s ohledem na závažnost tohoto porušení.
- 92 S ohledem na všechny výše uvedené úvahy je třeba na první a třetí otázku, které byly zkoumány společně, odpovědět tak, že čl. 16 odst. 1 směrnice 2008/118 ve spojení se zásadou proporcionality musí být vykládán v tom smyslu, že nebrání vnitrostátní právní úpravě, která stanoví odnětí povolení k provozování daňového skladu v případě porušení režimu spotřební daně, které považuje vnitrostátní právní úprava za závažné, a to kumulativně s finanční sankcí již uloženou za stejné skutky, pokud toto odnětí nepředstavuje opatření nepřiměřené závažnosti porušení, zejména vzhledem k jeho definitivnímu charakteru.
- 93 Kromě toho v případě, že tyto dvě sankce mají trestní povahu, musí být článek 50 Listiny vykládán v tom smyslu, že nebrání takové vnitrostátní právní úpravě, pokud:
- je možnost kumulovat tyto dvě sankce stanovena zákonem;
 - vnitrostátní právní úprava neumožňuje stíhat a trestat tytéž skutky na základě téhož protiprávního jednání nebo za účelem dosažení téhož cíle, ale pouze stanoví možnost kumulace stíhání a sankcí na základě různých právních úprav;
 - tato stíhání a tyto sankce sledují komplementární cíle, jejichž předmětem jsou případně různé aspekty téhož protiprávního jednání, a
 - existují jasná a přesná pravidla umožňující stanovit, u kterých jednání a opomenutí může dojít ke kumulaci stíhání a sankcí, jakož i ke koordinaci mezi jednotlivými orgány; průběh obou řízení byl dostatečně koordinován a řízení byla vedena v blízké vzájemné časové návaznosti a sankce případně uložená v rámci řízení, které proběhlo dříve, byla zohledněna při posuzování druhé sankce, takže výsledná zátěž pro dotčené osoby daná takovou kumulací se

omezuje na to, co je nezbytně nutné, a souhrn uložených sankcí odpovídá závažnosti spáchaného protiprávního jednání.

K druhé otázce

- 94 Svou druhou otázkou předkládající soud žádá Soudní dvůr o výklad zásady zákazu diskriminace ve smyslu bodu 10 odůvodnění směrnice 2008/118.
- 95 V tomto ohledu je třeba připomenout, že podle tohoto bodu odůvodnění postupy pro výběr a vrácení daně mají dopad na řádné fungování vnitřního trhu, a měly by proto dodržovat nediskriminační kritéria.
- 96 Z předkládacího rozhodnutí ani ze spisu, který má Soudní dvůr k dispozici, však nijak nevyplývá, že se spor v původním řízení týká postupů pro výběr a vrácení spotřební daně.
- 97 Z tohoto rozhodnutí ani z tohoto spisu nevyplývá ani to, že by bulharská celní správa zacházela se společnostmi Vinal jinak než s ostatními hospodářskými subjekty nacházejícími se ve srovnatelné situaci.
- 98 Je třeba připomenout, že vnitrostátní soud je povinen vysvětlit v samotném předkládacím rozhodnutí skutkový a právní rámec sporu v původním řízení a poskytnout nezbytná vysvětlení k důvodům volby ustanovení unijního práva, o jejichž výklad žádá, jakož i ke vztahu, který spatřuje mezi těmito ustanoveními a vnitrostátními právními předpisy použitelnými ve sporu, který mu byl předložen [v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 4. června 2020, C. F. (Daňová kontrola), C-430/19, EU:C:2020:429, bod 23 a citovaná judikatura].
- 99 Předkládací rozhodnutí tedy zjevně nesplňuje požadavky stanovené v čl. 94 písm. c) jednacího řádu Soudního dvora, pokud jde o jeho druhou otázku, která musí být odmítnuta jako nepřípustná.

K nákladům řízení

- 100 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (čtvrtý senát) rozhodl takto:

Článek 16 odst. 1 směrnice Rady 2008/118/ES ze dne 16. prosince 2008 o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení směrnice 92/12/EHS ve spojení se zásadou proporcionality musí být vykládán v tom smyslu, že nebrání vnitrostátní právní úpravě, která stanoví odnětí povolení k provozování daňového skladu v případě porušení režimu spotřební daně, které považuje vnitrostátní právní úprava za závažné, a to kumulativně s finanční sankcí již uloženou za stejné skutky, pokud toto odnětí nepředstavuje opatření nepřiměřené závažnosti porušení, zejména vzhledem k jeho definitivnímu charakteru.

Kromě toho v případě, že tyto dvě sankce mají trestní povahu, musí být článek 50 Listiny základních práv Evropské unie vykládán v tom smyslu, že nebrání takové vnitrostátní právní úpravě, pokud:

- je možnost kumulovat tyto dvě sankce stanovena zákonem;
- vnitrostátní právní úprava neumožňuje stíhat a trestat tytéž skutky na základě téhož protiprávního jednání nebo za účelem dosažení téhož cíle, ale pouze stanoví možnost kumulace stíhání a sankcí na základě různých právních úprav;
- tato stíhání a tyto sankce sledují komplementární cíle, jejichž předmětem jsou případně různé aspekty téhož protiprávního jednání, a
- existují jasná a přesná pravidla umožňující stanovit, u kterých jednání a opomenutí může dojít ke kumulaci stíhání a sankcí, jakož i ke koordinaci mezi jednotlivými orgány; průběh obou řízení byl dostatečně koordinován a řízení byla vedena v blízké vzájemné časové návaznosti a sankce případně uložená v rámci řízení, které proběhlo dříve, byla zohledněna při posuzování druhé sankce, takže výsledná zátěž pro dotčené osoby daná takovou kumulací se omezuje na to, co je nezbytně nutné, a souhrn uložených sankcí odpovídá závažnosti spáchaného protiprávního jednání.

Podpisy