



## Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (pátého senátu)

18. dubna 2024\*

„Řízení o předběžné otázce – Zdanění – Spotřební daně – Směrnice 2008/118/ES – Článek 7 odst. 4 – Vznik daňové povinnosti ke spotřební dani – Propuštění ke spotřebě – Úplné zničení nebo nenahraditelná ztráta zboží v režimu s podmíněným osvobozením od daně – Pojem ‚nepředvídatelné okolnosti‘ – Povolení příslušných orgánů členského státu – Nenahraditelná ztráta způsobená nezávažným pochybením zaměstnance oprávněného skladovatele“

Ve věci C-509/22,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná na základě článku 267 SFEU rozhodnutím Corte suprema di cassazione (Nejvyšší kasační soud, Itálie) ze dne 20. července 2022, došlým Soudnímu dvoru dne 27. července 2022, v řízení

**Agenzia delle Dogane e dei Monopoli**

proti

**Girelli Alcool Srl,**

SOUDNÍ DVŮR (pátý senát),

ve složení: E. Regan, předseda senátu, K. Lenaerts, předseda Soudního dvora vykonávající funkci soudce pátého senátu, Z. Csehi, M. Ilešič (zpravodaj) a D. Gratsias, soudci,

generální advokát: A. M. Collins,

za soudní kancelář: C. Strömholm, radová,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 7. června 2023,

s ohledem na vyjádření, která předložili:

- za Girelli Alcool Srl: P. Castellano, avvocata,
- za italskou vládu: G. Palmieri, jako zmocněnkyně, ve spolupráci s: F. Meloncelli, avvocato dello Stato,
- za Evropský parlament: E. Paladini a A. Tamás, jako zmocněnci,

\* Jednací jazyk: italština.

- za Radu Evropské unie: E. d’Ursel a G. Rugge, jako zmocněnci,
- za Evropskou komisi: M. Björkland a F. Moro, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 28. září 2023,

vydává tento

### **Rozsudek**

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 7 odst. 4 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 Agenzia delle Dogane e dei Monopoli (Úřad pro cla a monopoly, Itálie) (dále jen „celní úřad“) a společností Girelli Alcool Srl (dále jen „Girelli“) ohledně vzniku daňové povinnosti ke spotřební dani z množství čistého lihu nenávratně ztraceného během denaturace.

### **Právní rámec**

#### ***Unijní právo***

##### *Směrnice 2008/118*

- 3 V bodech 8 a 9 odůvodnění směrnice 2008/118 se uvádí:
  - „8) Jelikož pro řádné fungování vnitřního trhu je nezbytné, aby pojem a podmínky vzniku daňové povinnosti ke spotřební dani byly ve všech členských státech stejné, je nutno na úrovni Společenství jasně stanovit, kdy je zboží podléhající spotřební dani propuštěno ke spotřebě a kdo je osobou povinnou k této dani.
  - 9) Jelikož spotřební daň je daní ze spotřeby určitého zboží, neměla by být vybírána ze zboží podléhajícího spotřební dani, které bylo za určitých okolností zničeno nebo nenahraditelně ztraceno.“
- 4 Článek 1 odst. 1 této směrnice zní následovně:

„Tato směrnice stanoví obecnou úpravu spotřební daně, která se ukládá přímo nebo nepřímo na spotřebu níže uvedeného zboží (dále jen ‚zboží podléhající spotřební dani‘):

[...]

b) alkohol a alkoholické nápoje, na něž se vztahují směrnice [Rady] 92/83/EHS [ze dne 19. října 1992 o harmonizaci struktury spotřebních daní z alkoholu a alkoholických nápojů (Úř. věst. 1992, L 316, s. 21, Zvl. vyd. 09/01, s. 206)] a [Rady] 92/84/EHS [ze dne 19. října 1992 o sblížení sazeb spotřební daně z alkoholu a alkoholických nápojů (Úř. věst. 1992, L 316, s. 29, Zvl. vyd. 09/01, s. 213)];

[...]“

5 Článek 2 směrnice 2008/118 stanoví:

„Zboží podléhající spotřební dani je předmětem spotřební daně v okamžiku

- a) výroby, včetně případné těžby, na území [Evropského] společenství;
- b) dovozu na území Společenství.“

6 Článek 7 této směrnice stanoví:

„1. Daňová povinnost ke spotřební dani vzniká okamžikem propuštění ke spotřebě a v členském státě, v němž k tomuto propuštění došlo.

2. Pro účely této směrnice se ‚propuštěním ke spotřebě‘ rozumí

- a) situace, kdy zboží podléhající spotřební dani opustí režim s podmíněným osvobozením od daně, včetně neoprávněného opuštění;
- b) držení zboží podléhajícího spotřební dani mimo režim s podmíněným osvobozením od daně, jestliže spotřební daň z tohoto zboží nebyla vybrána podle použitelných právních předpisů Společenství a vnitrostátních právních předpisů;
- c) výroba zboží podléhajícího spotřební dani mimo režim s podmíněným osvobozením od daně, včetně neoprávněné výroby nebo
- d) dovoz zboží podléhajícího spotřební dani, včetně neoprávněného dovozu, pokud není zboží podléhající spotřební dani bezprostředně po dovozu umístěno do režimu s podmíněným osvobozením od daně.

[...]

4. Úplné zničení nebo nenahraditelná ztráta zboží podléhajícího spotřební dani v režimu s podmíněným osvobozením od daně, ke které došlo v důsledku povahy zboží, nepředvídatelných okolností, vyšší moci nebo na základě povolení příslušných orgánů členského státu, se nepovažuje za propuštění ke spotřebě.

Pro účely této směrnice se zboží považuje za úplně zničené nebo nenahraditelně ztracené, jestliže již nemůže být použito jako zboží podléhající spotřební dani.

Úplné zničení nebo nenahraditelnou ztrátu dotyčného zboží podléhajícího spotřební dani je třeba uspokojivým způsobem prokázat příslušným orgánům členského státu, ve kterém k ní došlo, nebo není-li možné určit, kde ke ztrátě došlo, ve kterém byla zjištěna.

5. Každý členský stát stanoví vlastní pravidla a podmínky, za nichž jsou určovány ztráty podle odstavce 4.“

#### *Směrnice 92/12/EHS*

- 7 Článek 14 odst. 1 první věta směrnice Rady 92/12/EHS ze dne 25. února 1992 o obecné úpravě, držení, pohybu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani (Úř. věst. 1992, L 76, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 179) stanoví:

„Oprávnění skladovatelé jsou osvobozeni od spotřební daně ze ztrát, k nimž došlo v režimu s podmíněným osvobozením od daně, které lze připsat nepředvídatelné události nebo vyšší moci a které zjistí orgány daného členského státu. [...]“

#### *Směrnice 92/83*

- 8 Článek 27 odst. 1 směrnice 92/83 zní:

„Členské státy mohou osvobodit výrobky, na které se vztahuje tato směrnice, od harmonizované spotřební daně za podmínek, které samy stanoví za účelem zajištění správného a jednoznačného uplatňování těchto úlev a předcházení daňovým únikům, vyhýbání se daňovým povinnostem nebo zneužití daňového režimu,

a) jsou-li tyto výrobky distribuovány ve formě lihu, který byl plně denaturován v souladu s požadavky některého členského státu, pokud tyto požadavky byly řádně oznámeny a schváleny v souladu s odstavci 3 a 4. Tato osvobození budou podmíněna uplatněním ustanovení směrnice [92/12] týkajících se obchodního pohybu plně denaturovaného alkoholu;

[...]“

#### *Celní kodex*

- 9 Článek 204 odst. 1 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství (Úř. věst. 1992, L 302, s. 1; Zvl. vyd. 02/04, s. 307, dále jen „celní kodex“), stanoví:

„Celní dluh při dovozu zboží vzniká

a) nesplněním některé povinnosti vyplývající z dočasného uskladnění zboží, které podléhá dovoznímu clu, nebo z použití z celního režimu, do něhož bylo toto zboží propuštěno

[...]

v jiných případech, než jsou uvedeny v článku 203, pokud se nezjistí, že tyto nedostatky nemají zásadní vliv na správné provádění dočasného uskladnění nebo daného celního režimu.“

- 10 Článek 206 odst. 1 celního kodexu stanoví:

„Odchylně od článku 202 a čl. 204 odst. 1 písm. a) se má za to, že celní dluh při dovozu určitého zboží nevznikne, prokáže-li zúčastněná osoba, že k nesplnění povinností vyplývajících z

- článků 38 až 41 a čl. 177 druhé odrážky nebo
- dočasného uskladnění zboží nebo
- použití celního režimu, do kterého bylo zboží propuštěno,

došlo v důsledku úplného zničení nebo nenahraditelné ztráty zmíněného zboží v důsledku jeho povahy, nebo následkem nepředvídatelných okolností nebo vyšší moci, nebo na základě povolení celních orgánů.

Pro účely tohoto odstavce se zboží považuje za nenahraditelně ztracené, jestliže již nemůže být nikým používáno.“

### ***Italské právo***

- 11 Článek 2 odst. 2 decreto legislativo n. 504 – Testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative (legislativní nařízení č. 504 o konsolidovaném znění právních předpisů o daních z výroby a spotřeby, jakož i trestních a správních sankcích) ze dne 26. října 1995 (GURI č. 279 ze dne 29. listopadu 1995, běžný doplněk č. 143), ve znění decreto legislativo n. 48. – Attuazione della direttiva 2008/118/CE relativa al regime generale delle accise e che abroga la direttiva 92/12/CEE (legislativní nařízení č. 48, kterým se provádí směrnice 2008/118/ES o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení směrnice 92/12/EHS) ze dne 29. března 2010 (GURI č. 75 ze dne 31. března 2010) (dále jen „legislativní nařízení č. 504“), stanoví:

„Daňová povinnost ke spotřební dani vzniká okamžikem, kdy je zboží propuštěno ke spotřebě na území státu. [...]“

- 12 Článek 4 odst. 1 a 5 legislativního nařízení č. 504 zní takto:

„1. V případě nenahraditelné ztráty nebo úplného zničení zboží v režimu s podmíněným osvobozením od daně se osvobození přiznává, pokud osoba povinná k dani prokáže způsobem, který správce daně považuje za uspokojivý, že ke ztrátě nebo zničení zboží došlo v důsledku nepředvídatelných okolností nebo vyšší moci. S výjimkou tabákových výrobků se za nepředvídatelné okolnosti a vyšší moc považuje jednání vykazující znaky nezávažného pochybení, které lze přičíst třetím osobám nebo samotné osobě povinné k dani.

[...]

5. Pro účely tohoto konsolidovaného znění se zboží považuje za úplně zničené nebo nenahraditelně ztracené, jestliže již nemůže být použito jako zboží podléhající spotřební dani.“

### **Spor v původním řízení a předběžné otázky**

- 13 Girelli je podnik se sídlem v Itálii, jehož předmětem činnosti je denaturace lihu. Jedná se o proces, jehož prostřednictvím se líh stává nevhodným k lidské spotřebě. Pro tento účel má tato společnost schválené uskladnění lihu a závod na denaturaci a balení.

- 14 Dne 26. března 2014, když Girelli prováděla plnění nádrže zařízení na denaturaci lihu za přítomnosti úředníka celního úřadu, došlo k rozliti čistého lihu na podlahu v důsledku úniku způsobeného uzávěrem, který nechal otevřený jeden z jejích zaměstnanců. Část výrobku se podařilo sebrat a získat zpět, ale zbývající část byla nenávratně ztracena.
- 15 Dne 31. března 2014 požádala Girelli celní úřad podle čl. 4 odst. 1 legislativního nařízení č. 504 o osvobození od spotřební daně pro množství lihu, k jehož ztrátě došlo nedopatřením.
- 16 Dne 5. června 2014 celní úřad tuto žádost zamítl z důvodu, že předmětná ztráta nebyla způsobena nepředvídatelnými okolnostmi nebo zásahem vyšší moci, nýbrž neopatrností a nedbalostí zaměstnance společnosti Girelli, který nedopatřením nechal otevřený uzávěr nádrže.
- 17 Dne 25. července 2014 předložila Girelli celnímu úřadu vyjádření, v němž zpochybnila vznik daňové povinnosti ke spotřební dani ze ztraceného množství lihu, a tvrdila, že nebylo možné jeho propuštění ke spotřebě.
- 18 Dne 3. října 2014 celní úřad toto vyjádření odmítl a vydal platební výměr na spotřební daň v celkové výši 17 476,24 eura.
- 19 Girelli podala proti tomuto rozhodnutí žalobu ke Commissione tributaria provinciale di Milano (Provinční daňový soud v Miláně, Itálie), na jejíž podporu mimo jiné tvrdila, že nebyly splněny zákonné podmínky pro vznik sporné spotřební daně, jelikož část ztraceného zboží nebylo propuštěno ke spotřebě, a že škodná událost byla způsobena nepředvídatelnými okolnostmi nebo, podpůrně, nezávažným pochybením.
- 20 Uvedený soud této žalobě vyhověl a ve svém rozsudku uvedl, že ztráta dotčeného výrobku způsobená nedostatkem řádné péče, který však nelze označit za „závažný“, vykazuje znaky nezávažného pochybení, jež se podle čl. 4 odst. 1 legislativního nařízení č. 504 považuje za nepředvídatelnou okolnost a vyšší moc.
- 21 Celní úřad podal proti tomuto rozsudku odvolání ke Commissione tributaria regionale della Lombardia (Regionální daňový soud v Lombardii, Itálie), který rozhodl, že v projednávané věci byly splněny obě podmínky nezbytné pro přiznání požadovaného osvobození od spotřební daně, a sice že ztráta dotčeného zboží musí být nenahraditelná a musí být způsobena nepředvídatelnými okolnostmi nebo vyšší mocí.
- 22 Celní úřad podal proti rozsudku Commissione tributaria regionale della Lombardia (Regionální daňový soud v Lombardii) kasační opravný prostředek, na jehož podporu uvedl, že uvedený soud porušil článek 4 legislativního nařízení č. 504, když měl za to, že nedbalostní jednání dotyčného zaměstnance spadá pod pojem „nepředvídatelná okolnost“ a pochybení tohoto zaměstnance musí být každopádně kvalifikována jako „nezávažné“.
- 23 Corte suprema di cassazione (Nejvyšší kasační soud, Itálie), který je předkládajícím soudem, má za to, že ve sporu, který projednává, vyvstává otázka, zda pojmy „nepředvídatelné okolnosti“ a „vyšší moc“ ve smyslu unijního práva zahrnují nedbalostní jednání a případně za jakých podmínek. Pokud tomu tak není, klade si uvedený soud otázku, zda skutečnost, že podle členského státu spadají pod tyto pojmy jednání vykazující znaky pochybení, které lze kvalifikovat jako „nezávažné“, je slučitelná s unijním právem.

- 24 Podle uvedeného soudu se lze v jeho judikatuře setkat se dvěma různými přístupy k výkladu pojmu „nepředvídatelné okolnosti“. Podle prvního přístupu, který je subjektivní povahy, musí osoba, které je uložena určitá povinnost, prokázat, že nejednala zaviněně a ke škodě došlo způsobem, který nebylo možné s ohledem na konkrétní okolnosti případu při vynaložení náležité péče předvídat nebo mu zabránit. Podle druhého přístupu, který je svou povahou objektivní, je irrelevantní, zda tato osoba jednala svědomitě, či nikoli.
- 25 V tomto ohledu předkládající soud uvádí, že jelikož se pojmy „nepředvídatelná okolnost“ a „vyšší moc“ ve smyslu čl. 7 odst. 4 směrnice 2008/118 ve světle judikatury vycházející z rozsudků ze dne 18. prosince 2007, *Société Pipeline Méditerranée et Rhône* (C-314/06, EU:C:2007:817, body 24, 25 a 40), a ze dne 18. května 2017, *Latvijas Dzēlzceļš* (C-154/16, EU:C:2017:392, bod 61), vyznačují objektivní složkou, která spočívá v neobvyklých a nepředvídatelných okolnostech, a subjektivní složkou, která spočívá v povinnosti dotčeného subjektu zabezpečit se proti následkům neobvyklé události tím, že učiní vhodná opatření, aniž podstoupí nepřiměřené oběti, nevztahují se podle všeho na nedbalostní jednání, a zejména jednání spočívající v prostých pochybeních způsobených nedostatkem pozornosti, která jsou svou povahou předvídatelná a lze se jim snadno vyhnout.
- 26 Uvedený soud má tedy za to, že právní úprava členského státu, která zavinění z lehké nedbalosti staví na roveň nepředvídatelné okolnosti a vyšší moci, vede k tomu, že je stanovena další možnost jako samostatný důvod pro osvobození od spotřební daně, který však zjevně nevyplývá z ustanovení této směrnice.
- 27 Klade si nicméně otázku, zda čl. 7 odst. 4 první pododstavec směrnice 2008/118, podle kterého se za propuštění ke spotřebě nepovažuje „úplné zničení nebo nenahraditelná ztráta zboží [...] na základě povolení příslušných orgánů členského státu“, může být vykládán v tom smyslu, že umožňuje členským státům definovat jiné obecné kategorie vedoucí k osvobození od daně, než je nepředvídatelná okolnost a vyšší moc.
- 28 V tomto ohledu má předkládající soud za to, že struktura tohoto ustanovení, které postupně odkazuje na výrazy „v důsledku povahy zboží“, „nepředvídatelné okolnosti“ a „vyšší moc“, naznačuje, že výraz „na základě povolení příslušných orgánů členského státu“ má taxativní a zbytkovou povahu, takže se vztahuje k jiným specifickým událostem, než jsou ty, na které se vztahují nepředvídatelné okolnosti a vyšší moc, které nelze *a priori* identifikovat, ale které se týkají konkrétních skutkových okolností, které, pokud podléhají předchozímu posouzení příslušného orgánu, mohou odůvodnit přijetí rozhodnutí o zničení výrobku.
- 29 Předkládající soud se nakonec táže, zda pojem „nepředvídatelná okolnost“ může mít jiný význam než pojem „vyšší moc“, zejména pokud jde o podmínku subjektivní složky, kterou se vyznačují oba tyto pojmy, ve smyslu judikatury uvedené v bodě 25 tohoto rozsudku.
- 30 Za těchto podmínek se Corte suprema di cassazione (Nejvyšší kasační soud) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:
- „1) Musí být pojem ‚nepředvídatelné okolnosti‘, které vedou ke ztrátám nastalým v režimu s podmíněným osvobozením od daně ve smyslu čl. 7 odst. 4 směrnice [2008/118], vykládán, stejně jako v případě vyšší moci, jako okolnosti nezávislé na vůli oprávněného skladovatele, neobvyklé a nahodilé, kterým nešlo zabránit navzdory přijetí všech přiměřených opatření z jeho strany a které jsou objektivně mimo jakoukoli možnost jeho kontroly?

- 2) Kromě toho je pro účely vyloučení odpovědnosti v případě nepředvídatelných okolností relevantní péče, a v jakém smyslu, vynaložená při přijímání nezbytných preventivních opatření k zabránění škodné události?
- 3) Podpůrně k první a druhé otázce, je takové ustanovení, jako je čl. 4 odst. 1 legislativního nařízení č. 504 [...], které staví nepředvídatelné okolnosti a vyšší moc na roveň s lehkou nedbalostí [(*culpa levis*)] (na straně samotné osoby nebo třetích osob), slučitelné s pravidly stanovenými v čl. 7 odst. 4 směrnice [2008/118], který nestanoví žádné další podmínky, zejména pokud jde o ‚zavinění‘ osoby, která se jej dopustila, nebo aktivního subjektu?
- 4) Konečně, lze slovní spojení obsažené rovněž ve výše uvedeném čl. 7 odst. 4 [směrnice 2008/118], ‚nebo na základě povolení příslušných orgánů členského státu‘ chápat tak, že členský stát může určit další obecnou kategorii (lehká nedbalost), která může mít vliv na definici propuštění ke spotřebě v případě zničení nebo ztráty výrobku, nebo je nutno takovou možnost vyloučit, neboť je třeba jej naopak chápat tak, že se týká konkrétních situací, povolených případ od případu, nebo v každém případě kategorií případů určených podle objektivních kritérií?“

### **K přípustnosti žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce**

- 31 Girelli zpochybňuje relevanci otázek položených předkládajícím soudem, aniž formálně namítá nepřípustnost žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce, přičemž zejména tvrdí, že v projednávané věci není splněna podmínka propuštění ke spotřebě, které podléhá vznik daňové povinnosti ke spotřební dani podle čl. 7 odst. 1 směrnice 2008/118, jelikož zboží dotčené ve věci v původním řízení bylo nenahraditelně ztraceno.
- 32 V tomto ohledu je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury je v rámci spolupráce mezi Soudním dvorem a vnitrostátními soudy zavedené článkem 267 SFEU věcí pouze vnitrostátního soudu, kterému byl spor předložen a jenž musí nést odpovědnost za soudní rozhodnutí, které bude vydáno, aby s ohledem na konkrétní okolnosti věci posoudil jak nezbytnost rozhodnutí o předběžné otázce pro vydání rozsudku, tak relevanci otázek, které Soudnímu dvoru klade. Týkají-li se tedy položené otázky výkladu nebo platnosti normy unijního práva, je Soudní dvůr v zásadě povinen rozhodnout (rozsudek ze dne 12. října 2023, KBC Verzekeringen, C-286/22, EU:C:2023:767, bod 21 a citovaná judikatura).
- 33 Z toho vyplývá, že k otázkám týkajícím se unijního práva se váže domněnka relevance. Soudní dvůr může odmítnout rozhodnutí o předběžné otázce položené vnitrostátním soudem pouze tehdy, je-li zjevné, že žádaný výklad nebo posouzení platnosti normy unijního práva nemá žádný vztah k realitě nebo předmětu sporu v původním řízení, jedná-li se o hypotetický problém nebo také nedisponuje-li Soudní dvůr skutkovými nebo právními poznatky nezbytnými pro užitečnou odpověď na otázky, které jsou mu položeny (rozsudek ze dne 12. října 2023, KBC Verzekeringen, C-286/22, EU:C:2023:767, bod 22 a citovaná judikatura).
- 34 V projednávané věci je třeba konstatovat, že cílem žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce, která se týká výkladu unijního práva, v projednávané věci čl. 7 odst. 4 směrnice 2008/118, je určit, zda zboží podléhající spotřební dani, které bylo za takových okolností, jako jsou okolnosti, které nastaly ve sporu v původním řízení, nenahraditelně ztraceno, musí být považováno v souladu



s tímto ustanovením za zboží, které nebylo „propuštěno ke spotřebě“ ve smyslu čl. 7 odst. 2 této směrnice. Z toho vyplývá, že pochybnosti vyjádřené společností Girelli se netýkají přípustnosti položených otázek, ale odpovědi na ně z věcného hlediska.

35 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce je tedy přípustná.

## **K předběžným otázkám**

### *K první otázce*

- 36 Podstatou první otázky předkládajícího soudu je, zda čl. 7 odst. 4 směrnice 2008/118 musí být vykládán v tom smyslu, že pojem „nepředvídatelná okolnost“ ve smyslu tohoto ustanovení musí být stejně jako pojem „vyšší moc“ chápán tak, že zahrnuje neobvyklé a nepředvídatelné okolnosti nezávislé na tom, kdo se jí dovolává, jejichž důsledkům nemohlo být přes veškerou vynaloženou péči zabráněno.
- 37 Úvodem je třeba připomenout, že cílem směrnice 2008/118 je podle jejího čl. 1 odst. 1 stanovit obecnou úpravu spotřební daně, která se ukládá přímo nebo nepřímo na spotřebu zboží podléhajícího spotřební dani, mezi něž patří alkohol a alkoholické nápoje.
- 38 Podle čl. 7 odst. 1 směrnice 2008/118/ES vzniká daňová povinnost ke spotřební dani okamžikem propuštění ke spotřebě a v členském státě, v němž k tomuto propuštění došlo. Odstavec 2 tohoto článku definuje pojem „propuštění ke spotřebě“. Tento pojem zahrnuje situace, kdy zboží podléhající spotřební dani neoprávněně opustí režim s podmíněným osvobozením od daně.
- 39 Článek 7 odst. 4 směrnice 2008/118 nicméně upřesňuje, že úplné zničení nebo nenahraditelná ztráta zboží podléhajícího spotřební dani v režimu s podmíněným osvobozením od daně, k nimž došlo v důsledku povahy zboží, nepředvídatelných okolností, vyšší moci nebo na základě povolení příslušných orgánů členského státu, se nepovažuje za propuštění ke spotřebě. Z tohoto ustanovení ve spojení s odstavcem 1 tohoto článku 7 vyplývá, že daňová povinnost ke spotřební dani ze zboží podléhajícího spotřební dani nevzniká v případech uvedených v tomto ustanovení.
- 40 Ačkoli čl. 7 odst. 5 směrnice 2008/118 stanoví, že každý členský stát stanoví vlastní pravidla a podmínky, za nichž jsou určovány ztráty podle odstavce 4 tohoto článku, ani čl. 7 odst. 5, ani čl. 7 odst. 4 této směrnice neodkazují na právo členských států, pokud jde o smysl a význam, který je třeba přikládat pojmům „nepředvídatelná okolnost“ a „vyšší moc“.
- 41 Podle osmého bodu odůvodnění směrnice 2008/118 musí být podmínky vzniku daňové povinnosti ke spotřební dani stejné ve všech členských státech, aby se zajistilo řádné fungování vnitřního trhu. Za tímto účelem článek 7 této směrnice určuje okamžik, kdy je zboží podléhající spotřební dani propuštěno ke spotřebě. Vzhledem k tomu, že význam pojmů „nepředvídatelná okolnost“ a „vyšší moc“ může mít vliv na vznik daňové povinnosti ke spotřební dani, mají tyto pojmy nutně autonomní povahu a je nutno zajistit jejich jednotný výklad ve všech členských státech (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 18. prosince 2007, Société Pipeline Méditerranée et Rhône, C-314/06, EU:C:2007:817, bod 22).

- 42 Pro účely výkladu těchto dvou autonomních pojmů unijního práva je třeba v souladu s ustálenou judikaturou zohlednit nejen znění ustanovení, jehož jsou součástí, ale i jejich kontext a cíle sledované aktem, jehož jsou součástí (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 16. února 2023, Lufthansa Technik AERO Alzey, C-393/21, EU:C:2023:104, bod 33).
- 43 Pokud jde v první řadě o pojem „vyšší moc“, na úvod je třeba připomenout, že podle judikatury Soudního dvora musí být tento pojem v různých oblastech unijního práva, v nichž je používán, obecně chápán ve smyslu okolností nezávislých na tom, kdo se jej dovolává, neobvyklých a nepředvídatelných, jejichž důsledkům nemohlo být přes veškerou vynaloženou péči zabráněno (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 18. prosince 2007, Société Pipeline Méditerranée et Rhône, C-314/06, EU:C:2007:817, bod 23, jakož i ze dne 25. ledna 2017, Vilkas, C-640/15, EU:C:2017:39, bod 53 a citovaná judikatura). Pojem „vyšší moc“ obsahuje obecně objektivní složku, která spočívá v neobvyklých a nepředvídatelných událostech nezávislých na vůli dotyčného subjektu, a subjektivní složku, která spočívá v povinnosti dotyčného subjektu zabezpečit se proti následkům dotyčné neobvyklé události tím, že učiní vhodná opatření, aniž však podstoupí nepřiměřené oběti (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 18. prosince 2007, Société Pipeline Méditerranée et Rhône, C-314/06, EU:C:2007:817, bod 24).
- 44 Podle ustálené judikatury však pojem „vyšší moc“ nemá v různých oblastech uplatňování unijního práva totožný obsah, takže jeho význam musí být určen v závislosti na právním rámci, v němž se mají projevit jeho účinky (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 18. prosince 2007, Société Pipeline Méditerranée et Rhône, C-314/06, EU:C:2007:817, bod 25, jakož i ze dne 25. ledna 2017, Vilkas, C-640/15, EU:C:2017:39, bod 54 a citovaná judikatura).
- 45 V kontextu právní úpravy spotřebních daní Soudní dvůr ohledně pojmu „vyšší moc“ ve smyslu čl. 14 odst. 1 první věty směrnice 92/12 konstatoval, že systematika a účel této směrnice nevyžadují, aby byly pojmové znaky vyšší moci určené judikaturou v jiných oblastech unijního práva vykládány a uplatňovány zvláštním způsobem (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 18. prosince 2007, Société Pipeline Méditerranée et Rhône, C-314/06, EU:C:2007:817, body 26 až 31).
- 46 Konkrétně Soudní dvůr v podstatě uvedl, že zboží podléhající spotřební dani podléhá této dani pouze z důvodu jeho výroby na území Unie nebo jeho dovozu na toto území, že povinnost ke spotřební dani v zásadě vzniká rovněž v případě mank a ztrát, pro které nebylo příslušnými orgány přiznáno osvobození, a že osvobození upravené v čl. 14 odst. 1 první větě směrnice 92/12 z důvodu ztrát způsobených vyšší mocí představuje výjimku z tohoto obecného pravidla, kterou je třeba vykládat restriktivně (rozsudek ze dne 18. prosince 2007, Société Pipeline Méditerranée et Rhône, C-314/06, EU:C:2007:817, bod 30).
- 47 Tento výklad lze použít i na čl. 7 odst. 4 směrnice 2008/118. Ze znění tohoto ustanovení a ze systematiky tohoto článku, zkoumané v bodech 38 a 39 tohoto rozsudku, totiž vyplývá, že čl. 7 odst. 4 směrnice 2008/118 představuje výjimku z obecného pravidla, podle kterého ze zboží, které bylo zničeno nebo ztraceno, vzniká v zásadě povinnost ke spotřební dani, takže toto ustanovení musí být stejně jako čl. 14 odst. 1 první věta směrnice 92/12 vykládáno restriktivně.
- 48 Z toho vyplývá, že pojem „vyšší moc“ podle čl. 7 odst. 4 směrnice 2008/118 musí být chápán ve smyslu okolností nezávislých na tom, kdo se jí dovolává, které jsou neobvyklé a nepředvídatelné, jejichž důsledkům nemohlo být přes veškerou vynaloženou péči zabráněno (rozsudek ze dne 18. prosince 2007, Société Pipeline Méditerranée et Rhône, C-314/06, EU:C:2007:817, bod 31).

- 49 Pokud jde ve druhé řadě o pojem „nepředvídatelná okolnost“, tento pojem, podobně jako pojem „vyšší moc“, nemá v různých oblastech uplatňování unijního práva nutně totožný obsah, a proto i jeho význam musí být určen v závislosti na právním rámci, v němž se mají projevit jeho účinky (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 18. května 2017, Latvijas Dzēlzceļš, C-154/16, EU:C:2017:392, body 60 až 62 a citovaná judikatura).
- 50 Při výkladu pojmu „nepředvídatelná okolnost“ ve smyslu čl. 206 odst. 1 celního kodexu měl Soudní dvůr za to, že se tento pojem podobně jako pojem „vyšší moc“ vyznačuje objektivní složkou, která spočívá v neobvyklých okolnostech, které jsou nepředvídatelné a nezávislé na vůli dotyčného subjektu, a subjektivní složkou, která spočívá v povinnosti dotyčného subjektu zabezpečit se proti následkům dotčené události tím, že učiní vhodná opatření, aniž podstoupí nepřiměřené oběti (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 18. května 2017, Latvijas Dzēlzceļš, C-154/16, EU:C:2017:392, bod 61 a citovaná judikatura).
- 51 Podle tohoto ustanovení platí, že odchýlně od čl. 204 odst. 1 písm. a) celního kodexu nevznikne celní dluh při dovozu určitého zboží, prokáže-li zúčastněná osoba, že k nesplnění povinností vyplývajících z použití celního režimu, do kterého bylo toto zboží propuštěno, došlo v důsledku úplného zničení nebo nenahraditelné ztráty zmíněného zboží v důsledku jeho povahy, nebo následkem nepředvídatelných okolností nebo vyšší moci (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 18. května 2017, Latvijas Dzēlzceļš, C-154/16, EU:C:2017:392, bod 58).
- 52 Vzhledem k tomu, že čl. 206 odst. 1 tohoto kodexu představuje odchylku od pravidla stanoveného v čl. 204 odst. 1 písm. a) tohoto kodexu, podle něhož celní dluh vzniká nesplněním některé povinnosti vyplývající z použití z celního režimu, do něhož bylo zboží propuštěno, Soudní dvůr z toho vyvodil, že pojmy „vyšší moc“ a „nepředvídatelná okolnost“ ve smyslu prvního z těchto ustanovení musí být vykládány restriktivně (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 18. května 2017, Latvijas Dzēlzceļš, C-154/16, EU:C:2017:392, bod 62).
- 53 V projednávané věci je třeba uvést, že čl. 7 odst. 4 první pododstavec směrnice 2008/118 má podobné znění jako čl. 206 odst. 1 celního kodexu a stejně jako toto ustanovení stanoví výjimku z obecného pravidla, podle kterého daňová povinnost ke spotřební dani ze zboží, které bylo zničeno nebo ztraceno, nadále trvá.
- 54 Za těchto podmínek je třeba s ohledem na podobnost mezi cly a spotřebními daněmi za účelem zajištění soudržného výkladu unijního práva přiznat pojmu „nepředvídatelná okolnost“ ve smyslu čl. 7 odst. 4 prvního pododstavce směrnice 2008/118 stejný význam, k němuž se Soudní dvůr přiklonil v případě čl. 206 odst. 1 celního kodexu, připomenutého v bodě 50 tohoto rozsudku (obdobně viz rozsudek ze dne 29. dubna 2010, Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, bod 84).
- 55 S ohledem na výše uvedené je třeba na první otázku odpovědět tak, že čl. 7 odst. 4 směrnice 2008/118 musí být vykládán v tom smyslu, že pojem „nepředvídatelná okolnost“ ve smyslu tohoto ustanovení musí být stejně jako pojem „vyšší moc“ chápán tak, že zahrnuje neobvyklé a nepředvídatelné okolnosti nezávislé na tom, kdo jí namítá, jejichž důsledkům nemohlo být přes veškerou vynaloženou péči zabráněno.

### *K druhé otázce*

- 56 Podstatou druhé otázky předkládajícího soudu je, zda čl. 7 odst. 4 směrnice 2008/118 musí být vykládán v tom smyslu, že uznání existence „nepředvídatelné okolnosti“ ve smyslu tohoto ustanovení vyžaduje za okolností, které vedly k úplnému zničení nebo nenahraditelné ztrátě zboží podléhajícího spotřební dani, aby bylo konstatováno, že dotýčný subjekt prokázal, že vynaložil dostatečnou péči, aby zabránil vzniku škodné události.
- 57 V tomto ohledu je třeba na úvod poznamenat, že jak vyplývá z odpovědi na první otázku, pojem „nepředvídatelná okolnost“ ve smyslu čl. 7 odst. 4 směrnice 2008/118 se vyznačuje jak subjektivní složkou, která spočívá v povinnosti dotčeného subjektu zabezpečit se proti následkům dotčené události přijetím vhodných opatření, aniž podstoupí nepřiměřené oběti, a objektivní složkou, která se týká neobvyklých a nepředvídatelných okolností nezávislých na dotčeném subjektu.
- 58 Uznání existence nepředvídatelné okolnosti ve smyslu tohoto ustanovení znamená tedy nejen to, že dotýčný subjekt prokázal řádnou péči obvykle vyžadovanou v rámci své činnosti, aby se zabezpečil před takovým rizikem, což předpokládá trvalou aktivní činnost zaměřenou na zjišťování a vyhodnocování možných rizik, jakož i schopnost přijmout odpovídající a účinná opatření s cílem zabránit, aby se tato rizika projevila (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 18. prosince 2007, *Société Pipeline Méditerranée a Rhône*, C-314/06, EU:C:2007:817, bod 37), ale i to, že vznik tohoto rizika je důsledkem neobvyklých a nepředvídatelných okolností nezávislých na dotčeném subjektu.
- 59 Z toho vyplývá, že pokud okolnosti, které vedly k úplnému zničení nebo nenahraditelné ztrátě zboží podléhajícího spotřební dani, spadají do sféry odpovědnosti oprávněného skladovatele, není splněna podmínka existence okolností nezávislých na dotčeném subjektu, a chybí tedy objektivní znak nepředvídatelné okolnosti, což brání konstatování její existence.
- 60 Nenahraditelná ztráta kapalně látky podléhající spotřební dani způsobená únikem způsobeným nedopatřením zaměstnance, který po přečerpání této kapaliny neuzavřel ventil nádrže, nemůže být považována za okolnost, která je neobvyklá či nezávislá na subjektu, jehož činností je denaturace lihu. Naopak je třeba mít za to, že taková ztráta spadá do sféry odpovědnosti tohoto subjektu a je důsledkem nesplnění běžné péče vyžadované při výkonu jeho činnosti, takže za takových okolností není naplněna objektivní ani subjektivní složka, kterou se vyznačuje pojem „nepředvídatelná okolnost“ ve smyslu čl. 7 odst. 4 směrnice 2008/118 (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 18. května 2017, *Latvijas Dzēlzceļš*, C-154/16, EU:C:2017:392, bod 63).
- 61 S ohledem na výše uvedené úvahy je třeba na druhou otázku odpovědět tak, že čl. 7 odst. 4 směrnice 2008/118 musí být vykládán v tom smyslu, že uznání existence „nepředvídatelné okolnosti“ ve smyslu tohoto ustanovení vyžaduje zaprvé, aby úplné zničení nebo nenahraditelná ztráta zboží podléhajícího spotřební dani byla způsobena neobvyklými a nepředvídatelnými okolnostmi nezávislými na dotčeném subjektu, což je vyloučeno, spadají-li tyto okolnosti do sféry jeho odpovědnosti, a zadruhé, aby posledně uvedený prokázal řádnou péči obvykle vyžadovanou v rámci své činnosti, aby se zabezpečil proti následkům takové události.

### *K třetí otázce*

- 62 Podstatou třetí otázky předkládajícího soudu je, zda musí být čl. 7 odst. 4 směrnice 2008/118 vykládán v tom smyslu, že brání ustanovení vnitrostátního práva členského státu, podle kterého jednání vykazující znaky nezávažného pochybení, které je přičitatelné dotyčné osobě povinné k dani, považuje za nepředvídatelnou okolnost a vyšší moc.
- 63 V tomto ohledu je třeba nejprve připomenout, že jak vyplývá z odpovědí na první a druhou otázku, pojem „nepředvídatelná okolnost“ ve smyslu tohoto ustanovení se vyznačuje existencí neobvyklých a nepředvídatelných okolností nezávislých na dotyčném subjektu, jejichž důsledkům nemohlo být zabráněno, ačkoli posledně uvedený prokázal, že vynaložil péči, která je běžně vyžadovaná v rámci jeho činnosti.
- 64 Zaviněné jednání, byť je nezávažné, jehož se dopustí pověřený zaměstnanec dotyčného subjektu, v případě, že spadá do sféry odpovědnosti tohoto subjektu a představuje porušení řádné péče běžně vyžadované při výkonu jeho činnosti, vylučuje možnost, aby byla uznána existence nepředvídatelné okolnosti ve smyslu čl. 7 odst. 4 směrnice 2008/118.
- 65 Dále je třeba zdůraznit, že toto ustanovení vyjmenovává taxativně případy, kdy úplné zničení nebo nenahraditelná ztráta zboží podléhajícího spotřební dani nejsou považovány za propuštění ke spotřebě, což brání vzniku daňové povinnosti ke spotřební dani. Je tomu zaprvé v případě, že úplné zničení nebo nenahraditelná ztráta vyplývá z příčiny spočívající v samotné povaze dotyčného zboží, zadruhé v případě, že ke zničení nebo ztrátě dojde v důsledku nepředvídatelných okolností nebo vyšší moci, a zatřetí v případě, že ke zničení nebo ztrátě dojde na základě povolení příslušných orgánů dotyčného členského státu.
- 66 Je přitom nutno konstatovat, že nezávažné pochybení, kterého se dopustil pověřený zaměstnanec dotyčného subjektu, nespadá zjevně pod první ani pod druhý případ, a v zásadě ani pod případ třetí.
- 67 A konečně je třeba připomenout, jak bylo uvedeno v bodě 47 tohoto rozsudku, že čl. 7 odst. 4 směrnice 2008/118 musí být jakožto výjimka z obecného pravidla, podle kterého v zásadě nadále existuje daňová povinnost ke spotřební dani ze zboží, které bylo zničeno nebo ztraceno, vykládán restriktivně.
- 68 Z bodů 65 až 67 tohoto rozsudku vyplývá, že toto ustanovení nelze vykládat v tom smyslu, že by členské státy měly možnost stanovit, že daňová povinnost ke spotřební dani nevzniká za jiných okolností, než jsou okolnosti vyjmenované v uvedeném ustanovení, zejména pokud je ztráta nebo zničení zboží podléhajícího spotřební dani způsobena nezávažným pochybením, jehož se dopustil pověřený zaměstnanec dotyčného subjektu.
- 69 Jiný výklad by navíc mohl narušit cíl jednotnosti uvedený v bodě 8 odůvodnění směrnice 2008/118, podle kterého musí být podmínky vzniku daňové povinnosti ke spotřební dani ve všech členských státech stejné, aby bylo zajištěno řádné fungování vnitřního trhu.
- 70 Pokud však k jednání vykazujícímu znaky nezávažného pochybení, které vedlo k úplnému zničení nebo nenahraditelné ztrátě zboží podléhajícího spotřební dani, došlo v rámci denaturace tohoto zboží, která byla předem povolena příslušnými vnitrostátními orgány, je třeba mít za to, že k úplnému zničení nebo nenahraditelné ztrátě došlo v návaznosti na povolení příslušných orgánů dotyčného členského státu, takže toto zničení nebo ztrátu nelze považovat za propuštění ke

spotřebě s výhradou, mimo jiné, že úplné zničení nebo nenahraditelná ztráta uvedeného výrobku byly v souladu s čl. 7 odst. 4 třetím pododstavcem směrnice 2008/118 uspokojivým způsobem prokázány příslušným vnitrostátním orgánům.

- 71 V tomto ohledu je třeba uvést zaprvé, že podle čl. 7 odst. 4 druhého pododstavce této směrnice se zboží považuje za úplně zničené nebo nenahraditelně ztracené, jestliže již nemůže být použito jako zboží podléhající spotřební dani.
- 72 Zadruhé z čl. 27 odst. 1 písm. a) směrnice 92/83 vyplývá, že denaturovaný líh je v zásadě osvobozen od spotřební daně.
- 73 Je tedy třeba konstatovat, že denaturace vede k tomu, že alkohol „není použitelný jako zboží podléhající spotřební dani“ ve smyslu čl. 7 odst. 4 druhého pododstavce směrnice 2008/118, a že tedy taková operace vede k úplnému zničení tohoto zboží.
- 74 Z výše uvedených úvah vyplývá, že pokud k jednání, které vykazuje znaky nezávažného pochybení, které vedlo k úplnému zničení nebo nenahraditelné ztrátě zboží podléhajícího spotřební dani, došlo v rámci denaturace lihu, která byla předem povolena příslušnými vnitrostátními orgány, je třeba mít za to, že k tomuto zničení nebo této ztrátě došlo v návaznosti na povolení příslušných orgánů dotyčného členského státu, takže uvedené zničení nebo uvedenou ztrátu nelze považovat za propuštění ke spotřebě ve smyslu článku 7 směrnice 2008/118.
- 75 S ohledem na předcházející úvahy je třeba na třetí otázku odpovědět tak, že čl. 7 odst. 4 směrnice 2008/118 musí být vykládán v tom smyslu, že brání ustanovení vnitrostátního práva členského státu, podle kterého se jednání vykazující znaky nezávažného pochybení, které je přičitatelné dotyčné osobě povinné k dani, považuje za nepředvídatelnou okolnost a vyšší moc. Pokud však k jednání vykazujícímu znaky nezávažného pochybení, které vedlo k úplnému zničení nebo nenahraditelné ztrátě zboží podléhajícího spotřební dani, došlo v rámci denaturace lihu, která byla předem povolena příslušnými vnitrostátními orgány, je třeba mít za to, že k tomuto zničení nebo této ztrátě došlo v návaznosti na povolení příslušných orgánů dotyčného členského státu, takže uvedené zničení nebo uvedenou ztrátu nelze považovat za propuštění ke spotřebě ve smyslu článku 7 směrnice 2008/118.

#### *Ke čtvrté otázce*

- 76 Podstatou čtvrté otázky předkládajícího soudu je, zda čl. 7 odst. 4 směrnice 2008/118 musí být vykládán v tom smyslu, že výraz „na základě povolení příslušných orgánů členského státu“ uvedený v prvním pododstavci tohoto ustanovení musí být chápán tak, že umožňuje členským státům obecně stanovit, že úplné zničení nebo nenahraditelná ztráta zboží podléhajícího spotřební dani v režimu s podmíněným osvobozením od daně nepředstavují propuštění ke spotřebě, pokud k nim došlo v důsledku nezávažného pochybení.
- 77 Úvodem je třeba připomenout, že při výkladu ustanovení unijního práva je třeba zohlednit znění dotčeného ustanovení, kontext, do kterého spadá, a cíle sledované právní úpravou, jejíž je součástí.
- 78 Pokud jde nejprve o znění čl. 7 odst. 4 prvního pododstavce směrnice 2008/118, je třeba uvést, že výraz „na základě povolení příslušných orgánů členského státu“ znamená možnost příslušných vnitrostátních orgánů přijímat správní rozhodnutí týkající se povolení v jednotlivých případech, a nikoli možnost vnitrostátního zákonodárce zavést prostřednictvím právní úpravy jiné obecné

kategorie než jsou ty, které jsou stanoveny v čl. 7 odst. 4 směrnice 2008/118, u nichž je systematicky vyloučeno propuštění ke spotřebě, a tedy i vznik daňové povinnosti ke spotřební dani.

- 79 Pokud jde dále o kontext čl. 7 odst. 4 směrnice 2008/118, je třeba připomenout, že s ohledem na restriktivní výklad tohoto ustanovení, jak bylo uvedeno v bodech 47 a 67 tohoto rozsudku, nelze toto ustanovení vykládat v tom smyslu, že by členské státy měly možnost stanovit jiné případy než ty, které jsou taxativně vyjmenovány v čl. 7 odst. 4 směrnice 2008/118, u nichž je systematicky vyloučeno propuštění ke spotřebě, a proto vznik daňové povinnosti ke spotřební dani.
- 80 Tento výklad je také potvrzen cíli sledovanými směrnicí 2008/118, z nichž jedním je v souladu s bodem 8 jejího odůvodnění sjednotit podmínky vzniku daňové povinnosti ke spotřební dani v členských státech, aby bylo zajištěno řádné fungování vnitřního trhu.
- 81 S ohledem na výše uvedené úvahy je třeba na čtvrtou otázku odpovědět tak, že čl. 7 odst. 4 směrnice 2008/118 musí být vykládán v tom smyslu, že výraz „na základě povolení příslušných orgánů členského státu“ uvedený v prvním pododstavci tohoto ustanovení nelze chápat tak, že umožňuje členským státům obecně stanovit, že úplné zničení nebo nenahraditelná ztráta zboží podléhajícího spotřební dani v režimu s podmíněným osvobozením od daně nepředstavují propuštění ke spotřebě, pokud k nim došlo v důsledku nezávažného pochybení.

#### **K nákladům řízení**

- 82 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 (pátý senát) rozhodl takto:

- 1) **Článek 7 odst. 4 směrnice Rady 2008/118/ES ze dne 16. prosince 2008 o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení směrnice 92/12/EHS**

**musí být vykládán v tom smyslu, že**

**pojem „nepředvídatelná okolnost“ ve smyslu tohoto ustanovení musí být stejně jako pojem „vyšší moc“ chápán tak, že zahrnuje neobvyklé a nepředvídatelné okolnosti nezávislé na tom, kdo se jí dovolává, jejichž důsledkům nemohlo být přes veškerou vynaloženou péči zabráněno.**

- 2) **Článek 7 odst. 4 směrnice 2008/118**

**musí být vykládán v tom smyslu, že**

**uznání existence „nepředvídatelné okolnosti“ ve smyslu tohoto ustanovení vyžaduje zaprvé, aby úplné zničení nebo nenahraditelná ztráta zboží podléhajícího spotřební dani byla způsobena neobvyklými a nepředvídatelnými okolnostmi nezávislými na dotyčném subjektu, což je vyloučeno, spadají-li tyto okolnosti do sféry jeho**

odpovědnosti, a zadruhé, aby posledně uvedený prokázal řádnou péči obvykle vyžadovanou v rámci své činnosti, aby se zabezpečil proti následkům takové události.

3) Článek 7 odst. 4 směrnice 2008/118

musí být vykládán v tom smyslu, že

brání ustanovení vnitrostátního práva členského státu, podle kterého se jednání vykazující znaky nezávažného pochybení, které je přičitatelné dotyčné osobě povinné k dani, považuje za nepředvídatelnou okolnost a vyšší moc. Pokud však k jednání, které vykazuje znaky nezávažného pochybení, které vedlo k úplnému zničení nebo nenahraditelné ztrátě zboží podléhajícího spotřební dani, došlo v rámci denaturace lihu, která byla předem povolena příslušnými vnitrostátními orgány, je třeba mít za to, že k tomuto zničení nebo této ztrátě došlo na základě povolení příslušných orgánů dotyčného členského státu, takže uvedené zničení nebo uvedenou ztrátu nelze považovat za propuštění ke spotřebě ve smyslu článku 7 směrnice 2008/118.

4) Článek 7 odst. 4 směrnice 2008/118

musí být vykládán v tom smyslu, že

výraz „na základě povolení příslušných orgánů členského státu“ uvedený v prvním pododstavci tohoto ustanovení nelze chápat tak, že umožňuje členským státům obecně stanovit, že úplné zničení nebo nenahraditelná ztráta zboží podléhajícího spotřební dani v režimu s podmíněným osvobozením od daně nepředstavují propuštění ke spotřebě, pokud k nim došlo v důsledku nezávažného pochybení.

Podpisy