



Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (devátého senátu)

17. října 2019 *

„Řízení o předběžné otázce – Spotřební daně – Směrnice 2008/118/ES – Články 8 a 38 –
Dlužník spotřební daně v důsledku protiprávního vstupu výrobků na území členského státu – Pojem –
Občanskoprávní odpovědnost společnosti za činy spáchané jejím jednatelem“

Ve věci C-579/18,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná
rozhodnutím cour d'appel de Liège (odvolací soud v Lutychu, Belgie) ze dne 6. září 2018, došlým
Soudnímu dvoru dne 17. září 2018, v řízení

Ministère public,

Ministre des Finances du Royaume de Belgique

proti

QC,

Comida paralela 12,

SOUDNÍ DVŮR (devátý senát),

ve složení D. Šváby, vykonávající funkci předsedy senátu, K. Jürimäe a N. Piçarra (zpravodaj), soudci,
generální advokát: H. Saugmandsgaard Øe,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za belgickou vládu J.-C. Halleuxem a P. Cottinem, jakož i C. Pochet, jako zmocněnci,
- za Evropskou komisi M. Kocjan a C. Perrin, jako zmocněnkyněmi,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věc bez
stanoviska,

vydává tento

* Jednací jazyk: francouzština.

Rozsudek

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článku 79 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. října 2013, kterým se stanoví celní kodex Unie (Úř. věst. 2013, L 269, s. 1, dále jen „celní kodex“).
- 2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi ministère public (státní zastupitelství, Belgie) a ministre des Finances du Royaume de Belgique (ministr financí Belgického království) na jedné straně a QC a společností Comida paralela 12 (dále jen „Comida paralela“) na druhé straně ve věci určení dlužníka spotřební daně, k níž vznikla daňová povinnost v důsledku protiprávního vstupu výrobků do Belgie.

Právní rámec

Unijní právo

- 3 Článek 79 celního kodexu v odstavci 1 definuje pojem „celní dluh vzniklý nesplněním povinností nebo podmínek“, v odstavci 2 stanoví okamžik vzniku celního dluhu a v odstavcích 3 a 4 určuje jeho dlužníka.
- 4 Článek 8 směrnice Rady 2008/118/ES ze dne 16. prosince 2008 o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení směrnice 92/12/EHS (Úř. věst. L 9, s. 12) stanoví:

„1. 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,
 - ii) v případě nesrovnalosti při přepravě zboží podléhajícího spotřební dani v režimu s podmíněným osvobozením od daně, jak je definována v čl. 10 odst. 1, 2 a 4: oprávněný skladovatel, registrovaný odesílatel nebo jakákoli jiná osoba, která poskytla zajištění daně podle čl. 18 odst. 1 a 2, a jakákoli osoba, která se podílela na neoprávněném opuštění režimu a která si byla této neoprávněnosti vědoma nebo lze důvodně předpokládat, že si jí měla být vědoma;
- b) ve vztahu k držení zboží podléhajícího spotřební dani podle čl. 7 odst. 2 písm. b): osoba držící zboží podléhající spotřební dani nebo jakákoli jiná osoba, která se na držení tohoto zboží podílela;

[...]

2. Odpovídá-li za platbu jedné dlužné spotřební daně více osob, odpovídají společně a nerozdílně.“

- 5 Článek 33 této směrnice stanoví:

„1. Aniž je dotčen čl. 36 odst. 1, je-li zboží podléhající spotřební dani, které již bylo propuštěno ke spotřebě v jednom členském státě, drženo pro obchodní účely v jiném členském státě, aby tam bylo dodáno nebo použito, je toto zboží předmětem spotřební daně a daňová povinnost ke spotřební dani vzniká v členském státě, v němž je drženo.

Pro účely tohoto článku se ‚držením pro obchodní účely‘ rozumí držení zboží podléhajícího spotřební dani jinou než soukromou osobou nebo jeho držení soukromou osobou z jiných důvodů než pro vlastní potřebu a jí přepravovaného v souladu s článkem 32.

2. Použijí se podmínky vzniku daňové povinnosti a sazba spotřební daně, které platí ke dni, k němuž vzniká daňová povinnost v tomto jiném členském státě.

3. Osobou povinnou přiznat a zaplatit spotřební daň je v závislosti na případech uvedených v odstavci 1 osoba, která uskutečňuje dodávku nebo která má v držení zboží, jež má být dodáno, anebo které bylo zboží dodáno v jiném členském státě.

4. Aniž je dotčen článek 38, je-li zboží podléhající spotřební dani, které již bylo propuštěno ke spotřebě v jednom členském státě, přepravováno v [Evropské unii] pro obchodní účely, nepovažuje se toto zboží za držené pro tyto účely, dokud nedorazí do členského státu určení, za předpokladu, že je přepravováno při splnění náležitostí stanovených v článku 34.

[...]

- 6 Podle čl. 38 odst. 3 uvedené směrnice „[d]aňová povinnost ke spotřební dani vzniká osobě, která poskytla zajištění daně v souladu s čl. 34 odst. 2 písm. a) nebo čl. 36 odst. 4 písm. a), a jakékoli osobě, která se podílela na nesrovnalosti“.

Belgické právo

- 7 Podle článku 265 všeobecného zákona o clu a spotřebních daních ze dne 18. července 1977 (*Moniteur belge* ze dne 21. září 1977, dále jen „všeobecný zákon o clu a spotřebních daních“) „jsou fyzické nebo právnické osoby občanskoprávně společně a nerozdílně odpovědné za pokuty a poplatky vyplývající z odsouzení jejich zaměstnanců, správců, jednatelů nebo likvidátorů podle zákonů v oblasti cel a spotřebních daní za trestné činy, kterých se dopustili v tomto postavení“.
- 8 Článek 266 tohoto zákona stanoví, že „není-li stanoveno ve zvláštních zákonech jinak a aniž jsou dotčeny pokuty a konfiskace ve prospěch státu, jsou pachatelé, spolupachatelé a osoby odpovědné za protiprávní jednání společně a nerozdílně odpovědné za zaplacení cla a poplatků, o které je nebo byla státní pokladna zkrácena v důsledku podvodného jednání, jakož i případně dlužných úroků z prodlení“.
- 9 Zákon o obecné úpravě spotřebních daní ze dne 22. prosince 2009 (*Moniteur belge* ze dne 31. prosince 2009) uvádí, že stanoví obecnou úpravu spotřební daně „s výhradou použití pravidel stanovených [všeobecným zákonem o clu a spotřebních daních]“.
- 10 Tentýž zákon uvádí, že dlužníky spotřební daně v případě nesrovnalosti, k níž došlo v Belgii v průběhu přepravy výrobků podléhajících spotřební dani, jsou „fyzická nebo právnická osoba, která poskytla zajištění daně, [...] nebo jakákoli osoba, která se podílela na nesrovnalosti“.

Spor v původním řízení a předběžná otázka

- 11 Comida paralela je společností založenou podle španělského práva, jejímž předmětem činnosti je obchod s nápoji. QC je jejím jednatelem.

- 12 Této společnosti, jakož i QC je vytýkáno, že v letech 2012 a 2013 protiprávně dovezli do Belgie nápoje, které již byly propuštěny ke spotřebě v jiném členském státě, ač k těmto výrobkům nebyl připojen zjednodušený průvodní doklad nebo potvrzení o poskytnutí zajištění a nebyla zaplacená spotřební daň a daň z obalů.
- 13 Rozsudkem vydaným dne 18. května 2017 tribunal correctionnel de Liège (trestní soud v Lutychu, Belgie) uložil společnosti Comida paralela a QC společně a nerozdílně povinnost zaplatit spotřební daň, zvláštní spotřební daň a daň z obalů, navýšené o úroky z prodlení, jakož i odevzdat množství „podvodně dovezených“ nápojů za účelem konfiskace, nebo zaplatit jejich ekvivalent. Tento soud rovněž odsoudil společnost Comida paralela k zaplacení pokuty. Tato společnost podala proti tomuto rozsudku odvolání k předkládajícímu soudu.
- 14 Z trestněprávního hlediska tento soud v rozsudku ze dne 17. září 2018 zprostil obžaloby společnost Comida paralela z důvodu, že byla pouze krycí společností, která umožnila QC zorganizovat podvod výhradně v jeho zájmu. Předkládající soud upřesnil, že z hlediska belgické právní úpravy nemůže být právnická osoba trestně odpovědná za jednání orgánu při výkonu jeho funkcí, pokud k tomuto jednání došlo výhradně v zájmu tohoto orgánu a k újmě právnické osoby.
- 15 Předkládající soud však uvádí, že společnost Comida paralela je navzdory tomu, že byla z trestněprávního hlediska zproštěna obžaloby, nadále občanskoprávně odpovědná na základě článků 265 a 266 všeobecného zákona o clu a spotřebních daních jakožto solidární dlužník za vymáhání celního dluhu. Podle tohoto soudu však celní kodex brání tomu, aby byla společnost povinna zaplatit celní dluh vzniklý v důsledku toho, že jednatel této společnosti protiprávně dovezl zboží pocházející z členského státu Unie na belgické území.
- 16 V tomto kontextu se cour d'appel de Liège (odvolací soud v Lutychu, Belgie) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:
- „Brání článek 79 [celního kodexu] tomu, aby taková vnitrostátní právní úprava, jako je právní úprava uplatněná na základě článku 266 [všeobecného zákona o clu a spotřebních daních], v případě protiprávního vstupu zboží, které podléhá dovoznímu clu, na celní území Unie, stanovila, že osoba, která nese občanskoprávní odpovědnost za pachatele trestného činu, kterého se tato osoba neúčastnila, je solidárním spoludlužníkem celního dluhu, či nikoli?“

K přípustnosti žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

- 17 Belgická vláda se domnívá, že projednávání žádost o rozhodnutí o předběžné otázce je nepřípustná jednak z důvodu irelevance položené otázky pro řešení sporu v původním řízení a jednak z důvodu nedostatečné přesnosti skutkového a právního rámce tohoto sporu, jakož i důvodů, které vedly k podání žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce.
- 18 V této souvislosti je třeba úvodem připomenout, že na předběžné otázky položené Soudnímu dvoru se vztahuje domněnka relevance (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 10. prosince 2018, Wightman a další, C-621/18, EU:C:2018:999, bod 27). Týkají-li se tyto otázky výkladu unijního práva, je totiž Soudní dvůr v zásadě povinen rozhodnout (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 7. února 2019, Escibano Vindel, C-49/18, EU:C:2019:106, bod 24).
- 19 Je tedy věcí pouze vnitrostátních soudů, kterým byl spor předložen a jež musí nést odpovědnost za soudní rozhodnutí, které bude vydáno, aby s ohledem na konkrétní okolnosti věci posoudily jak nezbytnost rozhodnutí o předběžné otázce pro vydání rozsudku, tak relevanci otázek, které Soudnímu dvoru kladou (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 7. února 2019, Escibano Vindel, C-49/18, EU:C:2019:106, bod 24).

- 20 Soudní dvůr však může odmítnout žádost o rozhodnutí o předběžné otázce jako nepřipustnou, pokud je zjevné, že žádaný výklad unijního práva nemá žádný vztah k realitě nebo předmětu sporu v původním řízení, nebo pokud Soudní dvůr nedisponuje skutkovými nebo právními poznatky nezbytnými pro užitečnou odpověď na otázky, které jsou mu položeny (rozsudek ze dne 10. prosince 2018, Wightman a další, C-621/18, EU:C:2018:999, bod 27).
- 21 Kromě toho vzhledem k duchu spolupráce, kterým se řídí vztahy mezi vnitrostátními soudy a Soudním dvorem v rámci řízení o předběžné otázce, nemá nedostatek některých zjištění vnitrostátního soudu nutně za následek nepřipustnost žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce, pokud je Soudní dvůr navzdory těmto nedostatkům na základě skutečností, které vyplývají ze spisu, toho názoru, že může předkládajícímu soudu poskytnout užitečnou odpověď (rozsudek ze dne 27. října 2016, Audace a další, C-114/15, EU:C:2016:813, bod 38).
- 22 Mimoto je třeba uvést, že Soudní dvůr zajisté nemá pravomoc rozhodovat o předběžné otázce, pokud je zjevné, že ustanovení unijního práva, jehož výklad je požadován, se neuplatní (viz zejména rozsudek ze dne 1. října 2009, Woningstichting Sint Servatius, C-567/07, EU:C:2009:593, bod 43). Soudní dvůr však může za účelem poskytnutí užitečné odpovědi soudu, který mu položil předběžnou otázku, zohlednit i normy unijního práva, na které vnitrostátní soud ve své otázce neodkázal (rozsudky ze dne 13. října 2016, M. a S., C-303/15, EU:C:2016:771, bod 16, jakož i ze dne 16. května 2019, Plessers, C-509/17, EU:C:2019:424, bod 32).
- 23 Pokud jde v projednávané věci zaprvé o otázku, zda má výklad požadovaný předkládajícím soudem vztah k realitě nebo předmětu sporu v původním řízení, je nepopiratelné, jak uvádí belgická vláda a Evropská komise, že celní kodex, o jehož výklad se žádá, se nepoužije, pokud výrobky, které protiprávně vstoupily na belgické území, již byly propuštěny ke spotřebě v jiném členském státě.
- 24 Z poznatků předaných předkládajícím soudem Soudnímu dvoru nicméně vyplývá, že společnosti Comida paralela a QC bylo uloženo zaplacení spotřebních daní, a nikoli cel, neboť jde o výrobky, které byly protiprávně dovezeny do členského státu poté, co již byly propuštěny ke spotřebě v jiném členském státě. Z předkládacího rozhodnutí tedy lze vyvodit, že výklad požadovaný předkládajícím soudem se týká směrnice 2008/118.
- 25 Zadruhé, pokud jde o vylíčení skutkového a právního rámce předkládajícím soudem, je nutno konstatovat, že všichni účastníci řízení, kteří předložili vyjádření, byli s to určit právní otázku, kterou si klade tento soud. Stejně tak, přestože předkládací rozhodnutí nelíčí právní rámec jako takový, uvádí obsah použitelných vnitrostátních ustanovení. Soudní dvůr tedy disponuje skutkovými a právními poznatky dostatečnými k tomu, aby byla předkládajícímu soudu poskytnuta užitečná odpověď.
- 26 S ohledem na výše uvedené je tedy třeba mít za to, že žádost o rozhodnutí o předběžné je přípustná.

K předběžné otázce

- 27 Svou otázkou předkládající soud žádá Soudní dvůr o výklad celního kodexu.
- 28 Jak přitom vyplývá z bodů 23 a 24 tohoto rozsudku, tato otázka by vedla Soudní dvůr k výkladu ustanovení unijního práva, které se nevztahuje na skutkový stav dotčený v původním řízení.
- 29 Proto, aby byla předkládajícímu soudu poskytnuta užitečná odpověď, je na Soudním dvoru, aby přeformuloval otázku, která mu byla předložena (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 16. května 2019, Plessers, C-509/17, EU:C:2019:424, bod 32).

- 30 V tomto ohledu je třeba uvést, že i když se uvedená otázka výslovně netýká článků 8 a 38 směrnice 2008/118, jsou tyto články v rozsahu, v němž se týkají osob povinných ke vzniklé daňové povinnosti ke spotřební dani v důsledku protiprávního vstupu výrobků, které již byly propuštěny ke spotřebě v jiném členském státě, na území členského státu, relevantní pro odpověď, kterou je třeba poskytnout předkládajícímu soudu.
- 31 Za těchto okolností je třeba přeformulovat položenou otázku tak, že se v podstatě týká toho, zda články 8 a 38 směrnice 2008/118 musí být vykládány v tom smyslu, že brání takové vnitrostátní právní úpravě, jako je právní úprava dotčená v původním řízení, která stanoví, že v případě protiprávního vstupu výrobků podléhajících spotřební dani, které byly propuštěny ke spotřebě v jiném členském státě, na území členského státu je právní osoba, jež je občanskoprávně odpovědná za trestné činy spáchané jejím jednatelem, solidárním spoludlužníkem spotřební daně.
- 32 K tomuto je třeba zaprvé uvést, že oddíl 5 směrnice 2008/118, který tvoří jediný článek 38, se týká nesrovnalostí během přepravy zboží podléhajících spotřební dani. Článek 38 odst. 3 této směrnice stanoví, že v takovém případě vzniká daňová povinnost osobě, která poskytla zajištění daně v souladu s čl. 34 odst. 2 písm. a) nebo čl. 36 odst. 4 písm. a), a jakékoli osobě, která se podílela na nesrovnalosti.
- 33 Jak zdůrazňuje Komise, ve věci v původním řízení nebyly výrobky dovezené do Belgie doprovázeny žádným potvrzením o poskytnutí zajištění, takže je nemožné požadovat zaplacení spotřební daně od zajištětele ve smyslu článku 34 nebo článku 36 směrnice 2008/118.
- 34 Zadruhé je třeba poukázat na to, že znění „jakákoli osoba, která se podílela na nesrovnalosti“, stanovené unijním normotvůrcem v čl. 38 odst. 3 této směrnice, neumožňuje vyloučit, že společnost a její jednatel jsou považováni za osoby, které se podílely na téže nesrovnalosti, a jsou tudíž povinny zaplatit společně a nerozdílně spotřební daň.
- 35 Jednak použití výrazu „osoba“ bez dalšího upřesnění *a priori* nevylučuje, aby se tento výraz vztahoval i na právní osobu. Stejně tak přídatné jméno „jakákoli“ umožňuje zahrnout případ, kdy se více osob podílí na téže nesrovnalosti.
- 36 Tento doslovný výklad, podle něhož je možné, aby právní osoba společně a nerozdílně dlužila spotřební daň případně i spolu s jinými osobami, které se podílely na téže nesrovnalosti, je podpořen článkem 8 směrnice 2008/118, který definuje osoby povinné ke vzniklé daňové povinnosti ke spotřební dani. Druhý odstavce tohoto článku totiž stanoví, že odpovídá-li za platbu jedné dlužné spotřební daně více osob, odpovídají společně a nerozdílně.
- 37 Takový výklad potvrzují rovněž přípravné práce na směrnici 2008/118. Jak uvádí Komise, původní návrh této směrnice omezoval seznam osob povinných ke spotřební dani v případě protiprávního vstupu výrobků na území členského státu pouze na osoby, které poskytly zajištění platby této daně. Rada Evropské unie měla nicméně v úmyslu rozšířit tento seznam i na „jakoukoli osobu, která se podílela na nesrovnalosti“, jak vyplývá z čl. 38 odst. 3 této směrnice. Přijetím tohoto znění tedy unijní normotvůrce zamýšlel široce vymezit osoby, které mohou být povinny zaplatit spotřební daň v případě nesrovnalostí, a to tak, aby bylo v co největším možném rozsahu zajištěno vymožení těchto daní.
- 38 Kromě toho je třeba určit, zda podmínka „podílení se na nesrovnalosti“ uvedená v čl. 38 odst. 3 směrnice 2008/118 umožňuje zahrnout právní osobu nebo fyzickou osobu pouze na základě jejího postavení zmocnitele.
- 39 V této souvislosti je třeba zdůraznit, že čl. 8 odst. 1 písm. a) bod ii) směrnice 2008/118 v případě, kdy zboží podléhající spotřební dani neoprávněně opustí režim s podmíněným osvobozením od daně, stanoví, že ke spotřební dani je povinna jakákoli osoba, která se podílela na neoprávněném opuštění

režimu a mimoto si byla této neoprávněnosti vědoma nebo lze důvodně předpokládat, že si jí měla být vědoma. Unijní normotvůrce přitom tuto druhou podmínku, kterou lze přirovnat k požadavku úmyslného prvku, nepřevzal v čl. 38 odst. 3 této směrnice.

- 40 Jelikož ve znění čl. 38 odst. 3 směrnice 2008/118 chybí upřesnění, pokud jde o pojem osoby, která se podílela na nesrovnalosti, lze považovat právnickou osobu za dlužníka spotřební daně z důvodu jednání fyzické osoby, pokud posledně uvedená jednala v postavení zaměstnance prvně uvedené osoby.
- 41 Z předkládacího rozhodnutí tedy vyplývá, že ve věci dotčené v původním řízení má skutečnost, že QC jednal ve vlastním zájmu a na úkor svého zaměstnavatele, dopad pouze z trestněprávního hlediska, a nikoliv z občanskoprávního hlediska věci v původním řízení. Kromě toho není zpochybňováno, že QC jednal v rámci svých pracovních povinností a předmětu činnosti podniku.
- 42 V každém případě, jak zdůrazňuje belgická vláda, může být taková společnost, jako je společnost dotčená ve věci v původním řízení, která nesplňuje stanovené formality, vzhledem k povinnostem uloženým článkem 33 směrnice 2008/118, považována za „osobu, která se podílela na nesrovnalosti“ ve smyslu článku 38 této směrnice.
- 43 Na položenou otázku je tudíž třeba odpovědět tak, že článek 38 směrnice 2008/118 ve spojení s čl. 8 odst. 2 této směrnice musí být vykládán v tom smyslu, že nebrání takové vnitrostátní právní úpravě, jako je právní úprava dotčená v původním řízení, která stanoví, že v případě protiprávního vstupu výrobků podléhajících spotřební dani, které byly propuštěny ke spotřebě v jiném členském státě, na území členského státu je právnická osoba, jež je občanskoprávně odpovědná za trestné činy spáchané jejím jednatelem, solidárním spoludlužníkem spotřební daně.
- 44 Takovým výkladem není dotčena možnost, kterou případně stanoví vnitrostátní právo, aby zastoupený, jenž je solidárním spoludlužníkem spotřební daně, podal regresní žalobu proti svému zástupci, který je trestně odpovědný za dotčené činy.

K nákladům řízení

- 45 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 (devátý senát) rozhodl takto:

Článek 38 směrnice Rady 2008/118/ES ze dne 16. prosince 2008 o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení směrnice 92/12/EHS ve spojení s čl. 8 odst. 2 této směrnice musí být vykládán v tom smyslu, že nebrání takové vnitrostátní právní úpravě, jako je právní úprava dotčená v původním řízení, která stanoví, že v případě protiprávního vstupu výrobků podléhajících spotřební dani, které byly propuštěny ke spotřebě v jiném členském státě, na území členského státu je právnická osoba, jež je občanskoprávně odpovědná za trestné činy spáchané jejím jednatelem, solidárním spoludlužníkem spotřební daně.

Podpisy.