



## Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (štvrtá komora)

z 23. marca 2023\*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Spotrebná daň – Smernica 2008/118/ES – Článok 16 ods. 1 – Povolenie konať ako daňový sklad výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani – Po sebe nasledujúce odkladné opatrenia – Trestnoprávna povaha – Články 48 a 50 Charty základných práv Európskej únie – Zásada prezumpcie neviny – Zásada *ne bis in idem* – Proporcionalita“

Vo veci C-412/21,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Tribunalul Satu Mare (Vyšší súd Satu Mare, Rumunsko) z 9. júna 2021 a doručený Súdnemu dvoru 6. júla 2021, ktorý súvisí s konaním:

**Dual Prod SRL**

proti

**Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca – Comisia regională pentru autorizarea operatorilor de produse supuse accizelor armonizate,**

SÚDNY DVOR (štvrtá komora),

v zložení: predseda komory C. Lycourgos (spravodajca), sudcovia L. S. Rossi, J.-C. Bonichot, S. Rodin a O. Spineanu-Matei,

generálny advokát: A. M. Collins,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- Dual Prod SRL, v zastúpení: D. Pătrăuș, A. Șandru a T. D. Vidrean-Căpușan, avocați,
- rumunská vláda, v zastúpení: E. Gane a A. Wellman, splnomocnené zástupkyne,
- talianska vláda, v zastúpení: G. Palmieri, splnomocnená zástupkyňa, za právnej pomoci G. Galluzzo, avvocato dello Stato,

\* Jazyk konania: rumunčina.

– Európska komisia, v zastúpení: A. Armenia a J. Jokubauskaitė, splnomocnené zástupkyne,  
po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 20. októbra 2022,  
vyhlásil tento

### **Rozsudok**

- 1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 16 ods. 1 smernice Rady 2008/118/ES zo 16. decembra 2008 o všeobecnom systéme spotrebných daní a o zrušení smernice 92/12/EHS (Ú. v. EÚ L 9, 2009, s. 12), ako aj článku 48 ods. 1 a článku 50 Charty základných práv Európskej únie (ďalej len „Charta“).
- 2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou Dual Prod SRL a Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca – Comisia regională pentru autorizarea operatorilor de produse supuse accizelor armonizate (Regionálne generálne riaditeľstvo verejných financií Kluž – Regionálna komisia pre schvaľovanie subjektov podnikajúcich s výrobkami, na ktoré sa vzťahuje harmonizovaná spotrebná daň, Rumunsko), ktorý sa týka najmä zrušenia rozhodnutia, ktorým táto komisia pozastavila povolenie konať ako daňový sklad výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani, ktoré má v držbe Dual Prod.

### **Právny rámec**

#### ***Právo Únie***

- 3 Odôvodnenia 15 a 16 smernice 2008/118 uvádzali:
  - „(15) Vzhľadom na skutočnosť, že je potrebné vykonávať kontroly vo výrobných a skladovacích zariadeniach s cieľom zabezpečiť výber spotrebnej dane, je na uľahčenie týchto kontrol nutné zachovať systém daňových skladov podliehajúcich oprávneniu zo strany príslušných orgánov.
  - (16) Je tiež potrebné stanoviť povinnosti, ktoré majú spĺňať oprávnení prevádzkovatelia daňových skladov, ako aj obchodníci, ktorí nemajú status oprávneného prevádzkovateľa daňových skladov.“
- 4 Článok 1 ods. 1 tejto smernice uvádzal:

„Táto smernica stanovuje všeobecný systém spotrebných daní, ktoré sa priamo alebo nepriamo uplatňujú pri spotrebe nasledujúcich tovarov, ďalej len ‚tovar podliehajúci spotrebnej dani‘:

...

  - b) alkohol a alkoholické nápoje upravené smernicami [Rady] 92/83/EHS [z 19. októbra 1992 o zosúladení štruktúr spotrebných daní pre etanol a alkoholické nápoje (Ú. v. ES L 316, 1992, s. 21; Mim. vyd. 09/001, s. 206)] a 92/84/EHS [z 19. októbra 1992 o aproximácii sadzieb spotrebnej dane na alkohol a alkoholické nápoje (Ú. v. ES L 316, 1992, s. 29; Mim. vyd. 09/001, s. 213];

...“

5 Článok 4 uvedenej smernice stanovoval:

„Na účely tejto smernice, ako aj na účely jej vykonávacích ustanovení sa uplatňuje toto vymedzenie pojmov:

1. ‚oprávnený prevádzkovateľ daňového skladu‘ je fyzická alebo právnická osoba, ktorá v rámci podnikania na základe povolenia od príslušných orgánov členského štátu v daňovom sklade vyrába, spracúva, drží, prijíma alebo odosiela tovar podliehajúci spotrebnej dani v režime pozastavenia dane;

...

7. ‚režim pozastavenia dane‘ je daňový režim uplatňovaný na výrobu, spracovanie, držbu alebo prepravu tovaru podliehajúceho spotrebnej dani, na ktorý sa nevzťahuje colný režim podmienenečného oslobodenia od cla, pričom je spotrebná daň pozastavená;

...

11. ‚daňový sklad‘ je miesto, kde oprávnený prevádzkovateľ daňového skladu v rámci podnikania tovar podliehajúci spotrebnej dani vyrába, spracúva, drží, prijíma alebo odosiela v režime pozastavenia dane za podmienok stanovených príslušnými orgánmi členského štátu, v ktorom sa daňový sklad nachádza.“

6 Podľa článku 15 tej istej smernice:

„1. Každý členský štát stanovuje s prihliadnutím na túto smernicu vlastné pravidlá týkajúce sa výroby, spracovania a držby tovaru podliehajúceho spotrebnej dani.

2. Výroba, spracovanie a držba tovaru podliehajúceho spotrebnej dani, z ktorého nebola zaplatená spotrebná daň, sa uskutočňujú v daňovom sklade.“

7 Článok 16 smernice 2008/118 znel:

„1. Otvorenie a prevádzkovanie daňového skladu oprávneným prevádzkovateľom daňového skladu podlieha povoleniu zo strany príslušných orgánov členského štátu, v ktorom sa daňový sklad nachádza.

Toto povolenie musí spĺňať podmienky, ktoré majú orgány právo ustanoviť na účely zamedzenia všetkým možnostiam daňových únikov alebo zneužitia dane.

2. Oprávnený prevádzkovateľ daňového skladu je povinný:

...

b) dodržiavať povinnosti stanovené členským štátom, na území ktorého sa daňový sklad nachádza;

...

d) po ukončení prepravy umiestniť do svojho daňového skladu a zaevidovať v účtovníctve tovar podliehajúci spotrebnej dani prepravovaný v režime pozastavenia dane s výnimkou prípadu, keď sa uplatňuje článok 17 ods. 2;

e) dať súhlas na všetky monitorovania a kontroly zásob.

...“

### **Rumunské právo**

8 Článok 364 ods. 1 písm. d) Legea nr. 227/2015 privind Codul Fiscal (zákon č. 227/2015 o Daňovom zákonníku) z 8. septembra 2015 (Monitorul Oficial al României, časť I, č. 688 z 10. septembra 2015, ďalej len „Daňový zákonník“) stanovuje:

„Príslušný orgán vydá povolenie na prevádzkovanie daňového skladu pre prevádzkareň, len ak sú splnené tieto podmienky:

...

d) v prípade fyzickej osoby, ktorá bude vykonávať svoju činnosť ako oprávnený prevádzkovateľ skladu, že nie je nespôsobilá na právne úkony, že nebola právoplatne alebo podmienne odsúdená za tieto trestné činy:

...

12. trestné činy uvedené v tomto zákonníku.“

9 Článok 369 ods. 3 tohto zákonníka stanovuje:

„Príslušný orgán môže na návrh kontrolných orgánov pozastaviť povolenie na prevádzkovanie daňového skladu:

...

b) na obdobie 1 až 12 mesiacov, ak sa preukáže spáchanie niektorého z deliktov uvedených v článku 452 ods. 1 písm. b) až e), g) a i);

c) až do nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia v trestnom konaní, ak bolo začaté trestné stíhanie pred súdom za trestné činy uvedené v článku 364 ods. 1 písm. d);

...“

10 Článok 452 uvedeného zákonníka stanovuje:

„1. Za trestné činy sa považujú tieto skutočnosti:

...

- h) držba mimo daňového skladu alebo uvádzanie na trh na rumunskom území výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani, na ktoré sa podľa tejto hlavy vzťahuje povinnosť označenia, a to bez príslušného označenia alebo nesprávne označených alebo s falošnými označeniami, v množstve prekračujúcom prahovú hodnotu 10 000 cigariet, 400 cigár s hmotnosťou tri gramy, 200 cigár s hmotnosťou nad tri gramy, jeden kilogram tabaku na fajčenie, 40 litrov etylalkoholu, 200 litrov liehovín, 300 litrov medziproduktov, 300 litrov kvasených nápojov iných ako pivo a víno;
- i) používanie mobilných rúrok, elastických trubíc alebo iných podobných rúrok, nekalibrovaných nádrží a tiež umiestnenie pred merače rúrok alebo kohútikov, prostredníctvom ktorých je možné bez odmerania extrahovať určitý objem alkoholu alebo destilátov;

...

3. Po zistení skutočností uvedených v odseku 1 v písmenách b) až e), g) a i) príslušný kontrolný orgán nariadi ukončenie činnosti, zapečatenie prevádzky v súlade s technologickými postupmi na uzatvorenie prevádzky a zašle kontrolný akt daňovému orgánu, ktorý povolenie vydal, spolu s návrhom na pozastavenie povolenia na prevádzkovanie daňového skladu.“

### **Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky**

- 11 Dual Prod je spoločnosť založená podľa rumunského práva, ktorá má povolenie na výkon činnosti v oblasti výroby alkoholu a alkoholických nápojov podliehajúcich spotrebnej dani.
- 12 Dňa 1. augusta 2018 sa uskutočnila prehliadka v priestoroch tejto spoločnosti.
- 13 V nadväznosti na túto prehliadku bolo začaté trestné konanie z dôvodu podozrení z porušení článku 452 ods. 1 písm. h) a i) Daňového zákonníka spočívajúceho na jednej strane v úniku a vlastníctve množstva viac ako 40 litrov etylalkoholu s obsahom alkoholu minimálne 96 % objemu mimo daňového skladu a na druhej strane v inštalácii trubice vo výrobnom zariadení.
- 14 Rozhodnutím z 5. septembra 2018 príslušný správny orgán pozastavil povolenie spoločnosti Dual Prod konať ako daňový sklad výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani na obdobie dvanástich mesiacov na základe § 369 ods. 3 písm. b) Daňového zákonníka. Tento orgán vyložil toto ustanovenie v tom zmysle, že umožňuje uložiť takéto pozastavenie z dôvodu jednoduchých indícií o spáchaní trestných činov porušujúcich právnu úpravu výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani.
- 15 Dňa 13. decembra 2019 Curtea de Apel Oradea (Odvolací súd Oradea, Rumunsko), na ktorý podala Dual Prod žalobu proti rozhodnutiu z 5. septembra 2018, skrátil dobu tohto pozastavenia na osem mesiacov po tom, čo dospel k záveru, že stanovenie maximálnej doby pozastavenia uvedenej v článku 369 ods. 3 písm. b) Daňového zákonníka bolo zjavne neprimerané. Uvedené pozastavenie bolo v celom rozsahu vykonané.
- 16 Po tom, čo Dual Prod nadobudla 21. októbra 2020 status obvineného v rámci trestného konania začatého po prehliadke z 1. augusta 2018, príslušný správny orgán opätovne pozastavil na základe článku 369 ods. 3 písm. c) Daňového zákonníka povolenie spoločnosti Dual Prod konať ako daňový sklad výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani až do právoplatného ukončenia trestného konania. Dual Prod napadla toto rozhodnutie na Tribunalul Satu Mare (Vyšší súd Satu Mare, Rumunsko).

- 17 Tento súd poznamenáva, že smernica 2008/118 obsahuje všeobecné ustanovenia týkajúce sa povolenia daňových skladov. Z toho vyvodzuje, že zásady prezumpcie nevinny a *ne bis in idem*, ako sú zakotvené v článku 48 ods. 1 a článku 50 Charty, môžu byť v prejednávanej veci relevantné.
- 18 V tejto súvislosti sa uvedený súd v prvom rade pýta, či zásada prezumpcie nevinny bráni tomu, aby správny orgán pozastavil na neobmedzenú dobu povolenie konať ako daňový sklad výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani, ktorých držiteľom je právnická osoba, len z dôvodu, že existujú indície o tom, že táto právnická osoba sa dopustila porušenia, a to ešte predtým, ako súd s konečnou platnosťou rozhodol o vine tejto osoby.
- 19 Uvedený súd zdôrazňuje, že sa zdá, že pozastavenie povolenia udeleného spoločnosti Dual Prod naznačuje, že táto spoločnosť sa považuje za vinnú a že trestné konanie sa vedie už viac ako tri roky.
- 20 Pokiaľ ide v druhom rade o zásadu *ne bis in idem*, vnútroštátny súd sa pýta, či uloženie dvoch sankcií rovnakej povahy právnickej osobe v rámci daňového konania len z dôvodu, že paralelné trestné konanie dosiahlo určité štádium, je zlučiteľné s článkom 50 Charty.
- 21 Za týchto okolností Tribunalul Satu Mare (Vyšší súd Satu Mare) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

- „1. Má sa článok 48 ods. 1 Charty, týkajúci sa zásady prezumpcie nevinny, v spojení s článkom 16 ods. 1 smernice 2008/118 vykladať v tom zmysle, že bráni takému právnemu stavu, aký nastal v prejednávanej veci, keď opatrenie spočívajúce v pozastavení platnosti povolenia na vykonávanie činnosti výroby alkoholu môže správny orgán nariadiť už na základe domnienok, ktoré sú predmetom prebiehajúceho vyšetrovania, čiže pred nadobudnutím právoplatnosti odsudzujúceho rozsudku v trestnej veci?
2. Má sa článok 50 Charty, týkajúci sa zásady *ne bis in idem*, v spojení s článkom 16 ods. 1 smernice 2008/118 vykladať v tom zmysle, že bráni takému právnemu stavu, aký nastal v prejednávanej veci, z ktorého vyplýva, že tej istej osobe sa za tie isté skutky uložili dve sankcie rovnakého charakteru (pozastavenie platnosti povolenia na vykonávanie činnosti výroby alkoholu), ktoré sa líšia iba dobou, na ktorú boli uložené?“

## O prejudiciálnych otázkach

### Úvodné pripomienky

- 22 Po prvé treba pripomenúť, že pôsobnosť Charty v súvislosti s konaním členských štátov je vymedzená v jej článku 51 ods. 1, podľa ktorého sú ustanovenia Charty určené členským štátom výlučne vtedy, ak vykonávajú právo Únie, pričom toto ustanovenie potvrdzuje ustálenú judikatúru Súdneho dvora, podľa ktorej sa základné práva zaručené v právnom poriadku Únie majú uplatniť vo všetkých situáciách, ktoré upravuje právo Únie, nie však mimo týchto situácií [rozsudok z 19. novembra 2019, A. K. a i. (Nezávislosť disciplinárneho senátu Najvyššieho súdu), C-585/18, C-624/18 a C-625/18, EU:C:2019:982, bod 78 a citovaná judikatúra].
- 23 V prejednávanej veci z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že súbežne so začatím trestného konania po prehliadke v priestoroch spoločnosti Dual Prod príslušný správny orgán na základe článku 369 ods. 3 písm. b) Daňového zákonníka pozastavil na dobu dvanástich mesiacov

povolenie konať ako daňový sklad výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani, ktoré bolo udelené tejto spoločnosti. Toto pozastavenie bolo skrátené na osem mesiacov na základe odvolania, ktoré podala Dual Prod. Po uplynutí tohto pozastavenia tento správny orgán opätovne na základe článku 369 ods. 3 písm. c) Daňového zákonníka pozastavil rovnaké povolenie na dobu neurčitú z dôvodu, že Dual Prod získala postavenie obvineného v rámci trestného stíhania začatého proti nej v nadväznosti na prehliadku v jej priestoroch.

- 24 Z toho vyplýva, že opatrenia pozastavenia, o ktoré ide vo veci samej, súvisia s údajným nesplnením povinností, ktoré rumunská právna úprava ukladá držiteľom povolenia konať ako daňový sklad výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani, s cieľom predchádzať akejkoľvek forme podvodu alebo zneužitia.
- 25 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že v rámci pôsobnosti smernice 2008/118, ktorej cieľom je zaviesť harmonizovaný všeobecný systém spotrebných daní, predchádzanie podvodom a zneužívaniu predstavuje spoločný cieľ tak práva Únie, ako aj právnych predpisov členských štátov. Na jednej strane totiž členské štáty majú oprávnený záujem na prijatí primeraných opatrení na ochranu svojich finančných záujmov a na druhej strane boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadným zneužitiam je cieľom, ktorý táto smernica sleduje, ako to potvrdzujú jej odôvodnenia 15 a 16 a článok 16 (pozri v tomto zmysle rozsudok z 13. januára 2022, MONO, C-326/20, EU:C:2022:7, body 28 a 32, ako aj citovanú judikatúru).
- 26 Ak teda členský štát pozastaví povolenie požadované na prevádzkovanie daňového skladu v zmysle smernice 2008/118 z dôvodu indícií o spáchaní trestných činov porušujúcich právnú úpravu výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani, vykonáva túto smernicu, a teda právo Únie v zmysle článku 51 ods. 1 Charty, a teda musí dodržiavať ustanovenia Charty.
- 27 Po druhé, hoci v konečnom dôsledku prináleží vnútroštátnemu súdu posúdiť, či dve opatrenia pozastavenia, o ktoré ide vo veci samej, možno kvalifikovať ako „sankcie trestnej povahy“ na účely uplatnenia článku 48 ods. 1 a článku 50 Charty, treba pripomenúť, že v tejto súvislosti sú relevantné tri kritériá. Prvým kritériom je právna kvalifikácia porušenia vo vnútroštátnom práve, druhým je samotná povaha porušenia a tretím stupeň prísnosti sankcie, ktorá hrozí dotknutej osobe (pozri v tomto zmysle rozsudky z 5. júna 2012, Bonda, C-489/10, EU:C:2012:319, bod 37, a z 22. marca 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, bod 25).
- 28 Pokiaľ ide o prvé kritérium, nezdá sa, že by opatrenia pozastavenia, o ktoré ide vo veci samej, boli rumunským právom kvalifikované ako „trestné“.
- 29 Po prvé treba zdôrazniť, že uplatnenie ustanovení Charty, ktoré chránia trestne obvinené osoby, sa neobmedzuje len na stíhania a sankcie, ktoré sú kvalifikované ako „trestné“ vnútroštátnym právom, ale vzťahuje sa – bez ohľadu na takúto kvalifikáciu vo vnútroštátnom práve – na stíhania a sankcie, ktoré treba považovať za stíhania a sankcie trestnej povahy na základe dvoch ďalších kritérií uvedených v bode 27 tohto rozsudku (rozsudok z 20. marca 2018, Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, bod 30).
- 30 Pokiaľ ide o druhé o kritérium týkajúce sa samotnej povahy porušenia, toto kritérium predpokladá overenie, či predmetné opatrenie sleduje najmä represívny účel bez toho, aby samotná okolnosť, že sleduje tiež preventívny účel, bola takej povahy, že by ju zbavovala jej kvalifikácie ako trestnoprávnej sankcie. Zo samotnej povahy trestnoprávnych sankcií totiž vyplýva, že smerujú tak k represii, ako aj k prevencii nezákonných konaní. Naopak, opatrenie,

ktoré sa obmedzuje na náhradu škody spôsobenej dotknutým porušením, nemá trestnoprávnu povahu [pozri v tomto zmysle rozsudok z 22. júna 2021, Latvias Republikas Saeima (Pokutové body), C-439/19, EU:C:2021:504, bod 89].

- 31 V prejednávanej veci sa zdá, že spoločnosti Dual Prod boli nariadené opatrenia pozastavenia súbežne s trestným konaním a že ich cieľom nie je nahradiť škodu spôsobenú trestným činom.
- 32 Potrebne je tiež poznamenať, že tieto opatrenia pozastavenia patria do režimu pohybu výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani v režime podmieneného oslobodenia od dane, zavedeného smernicou 2008/118, v rámci ktorého má oprávnený vlastník skladu kľúčovú úlohu (pozri v tomto zmysle rozsudok z 2. júna 2016, Kapnoviomichania Karelia, C-81/15, EU:C:2016:398, bod 31). Z návrhu na začatie prejudiciálneho konania totiž vyplýva, že uvedené opatrenia sa majú uplatňovať len na hospodárske subjekty, ktoré sú držiteľmi povolenia konať ako daňový sklad výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani v zmysle článkov 15 a 16 tejto smernice tým, že ich dočasne zbavujú výhod vyplývajúcich z tohto povolenia.
- 33 Opatrenia pozastavenia, o ktoré ide vo veci samej, sa teda netýkajú verejnosti vo všeobecnosti, ale osobitnej kategórie adresátov, ktorí vzhľadom na to, že vykonávajú činnosť špecificky regulovanú právom Únie, sú povinní splniť podmienky vyžadované na získanie povolenia vydaného členskými štátmi, ktoré im udeľuje určené výsady. Prináleží teda vnútroštátnemu súdu, aby preskúmal, či opatrenia, o ktoré ide vo veci samej, spočívajú v pozastavení výkonu týchto výsad z dôvodu, že príslušný správny orgán sa domnieval, že podmienky udelenia tohto povolenia už nie sú splnené, alebo hrozí, že nebudú splnené, čo svedčí v prospech konštatovania, že takéto opatrenia nesledujú represívny účel.
- 34 Takáto indícia zdanlivo vyplýva aj zo skutočnosti, že sa zdá, že článok 369 ods. 3 písm. b) a c) Daňového zákonníka neukladá príslušnému správnomu orgánu povinnosť prijať opatrenia pozastavenia, o ktoré ide vo veci samej, čo prináleží overiť vnútroštátnemu súdu.
- 35 Pokiaľ ide konkrétne o prvé opatrenie pozastavenia uložené spoločnosti Dual Prod, vnútroštátnemu súdu tiež prináleží preskúmať dôvod, pre ktorý sa príslušný správny orgán rozhodol pozastaviť povolenie tejto spoločnosti na dobu dvanástich mesiacov, teda maximálnu dobu povolenú v článku 369 ods. 3 písm. b) Daňového zákonníka, rovnako ako dôvod, pre ktorý súd, ktorý rozhodoval o opravnom prostriedku podanom spoločnosťou Dual Prod, túto dobu skrátil na osem mesiacov, aby určil, či dôvody, ktoré boli podkladom takýchto rozhodnutí, vykazujú preventívny alebo represívny účel.
- 36 Pokiaľ ide o druhé opatrenie pozastavenia uložené spoločnosti Dual Prod na základe článku 369 ods. 3 písm. c) Daňového zákonníka, treba poznamenať, že toto opatrenie nezaniká vo vopred určenom okamihu, ale až po skončení prebiehajúceho trestného konania, čo sa zdá byť charakteristické skôr pre opatrenie s preventívnym alebo ochranným účelom než trestným.
- 37 Pokiaľ ide po tretie o kritérium týkajúce sa prísnosti uloženej sankcie, treba uviesť, že hoci každé z týchto dvoch opatrení pozastavenia, o ktoré ide vo veci samej, môže mať negatívne hospodárske dôsledky pre Dual Prod, tieto sú spojené s preventívnou alebo ochrannou povahou, ktoré také opatrenia zdá sa, že majú, a v zásade nedosahujú stupeň prísnosti vyžadovaný na to, aby boli kvalifikované ako opatrenia trestnej povahy, najmä preto, že nebránia tejto spoločnosti pokračovať počas týchto období pozastavenia vo výkone hospodárskych činností nevyžadujúcich si povolenie konať ako daňový sklad pre výrobky podliehajúce spotrebnej dani.



### *O prvej otázke*

- 38 Ako vyplýva z bodu 16 tohto rozsudku, vnútroštátnemu súdu bola predložená žaloba, ktorou sa spochybňuje zákonnosť druhého opatrenia pozastavenia uloženého spoločnosti Dual Prod podľa článku 369 ods. 3 písm. c) Daňového zákonníka.
- 39 Z toho vyplýva, že svojou prvou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 48 ods. 1 Charty vykladať v tom zmysle, že bráni tomu, aby povolenie konať ako daňový sklad výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani mohlo byť administratívne pozastavené až do ukončenia trestného konania len z toho dôvodu, že držiteľ tohto povolenia získal v rámci tohto trestného konania postavenie obvineného.
- 40 Článok 48 ods. 1 Charty má za cieľ zaručiť každej osobe, že nebude označená za páchatela trestného činu ani že sa s ňou nebude zaobchádzať ako s páchatelom trestného činu, dokiaľ sa nepreukáže jej vina (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 16. júla 2009, Rubach, C-344/08, EU:C:2009:482, bod 31).
- 41 Hoci toto ustanovenie v zásade nebráni tomu, aby správny orgán uložil sankciu trestnej povahy (pozri v tomto zmysle rozsudok z 18. júla 2013, Schindler Holding a i./Komisia, C-501/11 P, EU:C:2013:522, bod 35), uvedené ustanovenie je naopak porušené, ak správny orgán prijme sankciu trestnej povahy bez toho, aby predtým konštatoval porušenie vopred stanoveného právneho predpisu a ponúkol dotknutej osobe možnosť zbaviť sa obvinenia, pričom pochybnosť musí byť v prospech tejto osoby (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 14. mája 2020, NKT Verwaltung a NKT/Komisia, C-607/18 P, neuvverejnené, EU:C:2020:385, body 234, 235 a 237, ako aj citovanú judikatúru).
- 42 Okrem toho článok 47 Charty vyžaduje, aby každý adresát správnej sankcie trestnej povahy mal k dispozícii prostriedok nápravy umožňujúci preskúmanie tejto sankcie súdom, ktorý má neobmedzenú právomoc (rozsudok z 18. júla 2013, Schindler Holding a i./Komisia, C-501/11 P, EU:C:2013:522, body 32 až 35), pričom tento opravný prostriedok umožňuje najmä overiť, či správny orgán neporušil zásadu prezumpcie nevinoty.
- 43 Z toho vyplýva, že ak by sa vnútroštátny súd domnieval, že opatrenie pozastavenia, ktoré je uvedené v bode 39 tohto rozsudku, predstavuje trestnoprávnu sankciu na účely uplatnenia článku 48 ods. 1 Charty, zásada prezumpcie nevinoty zakotvená v tomto ustanovení bráni tomu, aby bolo takéto opatrenie prijaté, hoci ešte nebolo rozhodnuté o trestnej zodpovednosti takto sankcionovanej osoby.
- 44 Zo všetkých predchádzajúcich úvah vyplýva, že článok 48 ods. 1 Charty sa má vykladať v tom zmysle, že bráni tomu, aby povolenie konať ako daňový sklad výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani mohlo byť administratívne pozastavené až do ukončenia trestného konania len z toho dôvodu, že držiteľ tohto povolenia získal v rámci tohto trestného konania postavenie obvineného, ak toto pozastavenie predstavuje sankciu trestnej povahy.

## O druhej otázke

### O prípustnosti

- 45 Vzhľadom na to, že talianska vláda zdá sa tvrdiť, že druhá otázka je neprípustná z dôvodu, že vnútroštátny súd dostatočne nepreukázal, v čom sú skutočnosti, ktoré viedli k dvom opatreniam pozastavenia, o ktoré ide vo veci samej, totožné, treba toto tvrdenie zamietnuť.
- 46 Stačí totiž uviesť, že z odôvodnenia návrhu na začatie prejudiciálneho konania, ako aj zo znenia druhej otázky jasne vyplýva, že podľa tohto súdu boli obe opatrenia pozastavenia, o ktoré ide vo veci samej, prijaté z dôvodu tých istých skutočností konštatovaných pri prehliadke v priestoroch spoločnosti Dual Prod, ktoré viedli k podozreniu tejto spoločnosti zo spáchania trestných činov stanovených právnou úpravou týkajúcou sa výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani.
- 47 Otázka, či je takéto posúdenie v súlade s požiadavkami vyplývajúcimi z článku 50 Charty, patrí k meritórnemu preskúmaniu druhej prejudiciálnej otázky.

### O veci samej

- 48 Svojou druhou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 50 Charty vykladať v tom zmysle, že bráni uloženiu sankcie právnickej osobe, ktorej už bola uložená sankcia rovnakej povahy, ale s iným trvaním, za rovnaké skutky.
- 49 Na úvod treba poznamenať, že zásada *ne bis in idem* zakotvená v článku 50 Charty zakazuje kumuláciu stíhaní, ako aj sankcií trestnoprávnej povahy v zmysle tohto článku, za rovnaké skutky a proti tej istej osobe (rozsudok z 22. marca 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, bod 24 a citovaná judikatúra).
- 50 Druhá otázka je preto užitočná na vyriešenie sporu vo veci samej len v rozsahu, v akom každé z dvoch opatrení pozastavenia, o ktoré ide vo veci samej, má trestnú povahu v zmysle tohto článku, čo prináleží overiť vnútroštátnemu súdu vzhľadom na kritériá rozvinuté v bodoch 27 až 37 tohto rozsudku.
- 51 S výhradou tohto spresnenia treba v prvom rade pripomenúť, že uplatnenie zásady *ne bis in idem* podlieha dvojakej podmienke, a to na jednej strane tomu, aby existovalo skoršie právoplatné rozhodnutie (podmienka *bis*), a na druhej strane tomu, aby sa na ten istý skutkový stav vzťahovalo skoršie rozhodnutie a neskoršie stíhania alebo neskoršie rozhodnutia (podmienka *idem*) (rozsudok z 22. marca 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, bod 28).
- 52 Po prvé, pokiaľ ide o podmienku *idem*, táto vyžaduje, aby skutkové okolnosti boli totožné, a nielen podobné. Totožnosť skutkových okolností sa chápe ako súbor konkrétnych skutočností vyplývajúcich z udalostí, ktoré sú v podstate tie isté, keďže zahŕňajú toho istého pôvodcu a sú navzájom neoddeliteľne spojené v čase a priestore (pozri v tomto zmysle rozsudok z 22. marca 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, body 36 a 37).
- 53 V prejednávanej veci sa zdá, ako uviedol samotný vnútroštátny súd, že dve opatrenia pozastavenia uložené spoločnosti Dual Prod súvisia s rovnakými skutkovými okolnosťami, a to s tými, ktoré boli zistené pri prehliadke v priestoroch tejto spoločnosti.

- 54 Okolnosť, že druhé opatrenie pozastavenia, o ktoré ide vo veci samej, bolo nariadené z dôvodu, že Dual Prod získala postavenie obvineného v rámci trestného konania, nemôže zmeniť toto konštatovanie, keďže zo spisu predloženého Súdnu dvoru vyplýva, že cieľom tohto trestného konania je práve potrestať tie isté skutky, ktoré boli konštatované počas tejto prehliadky.
- 55 Po druhé, pokiaľ ide o podmienku *bis*, je potrebné pripomenúť, že na to, aby sa na rozhodnutie mohlo nazerať ako na právoplatne rozhodujúce o skutkovom stave predloženom v druhom konaní, je potrebné nielen to, aby toto rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť, ale aj to, aby bolo vydané po posúdení vzťahujúcom sa na vec samu (pozri v tomto zmysle rozsudok z 22. marca 2022, *bpost*, C-117/20, EU:C:2022:202, bod 29).
- 56 V prejednávanej veci, pokiaľ ide na jednej strane o konečnú povahu rozhodnutia, ktorým bolo spoločnosti Dual Prod uložené prvé opatrenie pozastavenia, sa vnútroštátny súd bude musieť konkrétnejšie uistiť, že súdne rozhodnutie, ktorým bola doba trvania takéhoto opatrenia pozastavenia skrátená na osem mesiacov, v každom prípade nadobudlo právoplatnosť ku dňu vydania druhého opatrenia pozastavenia voči spoločnosti Dual Prod.
- 57 Pokiaľ ide na druhej strane o podmienku týkajúcu sa meritórneho posúdenia veci, z judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva týkajúcej sa dodržiavania zásady *ne bis in idem* vyplýva, že ak príslušný orgán uložil sankciu ako dôsledok správania pripisovaného dotknutej osobe, možno sa dôvodne domnievať, že príslušný orgán najprv posúdil okolnosti veci a protiprávny charakter správania dotknutej osoby (pozri v tomto zmysle rozsudok ESĽP, 8. júla 2019, *Mihalache v. Rumunsko*, CE:ECHR:2019:0708JUD005401210, bod 98).
- 58 Ak by sa vnútroštátny súd po preskúmaní podmienok pripomenutých v bodoch 49 až 57 tohto rozsudku domnieval, že článok 50 Charty sa uplatňuje na spor vo veci samej, kumulácia dvoch opatrení pozastavenia, o ktoré ide vo veci samej, by predstavovala obmedzenie základného práva zaručeného v tomto článku 50.
- 59 Pritom takéto obmedzenie môže byť odôvodnené na základe článku 52 ods. 1 Charty (rozsudok z 22. marca 2022, *bpost*, C-117/20, EU:C:2022:202, bod 40).
- 60 V takom prípade prináleží v druhom rade vnútroštátnemu súdu, aby preskúmal, či sú v prejednávanej veci splnené všetky podmienky, za ktorých článok 52 ods. 1 Charty umožňuje členským štátom obmedziť základné právo zaručené v článku 50 Charty.
- 61 V tejto súvislosti je potrebné pripomenúť, že podľa článku 52 ods. 1 prvej vety Charty, akékoľvek obmedzenie výkonu práv a slobôd uznaných v Charte musí byť ustanovené zákonom a rešpektovať podstatu týchto práv a slobôd. Podľa druhej vety tohto odseku 1, za predpokladu dodržiavania zásady proporcionality, možno tieto práva a slobody obmedziť len vtedy, ak je to nevyhnutné a skutočne to zodpovedá cieľom všeobecného záujmu, ktoré sú uznané Úniou, alebo ak je to potrebné na ochranu práv a slobôd iných.
- 62 Pokiaľ ide po prvé o podmienky uvedené v článku 52 ods. 1 prvej vete Charty, treba na jednej strane uviesť, že možnosť kumulovať dve opatrenia pozastavenia, o ktoré ide vo veci samej, sa zdá byť ustanovená zákonom, a to v článku 369 ods. 3 písm. b) a c) rumunského Daňového zákonníka.
- 63 Na druhej strane takáto možnosť kumulovať stíhania a sankcie rešpektuje podstatu článku 50 Charty pod podmienkou, že vnútroštátna právna úprava neumožňuje stíhať a sankcionovať tie isté skutky v rámci toho istého porušenia alebo na dosiahnutie toho istého cieľa, ale stanovuje len

možnosť kumulácie stíhaní a sankcií na základe odlišných právnych úprav (rozsudok z 22. marca 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, bod 43). Zo spisu predloženého Súdnu dvoru vyplýva, že táto podmienka sa nezdá byť v prejednávanej veci splnená

- 64 Po druhé, pokiaľ ide o podmienky uvedené v článku 52 ods. 1 druhej vete Charty, ktoré Súdny dvor preskúmava len pre prípad, že vnútroštátny súd by dospel k záveru, že podmienky vyžadované prvou vetou tohto ustanovenia sú v prejednávanej veci splnené, zo spisu predloženého Súdnu dvoru v prvom rade vyplýva, že cieľom vnútroštátnej právnej úpravy, o ktorú ide vo veci samej, je vo všeobecnosti zaručiť správny výber spotrebných daní a boj proti podvodom a zneužívaniu.
- 65 Vzhľadom na význam tohto cieľa všeobecného záujmu možno kumuláciu stíhaní a sankcií trestnoprávnej povahy odôvodniť, ak doplnkovým účelom týchto stíhaní a sankcií vzhľadom na dosiahnutie takého cieľa sú prípadne iné aspekty toho istého sporného protiprávneho konania (rozsudok z 22. marca 2022, Nordzucker a i., C-151/20, EU:C:2022:203, bod 52).
- 66 Pokiaľ ide o zásadu proporcionality, táto si vyžaduje, aby kumulácia stíhaní a sankcií stanovených vnútroštátnou právnou úpravou nešla nad rámec toho, čo je primerané a potrebné na uskutočnenie legitímnych cieľov sledovaných touto právnou úpravou, pričom ak existuje možnosť rozhodnúť sa medzi viacerými primeranými opatreniami, je potrebné sa prikloniť k najmenej obmedzujúcemu a spôsobené nevýhody nesmú byť neprimerané sledovaným cieľom (rozsudok z 22. marca 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, bod 48).
- 67 Pokiaľ ide o striktnú nevyhnutnosť takejto kumulácie stíhaní a sankcií, treba konkrétnejšie posúdiť, či existujú jasné a presné pravidlá umožňujúce predvídať, ktoré konania a opomenutia môžu byť predmetom kumulácie stíhaní a sankcií, ako aj koordinácia medzi rôznymi orgánmi, či boli tieto dve konania vedené dostatočne koordinovane a v dostatočne úzkej časovej súvislosti a či sankcia prípadne uložená v konaní, ktoré bolo z časového hľadiska prvé, bola zohľadnená pri posudzovaní druhej sankcie takým spôsobom, aby zaťaženie dotknutých osôb vyplývajúce z tejto kumulácie bolo obmedzené na nevyhnutne potrebnú mieru a aby súhrn uložených sankcií zodpovedal závažnosti spáchaných porušení (rozsudok z 22. marca 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, bod 51 a citovaná judikatúra).
- 68 V prejednávanej veci treba najmä uviesť, že zo spisu predloženého Súdnu dvoru nevyplýva, že by príslušný správny orgán pri posudzovaní druhého opatrenia pozastavenia uloženého spoločnosti Dual Prod zohľadnil závažnosť prvého opatrenia pozastavenia, ktoré už bolo tejto spoločnosti uložené, čo môže ovplyvniť proporcionalitu tohto druhého opatrenia pozastavenia v zmysle článku 52 Charty.
- 69 Z predchádzajúcich úvah vyplýva, že ak obe opatrenia pozastavenia, o ktoré ide vo veci samej, treba považovať za sankcie trestnej povahy, článok 50 Charty môže brániť tomu, aby sa na Dual Prod vzťahovalo druhé opatrenie pozastavenia, ktorého zákonnosť je pred vnútroštátnym súdom spochybňovaná, čo musí overiť vnútroštátny súd.
- 70 Napokon treba dodať, že aj za predpokladu, že by sa vnútroštátny súd domnieval, že aspoň jedno z dvoch opatrení pozastavenia, o ktoré ide vo veci samej, nepredstavuje na účely uplatnenia článku 50 Charty trestnú sankciu a že preto tento článok nemôže v žiadnom prípade brániť kumulácii týchto dvoch sankcií, nič to nemení na tom, ako uviedla Komisia, že prijatie druhého opatrenia pozastavenia musí rešpektovať zásadu proporcionality ako všeobecnú zásadu práva Únie.

- 71 Táto zásada ukladá členským štátom použiť také prostriedky, ktoré okrem toho, že umožnia účinne dosiahnuť cieľ sledovaný vnútroštátnym právom, nesmú ísť nad rámec toho, čo je nevyhnutné na dosiahnutie tohto cieľa, a v čo najmenej miere zasahujú do cieľov a zásad stanovených dotknutou právnou úpravou Únie. Judikatúra Súdneho dvora v tejto súvislosti spresňuje, že pokiaľ sa ponúka výber medzi viacerými primeranými opatreniami, je potrebné prikloniť sa k najmenej obmedzujúcemu opatreniu a spôsobené ťažkosti nesmú byť neprimerané vo vzťahu k sledovaným cieľom (rozsudky z 13. novembra 1990, Fedesa a i., C-331/88, EU:C:1990:391, bod 13, ako aj z 13. januára 2022, MONO, C-326/20, EU:C:2022:7, bod 35 a citovaná judikatúra).
- 72 V tejto súvislosti okolnosť, že opatrenie pozastavenia povolenia konať ako daňový sklad výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani uložené právnickej osobe podozrivej z porušenia pravidiel zabezpečujúcich správny výber spotrebnej dane naďalej vyvoláva svoje účinky počas celého trestného konania vedeného proti tejto právnickej osobe, aj keď toto konanie už presiahlo primeranú dĺžku, môže naznačovať neprimeraný zásah do legitímneho práva uvedenej právnickej osoby vykonávať svoju podnikateľskú činnosť.
- 73 Zo všetkých predchádzajúcich úvah vyplýva, že článok 50 Charty sa má vykladať v tom zmysle, že nebráni uloženiu sankcie trestnej povahy za porušenie právnej úpravy týkajúcej sa výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani právnickej osobe, ktorej už bola uložená sankcia trestnej povahy, ktorá sa stala konečnou, za rovnaké skutky, pod podmienkou, že:
- možnosť kumulovať tieto dve sankcie je stanovená zákonom,
  - vnútroštátna právna úprava neumožňuje stíhať a sankcionovať tie isté skutky v rámci toho istého porušenia alebo na dosiahnutie toho istého cieľa, ale stanovuje len možnosť kumulácie stíhaní a sankcií na základe odlišných právnych úprav,
  - tieto stíhania a sankcie sledujú dodatočné ciele, ktorých predmetom sú prípadne odlišné aspekty toho istého dotknutého protiprávneho konania,
  - existujú jasné a presné pravidlá umožňujúce predvídať, ktoré konania a opomenutia môžu byť predmetom kumulácie stíhaní a sankcií, ako aj koordinácia medzi rôznymi orgánmi, či boli tieto dve konania vedené dostatočne koordinovane a v dostatočne úzkej časovej súvislosti a či sankcia prípadne uložená v konaní, ktoré bolo z časového hľadiska prvé, bola zohľadnená pri posudzovaní druhej sankcie takým spôsobom, aby zaťaženie dotknutých osôb vyplývajúce z tejto kumulácie bolo obmedzené na nevyhnutne potrebnú mieru a aby súhrn uložených sankcií zodpovedal závažnosti spáchaných porušení.

## O trovách

- 74 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnyim dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (štvrtá komora) rozhodol takto:

1. **Článok 48 ods. 1 Charty základných práv Európskej únie sa má vykladať v tom zmysle, že bráni tomu, aby povolenie konať ako daňový sklad výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani mohlo byť administratívne pozastavené až do ukončenia trestného konania len z toho dôvodu, že držiteľ tohto povolenia získal v rámci tohto trestného konania postavenie obvineného, ak toto pozastavenie predstavuje sankciu trestnej povahy.**
2. **Článok 50 Charty základných práv Európskej únie sa má vykladať v tom zmysle, že nebráni uloženiu sankcie trestnej povahy za porušenie právnej úpravy týkajúcej sa výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani právnickej osobe, ktorej už bola uložená sankcia trestnej povahy, ktorá sa stala konečnou, za rovnaké skutky, pod podmienkou, že:**
  - **možnosť kumulovať tieto dve sankcie je stanovená zákonom,**
  - **vnútroštátna právna úprava neumožňuje sťahť a sankcionovať tie isté skutky v rámci toho istého porušenia alebo na dosiahnutie toho istého cieľa, ale stanovuje len možnosť kumulácie stíhaní a sankcií na základe odlišných právnych úprav,**
  - **tieto stíhania a sankcie sledujú dodatočné ciele, ktorých predmetom sú prípadne odlišné aspekty toho istého dotknutého protiprávneho konania,**
  - **existujú jasné a presné pravidlá umožňujúce predvídať, ktoré konania a opomenutia môžu byť predmetom kumulácie stíhaní a sankcií, ako aj koordinácia medzi rôznymi orgánmi, či boli tieto dve konania vedené dostatočne koordinovane a v dostatočne úzkej časovej súvislosti a či sankcia prípadne uložená v konaní, ktoré bolo z časového hľadiska prvé, bola zohľadnená pri posudzovaní druhej sankcie takým spôsobom, aby zaťaženie dotknutých osôb vyplývajúce z tejto kumulácie bolo obmedzené na nevyhnutne potrebnú mieru a aby súhrn uložených sankcií zodpovedal závažnosti spáchaných porušení.**

Podpisy