Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (čtvrtého senátu)

10. června 2021 *

„Řízení o předběžné otázce – Obecná úprava spotřebních daní – Směrnice 2008/118/ES – Článek 33 odst. 3 – Zboží, které ‚bylo propuštěno ke spotřebě' v jednom členském státě a drženo pro obchodní účely v jiném členském státě – Osoba povinná ke vzniklé daňové povinnosti ke spotřební dani z tohoto zboží – Osoba, která má v držení zboží, jež má být dodáno v jiném členském státě – Dopravce zboží"

Ve věci C-279/19,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) [Odvolací soud (Anglie a Wales) (občanskoprávní oddělení), Spojené království] ze dne 19. března 2019, došlým Soudnímu dvoru dne 3. dubna 2019, v řízení

**The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs**

proti

**WR,**

SOUDNÍ DVŮR (čtvrtý senát),

ve složení M. Vilaras, předseda senátu, N. Piçarra (zpravodaj), D. Šváby, S. Rodin a K. Jürimäe, soudci,

generální advokát: E. Tančev,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

– za WR S. Panesarem, solicitor, a D. Bedenhamem, barrister,

– za vládu Spojeného království S. Brandonem, jako zmocněncem, a J. Simor, QC, a E. Mitrophanous, barrister,

– za italskou vládu G. Palmieri, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s A. Collabolletta, avvocato dello Stato,

– za nizozemskou vládu M. K. Bulterman, J. Langerem a J. Hoogveldem, jako zmocněnci,

– za Evropskou komisi původně R. Lyalem a C. Perrin, poté C. Perrin, jako zmocněnci,

* Jednací jazyk: angličtina.

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 21. ledna 2021,

vydává tento

## Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 33 odst. 3 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 Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (daňová a celní správa, Spojené království) a WR ve věci legality daňového výměru určeného WR a týkajícího se dlužné spotřební daně ze zboží, které WR dopravil do Spojeného království bez platného správního dokladu prokazujícího, že se přeprava uskutečnila v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně.

### Právní rámec

#### *Unijní právo*

3 Body 2 a 8 odůvodnění směrnice 2008/118 uvádějí:

„(2) Je třeba, aby podmínky pro výběr spotřební daně ze zboží, na něž se vztahuje 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)] (dále jen ‚zboží podléhající spotřební dani'), zůstaly harmonizovány, aby bylo zajištěno řádné fungování vnitřního trhu.

[…]

(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 [Unie] jasně stanovit, kdy je zboží podléhající spotřební dani propuštěno ke spotřebě a kdo je osobou povinnou k této dani."

4 Článek 1 odst. 1 písm. b) této směrnice stanoví:

„Tato směrnice stanoví obecnou úpravu spotřební daně, která se ukládá přímo nebo nepřímo na spotřebu níže uvedeného zboží […]:

[…]

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 92/84/EHS [ze dne 19. října 1992 o sbližování sazeb spotřební daně z alkoholu a alkoholických nápojů (Úř. věst. 1992, L 316, s. 29; Zvl. vyd. 09/01, s. 213)]".

5 Článek 4 uvedené směrnice stanoví:

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

[…]

7) ‚režimem s podmíněným osvobozením od daně' daňový režim používaný při výrobě, zpracování, držení nebo přepravě zboží podléhajícího spotřební dani podmíněně osvobozeného od spotřební daně, na něž se nevztahuje režim s podmíněným osvobozením od cla;

[…]

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

6 V kapitole II téže směrnice, nadepsané „Vznik daňové povinnosti, vrácení daně, osvobození od daně", se nachází oddíl 1, nadepsaný „Okamžik a místo vzniku daňové povinnosti", jehož článek 7 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 [Unie] a vnitrostátních právních předpisů;

[…]"

7 Článek 8 směrnice 2008/118 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),

[…]

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."

8 V kapitole IV této směrnice, nadepsané „Přeprava zboží podléhajícího spotřební dani v režimu s podmíněným osvobozením od spotřební daně“, se nachází oddíl 1, nadepsaný „Obecná ustanovení“, jehož článek 17 v odstavci 1 stanoví:

„Zboží podléhající spotřební dani může být přepravováno v režimu s podmíněným osvobozením od daně na území [Unie], včetně přepravy zboží přes třetí zemi nebo třetí území,

a) z daňového skladu
   i) do jiného daňového skladu,

[…]“

9 V této kapitole se nachází oddíl 2, nadepsaný „Postup při přepravě zboží podléhajícího spotřební dani v režimu s podmíněným osvobozením od spotřební daně“, jehož článek 21 stanoví:

„1. Přeprava zboží podléhajícího spotřební dani se považuje za uskutečňovanou v režimu s podmíněným osvobozením od daně pouze v případě, že se uskutečňuje za použití elektronického správního dokladu zpracovaného podle odstavců 2 a 3.

2. Pro účely odstavce 1 tohoto článku předloží odesílatel příslušným orgánům členského státu odeslání návrh elektronického správního dokladu pomocí elektronického systému podle článku 1 rozhodnutí [Evropského parlamentu a Rady] č. 1152/2003/ES [ze dne 16. června 2003 o zavedení elektronického systému pro přepravu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani (Úř. věst. 2003, L 162, s. 5)] […].

3. Příslušné orgány členského státu odeslání elektronicky ověří údaje v návrhu elektronického správního dokladu.

Nejsou-li tyto údaje správné, neprodleně o tom vyrozumí odesílatele.

Jsou-li tyto údaje správné, příslušné orgány členského státu odeslání přidělí dokumentu specifický správní referenční kód a sdělí ho odesílateli.

[…]“

10 V kapitole V uvedené směrnice, nadepsané „Přeprava a zdanění zboží podléhajícího spotřební dani po propuštění ke spotřebě“, se nachází oddíl 2, nadepsaný „Držení v jiném členském státě“, jehož článek 33 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.

[…]

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 [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.

[…]"

### *Právo Spojeného království*

11 Článek 13 Excise Goods (Holding, Movement and Duty Point) Regulations 2010 [nařízení z roku 2010 o zboží podléhajícím spotřební dani (držení, přeprava a okamžik vzniku daňové povinnosti), dále jen „nařízení z roku 2010"] v odstavcích 1 a 2 stanoví:

„1. Pokud je zboží podléhající spotřební dani, které již bylo propuštěno ke spotřebě v jiném členském státě, drženo pro obchodní účely ve Spojeném království za účelem jeho dodání nebo použití ve Spojeném království, daňová povinnost ke spotřební dani vzniká v okamžiku, kdy je toto zboží poprvé takto drženo.

2. V závislosti na případech uvedených v odstavci 1 je osobou povinnou přiznat a zaplatit spotřební daň osoba:

a) uskutečňující dodání zboží;

b) držící zboží, jež má být dodáno, nebo

c) které je zboží dodáno."

## Spor v původním řízení a předběžné otázky

12 Dne 6. září 2013 příslušníci United Kingdom Border Agency (Správa hranic Spojeného království, dále jen „UKBA") zastavili při příjezdu do přístavu Dover nákladní vozidlo řízené WR, který je osobou samostatně výdělečně činnou. V nákladním vozidle se nacházelo zboží podléhající spotřební dani, a sice 26 palet piva (dále jen „předmětné zboží").

13 WR předložil příslušníkům UKBA nákladní list „Cargo Movement Requirement" vystavený na základě Úmluvy o přepravní smlouvě v mezinárodní silniční nákladní dopravě, podepsané v Ženevě dne 19. května 1956, ve znění protokolu ze dne 5. července 1978 (dále jen „nákladní list CMR"). V něm se uvádělo, že se na předmětné zboží vztahuje elektronický správní doklad obsahující správní referenční kód (dále jen „ARC") uvedený v článku 21 směrnice 2008/118. V nákladním listě bylo rovněž uvedeno, že odesílatelem byl daňový sklad v Německu a příjemcem byl Seabrook Warehousing Ltd., daňový sklad nacházející se ve Spojeném království.

14 Nicméně po konzultaci s Excise Movement and Control System – EMCS (informační systém pohybu a kontroly zboží podléhajícího spotřební dani) příslušníci UKBA zjistili, že ARC nacházející se na nákladním listu CMR již byl použit při jiném dodání piva pro tentýž daňový sklad nacházející se ve Spojeném království. Příslušníci UKBA měli tudíž za to, že předmětné zboží není přepravováno v režimu s podmíněným osvobozením od daně, a tedy daňová povinnost k související spotřební dani vznikla v okamžiku, kdy toto zboží dorazilo do Spojeného království. Za těchto podmínek příslušníci UKBA zabavili předmětné zboží i nákladní vozidlo, které je přepravovalo.

15 Následně daňová a celní správa zaslala WR na základě čl. 13 odst. 1 a 2 nařízení z roku 2010 platební výměr na spotřební daň ve výši 22 779 liber šterlinků (GBP) (přibližně 26 400 eur) (dále jen „sporný výměr") a uložila WR pokutu ve výši 4 897,48 GBP (přibližně 5 700 eur) na základě ustanovení přílohy 41 Finance Act 2008 (finanční zákon z roku 2008).

16 First-tier Tribunal (Tax Chamber) [soud prvního stupně (daňový senát), Spojené království] vyhověl žalobě podané WR proti spornému výměru a pokutě. Uvedený soud rozhodl, že i když WR věděl, že předmětné zboží podléhá spotřební dani, nebyl spolupachatelem pokusu o pašování tohoto zboží. Vzhledem k tomu, že WR neměl přístup k informačnímu systému pohybu a kontroly zboží podléhajícího spotřební dani, nemohl nijak ověřit, zda ARC uvedený na nákladním listu CMR již byl použit, či nikoli. Kromě toho nic v dokumentaci, kterou měl k dispozici, nemohlo v tomto ohledu vzbudit pochybnosti. Navíc WR nebyl vlastníkem nákladního vozidla a neměl žádné vlastní právo nebo zájem ve vztahu k předmětnému zboží, neboť jeho jediným cílem je nakládka a dodání tohoto zboží za úplatu v souladu s udělenými pokyny. Pouze osoby, které organizovaly pokus o pašování, mají podle uvedeného soudu fakticky a právně kontrolu nad předmětným zbožím v okamžiku jeho zabavení. Uvedený soud dále konstatoval, že WR informoval o tomto zabavení osobu, která jej pověřila přepravou předmětného zboží, že nebyla zjištěna totožnost osob, které iniciovaly pokus o pašování, a že se daňová a celní správa nepokusila určit totožnost těchto osob ani totožnost vlastníka nákladního vozidla.

17 Za těchto podmínek uvedený soud na základě judikatury Court of Appeal (England & Wales) [odvolací soud (Anglie a Wales), Spojené království] rozhodl, že WR je „nevinným prostředníkem", a v důsledku toho nelze mít za to, že „držel" nebo „dodal" předmětné zboží ve smyslu článku 13 nařízení z roku 2010. Týž soud uvedl, že činit WR odpovědným v situaci, kdy neměl reálnou nebo implicitní vědomost o skutečném vlastnictví pašovaného zboží, by nastolovalo závažné otázky stran slučitelnosti s cíli použitelných právních předpisů. First-tier Tribunal (Tax Chamber) [soud prvního stupně (daňový senát)] proto sporný výměr i pokutu uloženou WR zrušil.

18 Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [vrchní soud (daňový a obchodní senát), Spojené království] zamítl odvolání, které proti tomuto zrušujícímu rozhodnutí podala daňová a celní správa. Uvedený soud v podstatě rozhodl, že postavení „nevinného prostředníka" má za následek, že jakékoli odpovědnosti budou zproštěny osoby, které nemají reálnou ani implicitní vědomost o tom, že zboží, které převáží, je zbožím, z něhož měla být spotřební daň zaplacena, nicméně se tak nestalo. Bylo by tedy v rozporu jak se směrnicí 2008/118, tak s vnitrostátními právními předpisy činit „zcela nevinného prostředníka" odpovědným za zaplacení neodvedené spotřební daně.

19 Předkládající soud zamítl kasační opravný prostředek podaný daňovou a celní správou proti rozsudku Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [vrchní soud (daňový a obchodní senát)], pokud jde o pokutu uloženou WR, ale má pochybnosti o tom, zda je potvrzení zrušení sporného výměru posledně uvedeným soudem opodstatněné z hlediska směrnice 2008/118.

20 Za těchto podmínek se Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) [Odvolací soud (Anglie a Wales) (občanskoprávní oddělení), Spojené království] rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Je osoba […], která má fyzicky v držení zboží podléhající spotřební dani v okamžiku, kdy vzniká daňová povinnost ke spotřební dani v členském státě B, osobou povinnou přiznat a zaplatit tuto spotřební daň podle čl. 33 odst. 3 směrnice [2008/118] v situaci, kdy tato osoba:
   a) neměla žádné právo ani žádný právní ani hospodářský zájem ve vztahu ke zboží podléhajícímu spotřební dani;
   b) přepravovala zboží podléhající spotřební dani za odměnu na účet jiných osob mezi členským státem A a členským státem B a

c) věděla, že zboží, které má v držení, je zbožím podléhajícím spotřební dani, ale v době, kdy tato daňová povinnost vznikla nebo před tím, než se tak stalo, nevěděla a neměla důvod se domnívat, že daňová povinnost ke spotřební dani vznikla v členském státě B?

2) Je odpověď na první otázku odlišná, pokud dotčená osoba […] nevěděla, že zboží, které má v držení, je zbožím podléhajícím spotřební dani?"

**K předběžným otázkám**

21 Podstatou otázek předkládajícího soudu, na které je třeba odpovědět společně, je, zda čl. 33 odst. 3 směrnice 2008/118 musí být vykládán v tom smyslu, že osoba, která přepravuje na účet jiné osoby zboží podléhající spotřební dani do jiného členského státu a která má toto zboží v okamžiku vzniku daňové povinnosti ke spotřební dani fyzicky v držení, má na základě tohoto ustanovení povinnost přiznat a zaplatit tuto daň, i když nemá ve vztahu k tomuto zboží žádné právo nebo zájem a není si vědoma toho, že toto zboží podléhá spotřební dani, nebo si toho vědoma je, ale není jí známo, že vznikla daňová povinnost ke spotřební dani z tohoto zboží.

22 Článek 33 odst. 1 směrnice 2008/118 stanoví, že je-li zboží podléhající spotřební dani, které již bylo propuštěno ke spotřebě v jednom členském státě, drženo pro obchodní účely – tedy jinou než soukromou osobou nebo soukromou osobou z jiných důvodů než pro vlastní potřebu a jí přepravované – 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. Na základě odstavce 3 tohoto článku je osobou povinnou přiznat a zaplatit spotřební daň „osoba, která uskutečňuje dodávku nebo která má v držení zboží, jež má být dodáno, anebo které bylo zboží dodáno v jiném členském státě".

23 Směrnice 2008/118 nedefinuje pojem osoby, která „má v držení" zboží podléhající spotřební dani ve smyslu čl. 33 odst. 3 této směrnice ani neodkazuje na právo členských států tento pojem definovat. Podle ustálené judikatury jak z požadavků jednotného použití unijního práva, tak ze zásady rovnosti vyplývá, že výrazy v ustanovení unijního práva, které výslovně neodkazuje na právo členských států za účelem vymezení svého smyslu a dosahu, musí být v celé Unii zpravidla předmětem autonomního a jednotného výkladu, který musí odpovídat obvyklému smyslu těchto výrazů v běžném jazyce s přihlédnutím ke kontextu, v němž byly použity, a cílům sledovaným právní úpravou, jejíž jsou součástí (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 9. července 2020, Santen, C-673/18, EU:C:2020:531, bod 41, a ze dne 16. července 2020, AFMB a další, C-610/18, EU:C:2020:565, bod 50 a citovaná judikatura).

24 Přitom pojem osoby, která „má v držení" zboží, se v běžném jazyce vztahuje na osobu, která toto zboží fyzicky drží. Otázka, zda má dotyčná osoba ve vztahu ke zboží, které má v držení, právo nebo jakýkoliv zájem, je v tomto ohledu irelevantní.

25 Kromě toho nic ve znění čl. 33 odst. 3 směrnice 2008/118 nenaznačuje, že by postavení osoby povinné přiznat a zaplatit spotřební daň jakožto „osoby, která má v držení zboží, jež má být dodáno", záviselo na ověření podmínky, že tato osoba si je vědoma nebo si důvodně měla být vědoma vzniku daňové povinnosti ke spotřební dani na základě tohoto ustanovení.

26 Tento doslovný výklad je podpořen systematikou směrnice 2008/118.

27 Podle čl. 7 odst. 1 a odst. 2 písm. b) této směrnice vzniká daňová povinnost ke spotřební dani okamžikem „propuštění ke spotřebě" v členském státě, v němž k tomuto propuštění došlo. Pojem „propuštění ke spotřebě" je definován jako držení zboží podléhajícího spotřební dani mimo režim

s podmíněným osvobozením od daně, aniž byla spotřební daň vybrána. V takovém případě je osobou povinnou přiznat a zaplatit spotřební daň v souladu s čl. 8 odst. 1 písm. b) uvedené směrnice „osoba držící [toto] zboží […] nebo jakákoli jiná osoba, která se na držení tohoto zboží podílela".

28 Podobně jako čl. 33 odst. 3 směrnice 2008/118 přitom ani čl. 8 odst. 1 písm. b) této směrnice neobsahuje žádnou výslovnou definici pojmu „držení" a nevyžaduje, aby dotyčná osoba byla nositelem práva nebo měla jakýkoli zájem ve vztahu ke zboží, které má v držení, ani aby si tato osoba byla vědoma nebo si důvodně měla být vědoma vzniku daňové povinnosti ke spotřební dani na základě tohoto ustanovení.

29 Naproti tomu v případě, který se liší od případu uvedeného v čl. 33 odst. 3 směrnice 2008/118, a sice v případě nesrovnalosti při přepravě zboží podléhajícího spotřební dani v režimu s podmíněným osvobozením od daně ve smyslu čl. 4 bodu 7 této směrnice, čl. 8 odst. 1 písm. a) bod ii) uvedené směrnice stanoví, že ke spotřební dani je povinna jakákoli osoba, která se podílela na tom, že toto zboží neoprávněně opustilo režim s podmíněným osvobozením od daně, 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, do čl. 33 odst. 3 ani do čl. 8 odst. 1 písm. b) této směrnice nepřevzal (obdobně viz rozsudek ze dne 17. října 2019, Comida paralela 12, C-579/18, EU:C:2019:875, bod 39).

30 Z toho plyne, že pokud unijní normotvůrce chtěl, aby byl ve směrnici 2008/118 při určování osoby povinné přiznat a zaplatit spotřební daň zohledněn úmysl, přijal v ní výslovné ustanovení v tomto smyslu.

31 Kromě toho by výklad omezující postavení osoby povinné přiznat a zaplatit spotřební daň z titulu „osoby, která má v držení zboží, jež má být dodáno", ve smyslu čl. 33 odst. 3 směrnice 2008/118, pouze na osoby, které si jsou vědomy nebo si důvodně měly být vědomy vzniku daňové povinnosti ke spotřební dani, nebyl v souladu s cíli sledovanými směrnicí 2008/118, mezi něž patří boj proti daňovým únikům, vyhýbání se daňovým povinnostem a případným zneužitím (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 29. června 2017, Komise v. Portugalsko, C-126/15, EU:C:2017:504, bod 59).

32 Tato směrnice totiž stanoví, jak uvádí její čl. 1 odst. 1, obecnou úpravu spotřební daně, která dopadá přímo nebo nepřímo na spotřebu zboží, které je v ní vyjmenováno, a to zejména proto, jak vyplývá z bodů 2 a 8 jejího odůvodnění, aby byla daňová povinnost ke spotřební dani stejná ve všech členských státech a aby daňový dluh s ní související byl skutečně vymáhán (obdobně viz rozsudek ze dne 5. dubna 2001, van de Water, C-325/99, EU:C:2001:201, body 39 a 41).

33 V tomto ohledu, jak uvedl generální advokát v bodě 29 svého stanoviska, unijní normotvůrce zamýšlel v čl. 33 odst. 3 směrnice 2008/118 široce vymezit kategorii osob povinných přiznat a zaplatit spotřební daň v případě přepravy zboží podléhajícího spotřební dani, které již bylo „propuštěno ke spotřebě" v jednom členském státě a drženo pro obchodní účely v jiném členském státě k tomu, aby tam bylo dodáno nebo použito, a to způsobem, který v co největším možném rozsahu zajistí výběr této daně.

34 Stanovení další podmínky, že „osoba, která má v držení zboží, jež má být dodáno", ve smyslu čl. 33 odst. 3 směrnice 2008/118, si je vědoma nebo si důvodně měla být vědoma vzniku daňové povinnosti ke spotřební dani, by přitom v praxi ztěžovalo výběr této daně od osoby, se kterou jsou příslušné vnitrostátní orgány v přímém kontaktu a která je v řadě situací jedinou osobou, po které mohou tyto orgány v praxi požadovat zaplacení uvedené daně.

35 Tímto výkladem čl. 33 odst. 3 směrnice 2008/118 není dotčena možnost, jež může být případně stanovena ve vnitrostátním právu, aby osoba, která na základě tohoto ustanovení zaplatila splatnou spotřební daň, mohla uplatnit regresní nárok vůči jiné osobě povinné tuto daň zaplatit (obdobně viz rozsudek ze dne 17. října 2019, Comida paralela 12, C-579/18, EU:C:2019:875, bod 44).

36 Vzhledem k výše uvedenému je třeba na položené otázky odpovědět tak, že čl. 33 odst. 3 směrnice 2008/118 musí být vykládán v tom smyslu, že osoba, která přepravuje na účet jiné osoby zboží podléhající spotřební dani do jiného členského státu a která má toto zboží v okamžiku vzniku daňové povinnosti ke spotřební dani fyzicky v držení, má na základě tohoto ustanovení povinnost přiznat a zaplatit tuto daň, i když nemá ve vztahu k tomuto zboží žádné právo nebo zájem a není si vědoma toho, že uvedené zboží podléhá spotřební dani, nebo si toho vědoma je, ale není jí známo, že vznikla daňová povinnost ke spotřební dani z tohoto zboží.

## K nákladům řízení

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

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

**Článek 33 odst. 3 směrnice Rady 2008/118/ES o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení směrnice 92/12/EHS musí být vykládán v tom smyslu, že osoba, která přepravuje na účet jiné osoby zboží podléhající spotřební dani do jiného členského státu a která má toto zboží v okamžiku vzniku daňové povinnosti ke spotřební dani fyzicky v držení, má na základě tohoto ustanovení povinnost přiznat a zaplatit tuto daň, i když nemá ve vztahu k tomuto zboží žádné právo nebo zájem a není si vědoma toho, že uvedené zboží podléhá spotřební dani, nebo si toho vědoma je, ale není jí známo, že vznikla daňová povinnost ke spotřební dani z tohoto zboží.**

Podpisy