Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (šiesta komora)

zo 6. apríla 2017 *

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania — Smernica 2011/64/EÚ — Článok 2 ods. 1 písm. c) — Článok 5 ods. 1 písm. a) — Pojmy ‚tabak na fajčenie', ‚rezaný alebo inak rozdrobený tabak' a ‚priemyselné spracovanie'"

Vo veci C-638/15,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Nejvyššího správního soudu (Česká republika) z 29. októbra 2015 a doručený Súdnemu dvoru 30. novembra 2015, ktorý súvisí s konaním

Eko-Tabak s. r. o.

proti

Generálnímu ředitelství cel

SÚDNY DVOR (šiesta komora),

v zložení: predseda šiestej komory E. Regan, sudcovia J.–C. Bonichot a A. Arabadžiev (spravodajca),

generálny advokát: N. Wahl,

tajomník: M. Aleksejev, referent,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 26. októbra 2016,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— česká vláda, v zastúpení: T. Müller, M. Smolek a J. Vláčil, splnomocnení zástupcovia,

— španielska vláda, v zastúpení: V. Ester Casas, splnomocnená zástupkyňa,

— talianska vláda, v zastúpení: G. Palmieri, splnomocnená zástupkyňa, za právnej pomoci G. Albenzio, avvocato dello Stato,

— Európska komisia, v zastúpení: F. Tomat a Z. Malůšková, splnomocnené zástupkyne,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 15. decembra 2016,

vyhlásil tento

* Jazyk konania: čeština.

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článkov 2 a 5 smernice Rady 2011/64/EÚ z 21. júna 2011 o štruktúre a sadzbách spotrebnej dane z tabakových výrobkov (Ú. v. EÚ L 176, s. 24).

2 Tento návrh bol predložený v rámci sporu medzi spoločnosťou Eko-Tabak s. r. o. a Generálním ředitelstvím cel (Česká republika), ktorý sa týka rozhodnutia o prepadnutí výrobkov považovaných za tabakové výrobky podliehajúce spotrebnej dani.

Právny rámec

Právo Únie

3 Odôvodnenia 2, 3, 8 a 9 smernice 2011/64 znejú:

„(2) Právne predpisy Únie, ktoré sa týkajú zdaňovania tabakových výrobkov, potrebujú zabezpečiť správne fungovanie vnútorného trhu a zároveň vysokú úroveň ochrany zdravia, ktorá sa vyžaduje v článku 168 Zmluvy o fungovaní Európskej únie, a vzhľadom na skutočnosť, že tabakové výrobky môžu spôsobiť vážnu ujmu na zdraví a že Únia je stranou Rámcového dohovoru o kontrole tabaku (RDKT) Svetovej zdravotníckej organizácie. Mala by sa zohľadniť situácia prevládajúca pre každý z jednotlivých vyrobených druhov tabaku.

(3) Jedným z cieľov Zmluvy o fungovaní Európskej únie je zachovať hospodársku úniu s vlastnosťami, ktoré sú podobné tým na domácom trhu, so zdravou konkurenciou. V oblasti tabakových výrobkov to podmieňuje, aby spotrebné dane vyrubené na tieto produkty v členských krajinách neznehodnocovali konkurenčné podmienky a neobmedzovali voľný pohyb týchto produktov v rámci Únie.

…

(8) V záujme jednotného a spravodlivého zdanenia by sa mali stanoviť vymedzenia pojmov ‚cigarety‘, ‚cigary‘ a ‚cigarky‘ a ‚iný tabak na fajčenie‘ tak, aby tabakové povrazce, ktoré sa v závislosti od svojej dĺžky považujú za dve cigarety alebo viac, boli na účely spotrebných daní považované za dve cigarety alebo viac, aby sa cigara, ktorá sa v mnohých ohľadoch podobá cigarete, považovala na účely spotrebnej dane za cigaretu, aby sa tabak na fajčenie, ktorý je v mnohých ohľadoch podobný jemne rezanému tabaku určenému na vlastnoručné zhotovenie cigariet, považoval na účely spotrebnej dane za jemne rezaný tabak a aby sa jasne vymedzil pojem ‚tabakový zvyšok‘ [tabakový odpad – *neoficiálny preklad*]. …

(9) Harmonizácia štruktúr spotrebných daní musí viesť najmä k tomu, aby konkurencia medzi kategóriami tabakových výrobkov patriacich do rovnakej skupiny nebola následkom zdanenia znehodnotená a aby došlo k otvoreniu národných trhov členských krajín.“

4 Článok 1 tejto smernice stanovuje:

„Táto smernica určuje všeobecné zásady harmonizácie štruktúry a sadzieb spotrebných daní, ktorým podliehajú tabakové výrobky v členských krajinách.“

5 Článok 2 ods. 1 uvedenej smernice stanovuje:

„1. Na účely tejto smernice sa za tabakové výrobky považujú:

a) cigarety;

b) cigary a cigarky;

c) tabak na fajčenie:
i) jemne rezaný tabak na vlastnoručné zhotovenie cigariet,
ii) iný tabak na fajčenie.“

6 Článok 5 tej istej smernice znie takto:

„1. Na účely tejto smernice sa za tabak na fajčenie považuje:

a) rezaný alebo inak rozdrobený, zvláknený alebo na pásky zlisovaný tabak, ktorý je vhodný na fajčenie bez ďalšieho priemyselného spracovania;

b) tabakový zvyšok upravený na drobný predaj [tabakový odpad upravený na maloobchodný predaj – *neoficiálny preklad*], na ktorý sa nevzťahuje článok 3 a článok 4 ods. 1 a ktorý sa dá fajčiť. Na účely tohto článku sa tabakovým zvyškom [tabakovým odpadom – *neoficiálny preklad*] rozumejú zvyšky z tabakových listov a vedľajšie produkty vzniknuté pri spracovaní tabaku alebo pri výrobe tabakových výrobkov.

2. Jemne rezaným tabakom na vlastnoručné zhotovenie cigariet sa rozumie tabak na fajčenie, ak v ňom má viac ako 25 % hmotnosti tabakovej časti šírku rezu menej ako 1,5 milimetra.

…“

České právo

7 § 101 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních v znení uplatniteľnom na skutkové okolnosti konania vo veci samej (ďalej len „zákon o spotrebných daniach“), s názvom „Predmet dane z tabakových výrobkov“, stanovuje:

„1. Predmetom dane sú tabakové výrobky.

2. Tabakovými výrobkami sa na účely tohto zákona rozumejú cigarety, cigary, cigarillos a tabak na fajčenie.

3. Na účely tohto zákona sa rozumie:

…

c) pod tabakom na fajčenie:
(1) tabak rezaný, poprípade inak delený, krútený alebo lisovaný do dosiek, a ktorý je možné fajčiť bez ďalšieho priemyslového spracovania;
(2) tabakový odpad upravený na predaj konečnému spotrebiteľovi, ktorý nespadá pod písmeno a) alebo b) a ktorý je možné fajčiť, alebo
(3) tabak na fajčenie obsahujúci viac než 25 % hmotnosti tabakových častíc so šírkou rezu menšou než 1,5 mm; ide o jemne rezaný tabak určený na ručnú výrobu cigariet.

…

6. Pod tabakom na fajčenie sa na účely tohto zákona rozumie tiež výrobok, ktorý obsahuje celkom alebo čiastočne aj iné látky ako tabak a ktorý spĺňa ostatné podmienky uvedené v odseku 3 písm. c) s výnimkou výrobkov uvedených v odseku 8, alebo výrobok neuvedený v odseku 3 písm. c), pokiaľ je určený na iný účel ako na fajčenie a súčasne je možné tento výrobok fajčiť a je upravený na predaj konečnému spotrebiteľovi.

…“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

8 Rozhodnutím zo 14. novembra 2013, zmeneným 29. mája 2014, uložil Celní úřad pro Jihočeský kraj (Česká republika) prepadnutie vybraných výrobkov vo vlastníctve spoločnosti Eko-Tabak z dôvodu, že ide o tabak na fajčenie v zmysle § 101 ods. 6 zákona o spotrebných daniach, a že sú teda predmetom spotrebnej dane. Z informácií poskytnutých vnútroštátnym súdom vyplýva, že týmito výrobkami sú sušené, plošné, nepravidelné, čiastočne odžilované tabakové listy, ktoré prešli procesom primárneho sušenia a následného riadeného vlhčenia, so zistenou prítomnosťou glycerínu umožňujúceho zachovanie vlhkosti a pružnosti listov ako ochranu proti polámaniu pri manipulácii, a ktoré sú určené na iný účel než na fajčenie, avšak po jednoduchých úpravách, napr. nadrvením alebo ručným narezaním, ich možno fajčiť. Tieto výrobky boli v celom rozsahu určené na predaj konečnému spotrebiteľovi.

9 Eko-Tabak podala proti tomuto rozhodnutiu žalobu na Krajský soud v Českých Budějovicích (Česká republika), pričom namietala, že výrobky, na ktoré sa vzťahuje § 101 ods. 6 *in fine* zákona o spotrebných daniach, neprípustne rozširujú katalóg tabakových výrobkov vymedzených smernicou 2011/64.

10 Rozhodnutím z 30. januára 2015 uvedený súd žalobu spoločnosti Eko-Tabak zamietol s tým, že definícia uvedená v § 101 ods. 6 *in fine* zákona o spotrebných daniach nevybočuje z medzí smernice 2011/64, keďže zmyslom a účelom tejto smernice je jednak zaistiť, aby spotrebnej dani podliehali výrobky, ktoré sú síce určené na iný účel než na fajčenie, avšak je možné ich fajčiť, a jednak zamedziť obchádzaniu daňových predpisov či práva Únie.

11 Eko-Tabak podala proti tomuto rozhodnutiu kasačnú sťažnosť na Nejvyšší správní soud (Česká republika). Uviedla najmä, že kategóriu tabakových výrobkov zodpovedajúcu kategórii, ktorú vymedzuje § 101 ods. 6 *in fine* zákona o spotrebných daniach, nemožno v smernici 2011/64 nájsť a že podmienka, aby bolo možné daný výrobok fajčiť, musí byť splnená už v okamihu skladovania tohto výrobku v obchode na účely jeho predaja. Ďalej samotná skutočnosť, že uvedený výrobok možno fajčiť, podľa nej ešte nestačí na to, aby mohol byť považovaný za tabakový výrobok podľa tejto smernice. Podmienka možnosti daný výrobok fajčiť je totiž len jednou z tých, ktoré musí výrobok spĺňať, aby mohol byť kvalifikovaný ako „tabak na fajčenie“ v zmysle uvedenej smernice.

12 Zatiaľ čo z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že účelom § 101 zákona o spotrebných daniach je prebratie článkov 2 a 5 smernice 2011/64 do českého právneho poriadku, má Nejvyšší správní soud pochybnosti o tom, či také výrobky, o aké ide v konaní vo veci samej, sú tabakovými výrobkami, na ktoré sa uplatňuje táto smernica. Pre prípad zápornej odpovede na túto otázku sa vnútroštátny súd pýta, či články 2 a 5 uvedenej smernice bránia tomu, aby členský štát také výrobky podrobil spotrebnej dani.

13 V tejto súvislosti vnútroštátny súd uvádza, že Súdny dvor sa výkladom článku 2 ods. 1 písm. c) bodu ii), resp. článku 5 smernice 2011/64 v súvislosti s pojmom „tabak na fajčenie“ doposiaľ nezaoberal.

14 Vnútroštátny súd sa okrem toho domnieva, že tabakové výrobky v zmysle smernice 2011/64 sa vyznačujú primárne tým, že ich možno fajčiť. Na základe tejto charakteristiky sú tiež podľa neho vymedzené rôzne skupiny či typy tabakových výrobkov.

15 Za týchto podmienok Nejvyšší správní soud rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru nasledujúce prejudiciálne otázky:

„1. Možno sušené, plošné, nepravidelné, čiastočne odžilované tabakové listy a/alebo ich časti, ktoré prešli procesom primárneho sušenia a následného riadeného vlhčenia, so zistenou prítomnosťou glycerínu, ktoré možno po jednoduchých úpravách (nadrvením alebo ručným narezaním) fajčiť, považovať za tabakové výrobky v zmysle článku 2 ods. 1 písm. c) bodu ii), respektíve článku 5 ods. 1 písm. a) smernice 2011/64?

2. Pokiaľ je odpoveď na prvú otázku záporná, bráni článok 5 v spojení s článkom 2 smernice 2011/64 takej vnútroštátnej právnej úprave členského štátu, ktorá podrobuje spotrebnej dani z tabakových výrobkov aj tabak neuvedený v článku 2 a článku 5 tejto smernice, ktorý je určený na iný účel ako na fajčenie, zároveň ho však možno fajčiť (je na fajčenie spôsobilý či vhodný) a je upravený na predaj konečnému spotrebiteľovi?“

O prejudiciálnych otázkach

16 Svojou prvou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa článok 2 ods. 1 písm. c) a článok 5 ods. 1 smernice 2011/64 majú vykladať v tom zmysle, že sušené, plošné, nepravidelné, čiastočne odžilované tabakové listy, ktoré prešli procesom primárneho sušenia a následného riadeného vlhčenia, so zistenou prítomnosťou glycerínu, ktoré možno po jednoduchých úpravách nadrvením alebo ručným narezaním fajčiť, patria pod pojem „tabak na fajčenie“ v zmysle týchto ustanovení.

17 V tejto súvislosti treba uviesť, že ako vyplýva z článku 1 smernice 2011/64, jej cieľom je určiť všeobecné zásady harmonizácie štruktúry a sadzieb spotrebnej dane, ktorým podliehajú tabakové výrobky v členských štátoch. Táto smernica teda patrí do daňovej právnej úpravy Únie uplatňujúcej sa na tabakové výrobky, ktorej cieľom je v zmysle odôvodnenia 2 uvedenej smernice najmä zabezpečiť riadne fungovanie vnútorného trhu a vysokú úroveň ochrany zdravia.

18 Z odôvodnenia 3 smernice 2011/64 navyše vyplýva, že táto smernica sa snaží zabezpečiť, aby uplatnenie daní, ktoré zaťažujú spotrebu tabakových výrobkov, v rámci členských štátov neskresľovalo podmienky hospodárskej súťaže a nebránilo voľnému pohybu týchto výrobkov v Únii. Konkrétne z odôvodnenia 8 tejto smernice v podstate vyplýva, že s výrobkami, ktoré sú v mnohých ohľadoch podobné výrobkom podliehajúcim tejto smernici, by sa malo zaobchádzať rovnako ako s poslednými uvedenými výrobkami, zatiaľ čo odôvodnenie 9 tejto smernice uvádza, že harmonizácia štruktúr spotrebných daní musí viesť najmä k tomu, aby konkurencia medzi kategóriami tabakových výrobkov patriacich do rovnakej skupiny nebola následkom zdanenia narušená a aby došlo k otvoreniu národných trhov členských krajín.

19 V článku 2 ods. 1 smernice 2011/64 sú tabakové výrobky, ktoré sú predmetom harmonizácie podľa tejto smernice, rozdelené do troch kategórií, pričom prvú kategóriu tvoria cigarety, druhú cigary a cigarky a tretiu tabak na fajčenie.

20 Pokiaľ ide konkrétne o tabak na fajčenie, zo znenia článku 2 ods. 1 písm. c) bodov i) a ii) tejto smernice vyplýva, že sa táto kategória ďalej člení na dve podkategórie, z ktorých prvá je nazvaná „jemne rezaný tabak na vlastnoručné zhotovenie cigariet“ a druhá „iný tabak na fajčenie“.

21 Článok 5 smernice 2011/64 potom vymedzuje v odseku 1 pojem „tabak na fajčenie“ a v odseku 2 pojem „jemne rezaný tabak na vlastnoručné zhotovenie cigariet“. Prvý z týchto pojmov tak zahŕňa jednak „rezaný alebo inak rozdrobený, zvláknený alebo na pásky zlisovaný tabak, ktorý je vhodný na fajčenie bez ďalšieho priemyselného spracovania“ a jednak „tabakový zvyšok upravený na drobný predaj [tabakový odpad upravený na maloobchodný predaj – *neoficiálny preklad*], na ktorý sa nevzťahuje [definícia cigariet alebo definícia cigár, či cigariek] a ktorý sa dá fajčiť“.

22 V danom prípade sa nespochybňuje, že výrobky, o ktoré ide vo veci samej, nepatria pod pojem „jemne rezaný tabak na vlastnoručné zhotovenie cigariet“ v zmysle článku 2 ods. 1 písm. c) bodu i) a článku 5 ods. 2 smernice 2011/64, ani pod pojem „tabakový odpad“ v zmysle článku 5 ods. 1 písm. b) tejto smernice.

23 Na určenie, či tieto výrobky patria do podkategórie „iný tabak na fajčenie“ podľa článku 2 ods. 1 písm. c) bodu ii) smernice 2011/64, je preto potrebné skúmať, či ide o „tabak na fajčenie“ z hľadiska definície uvedenej v článku 5 ods. 1 písm. a) tejto smernice.

24 Vzhľadom na ciele tejto smernice pripomenuté v bodoch 17 a 18 tohto rozsudku nemožno pojem „tabak na fajčenie“ vykladať reštriktívne.

25 Zo znenia článku 5 ods. 1 písm. a) tejto smernice vyplýva, že vyžaduje splnenie dvoch kumulatívnych podmienok, a to po prvé, aby išlo o tabak rezaný alebo inak rozdrobený, zvláknený alebo zlisovaný na pásky, a po druhé, aby bol vhodný na fajčenie bez ďalšieho priemyselného spracovania.

26 Pokiaľ ide o prvú podmienku, z návrhu na začatie prejudiciálneho konania nevyplýva, že by tabak, o ktorý ide vo veci samej, bol zvláknený alebo zlisovaný na pásky.

27 Treba preto určiť, či tento tabak možno považovať za rezaný alebo inak rozdrobený v zmysle článku 5 ods. 1 písm. a) smernice 2011/64.

28 V tomto ohľade v dôsledku nepodania definície výrazov „rezaný“ a „rozdrobený“ v tejto smernici je nutné odkázať pre určenie ich zmyslu na ich všeobecný a všeobecne uznávaný význam (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 16. júla 2015, Sommer Antriebs- und Funktechnik, C-369/14, EU:C:2015:491, bod 46, ako aj citovanú judikatúru). Prvý z týchto výrazov, ktorých obvyklý význam je veľmi široký, pritom označuje najmä výsledok činnosti, ktorou sa odstraňuje časť alebo kúsok niečoho za použitia ostrého nástroja, a druhý potom označuje výsledok činnosti spočívajúcej v rozkúskovaní alebo rozdeľovaní niečoho.

29 Vzhľadom na to, že výrobky, o ktoré ide v konaní vo veci samej, sú – podľa údajov poskytnutých vnútroštátnym súdom – čiastočne odžilované tabakové listy, musia sa tieto výrobky pokladať za rezaný alebo inak rozdrobený tabak v zmysle článku 5 ods. 1 písm. a) smernice 2011/64.

30 Pokiaľ ide o pojem „priemyselné spracovanie“ použitý v uvedenom článku 5 ods. 1 písm. a), všeobecne sa ním označuje spracovanie surovín na hmotné statky vykonávané štandardizovaným postupom a obvykle vo veľkom meradle.

31 Z judikatúry Súdneho dvora v podstate vyplýva, že jednoduché postupy, ktorých účelom je urobiť z nie hotového výrobku taký, ktorý možno fajčiť, ako je napríklad postup spočívajúci v jednoduchom vložení tabakovej rolky do cigaretovej dutinky, nie sú „priemyselným spracovaním“ (pozri analogicky rozsudky z 24. septembra 1998, Brinkmann, C-319/96, EU:C:1998:429, body 18 a 20, ako aj z 10. novembra 2005, Komisia/Nemecko, C-197/04, EU:C:2005:672, body 31 a 32).

32 Za týchto podmienok sa musia tabakové výrobky, ktoré sú pripravené na fajčenie alebo ktoré môžu byť nepriemyselným spôsobom jednoducho pripravené na fajčenie, považovať za vhodné na fajčenie bez ďalšieho „priemyselného spracovania“ v zmysle článku 5 ods. 1 písm. a) smernice 2011/64.

33 V danom prípade – ako vyplýva z návrhu na začatie prejudiciálneho konania – prešli výrobky, o ktoré ide v konaní vo veci samej, procesom primárneho sušenia a následného riadeného vlhčenia, obsahujú glycerín a možno ich po jednoduchých úpravách nadrvením alebo ručným narezaním fajčiť. S výhradou overenia, ktoré vykoná vnútroštátny súd, je teda zrejmé, že tieto výrobky spĺňajú tiež druhú podmienku uvedenú v bode 25 tohto rozsudku, a patria teda pod pojem „tabak na fajčenie“ definovaný v článku 5 ods. 1 písm. a) smernice 2011/64.

34 Za týchto podmienok treba uviesť, že keďže takéto výrobky nie sú jemne rezaným tabakom na vlastnoručné zhotovenie cigariet v zmysle článku 2 ods. 1 písm. c) bodu i) tejto smernice, je potrebné považovať ich za patriace pod pojem „iný tabak na fajčenie“ v zmysle článku 2 ods. 1 písm. c) bodu ii) tejto smernice.

35 Vzhľadom na predchádzajúce úvahy treba na prvú otázku odpovedať, že článok 2 ods. 1 písm. c) a článok 5 ods. 1 smernice 2011/64 sa majú vykladať v tom zmysle, že sušené, plošné, nepravidelné, čiastočne odžilované tabakové listy, ktoré prešli procesom primárneho sušenia a následného riadeného vlhčenia, so zistenou prítomnosťou glycerínu, ktoré možno po jednoduchých úpravách nadrvením alebo ručným narezaním fajčiť, patria pod pojem „tabak na fajčenie“ v zmysle týchto ustanovení.

36 Vzhľadom na odpoveď na prvú otázku nie je potrebné odpovedať na druhú otázku.

O trovách

37 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym 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 (šiesta komora) rozhodol takto:

Článok 2 ods. 1 písm. c) a článok 5 ods. 1 smernice Rady 2011/64/EÚ z 21. júna 2011 o štruktúre a sadzbách spotrebnej dane z tabakových výrobkov, sa majú vykladať v tom zmysle, že sušené, plošné, nepravidelné, čiastočne odžilované tabakové listy, ktoré prešli procesom primárneho sušenia a následného riadeného vlhčenia, so zistenou prítomnosťou glycerínu, ktoré možno po jednoduchých úpravách nadrvením alebo ručným narezaním fajčiť, patria pod pojem „tabak na fajčenie“ v zmysle týchto ustanovení.

Podpisy