

Prozatímní vydání

STANOVISKO GENERÁLNÍHO ADVOKÁTA

MACIEJE SZPUNARA

přednesené dne 27. února 2020(1)

Věc C-331/19

Staatssecretaris van Financiën

proti

X

[Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná Hoge Raad der Nederlanden (Nejvyšší soud, Nizozemsko)]

„Řízení o předběžné otázce – Daně – Daň z přidané hodnoty – Směrnice 2006/112/ES – Článek 98 – Snížené sazby – Bod 1 přílohy III – Potraviny pro lidskou spotřebu a výrobky obvykle určené k použití jako doplněk nebo náhražka potravin – Výrobky povzbuzující libido“

Úvod

1. Daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) je nepřímá daň, to znamená, že její ekonomická zátěž se zcela přenáší na spotřebitele zboží a služeb, což zvyšuje jejich cenu. Za účelem omezení tohoto účinku daně na tvorbu cen ve vztahu k některému zboží a službám, jež jsou považovány za zboží a služby se zvláštním společenským významem, stanovil normotvůrce řadu osvobození od DPH a možnost uplatnit sníženou sazbu této daně. Posledně uvedená možnost se vztahuje mimo jiné na potraviny, jakož i na zboží pro jejich přípravu, jejich doplňky a náhražky.
2. Ukazuje se však, že zařadit některé zboží do těchto kategorií není příliš snadné, jak o tom svědčí judikatura Soudního dvora týkající se této problematiky(2). V projednávaném případě bude mít Soudní dvůr příležitost tyto pojmy vyjasnit, což by mělo v budoucnu omezit počet sporů na jejich základě, aťkoli se jim zcela jistě nezabrání.

Právní rámec

Unijní právo

3. Článek 1 odst. 1 první věta nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 178/2002 ze dne 28. ledna 2002, kterým se stanoví obecné zásady a požadavky potravinového práva, zřizuje se Evropský úřad pro bezpečnost potravin a stanoví postupy týkající se bezpečnosti potravin(3),

stanoví:

„Toto nařízení obsahuje základní ustanovení umožňující zajistit vysokou úroveň ochrany lidského zdraví a zájmů spotřebitelů, pokud jde o potraviny, zejména s přihlédnutím k rozmanitosti nabídky potravin včetně tradičních výrobků, a souasně zajišťovat účinné fungování vnitřního trhu.“

4. Podle článku 2 tohoto nařízení platí, že:

„Pro účely tohoto nařízení se ‚potravinou‘ rozumí jakákoli látka nebo výrobek, zpracované, čištěné, zpracované nebo nezpracované, které jsou určeny ke konzumaci člověkem nebo u nichž lze dříve předpokládat, že je člověk bude konzumovat.“

Mezi ‚potraviny‘ patří nápoje, žvýkačky a jakékoli látky včetně vody, které jsou úmyslně přidávány do potraviny během její výroby, přípravy nebo zpracování. [...]

‚Potraviny‘ nezahrnují

- a) krmiva;
- b) živá zvířata, pokud nejsou připravena pro uvedení na trh k lidské spotřebě;
- c) rostliny před sklizní;
- d) léčivé přípravky ve smyslu směrnic Rady 65/65/EHS [...] a 92/73/EHS [...];
- e) kosmetické prostředky ve smyslu směrnice Rady 76/768/EHS [...];
- f) tabák a tabákové výrobky ve smyslu směrnice Rady 89/622/EHS [...];
- g) omamné a psychotropní látky ve smyslu Jednotné úmluvy Organizace spojených národů o omamných látkách z roku 1961 a Úmluvy Organizace spojených národů o psychotropních látkách z roku 1971;
- h) rezidua a kontaminující látky.“

5. Podle článku 96 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty(4) členské státy uplatňují základní sazbu DPH, kterou stanoví každý členský stát jako procentní podíl ze základu daně a která je stejná pro dodání zboží i pro poskytnutí služby.

6. Článek 98 odst. 1 a odst. 2 první pododstavec této směrnice stanoví:

„1. Členské státy mohou uplatňovat jednu či dvě snížené sazby.

2. Snížené sazby se uplatňují pouze u dodání zboží a poskytnutí služeb těchto kategorií, které jsou uvedeny v příloze III.

[...]“.

7. Příloha III směrnice 2006/112 v bodě 1 uvádí:

„Potraviny (včetně nápojů, avšak s výjimkou alkoholických nápojů) pro lidskou a zvířecí spotřebu; živá zvířata, semena, rostliny a výsadby obvykle určené k použití při přípravě potravin; výrobky obvykle určené k použití jako doplněk nebo náhražka potravin.“

Nizozemské právo

8. Nizozemské právo stanoví použití snížené sazby DPH na výrobky uvedené v bodě 1 přílohy III směrnice 2006/112 v čl. 9 odst. 2 písm. a) Wet houdende vervanging van de bestaande omzetbelasting door een omzetbelasting volgens het stelsel van heffing over de toegevoegde waarde (zákon, kterým se nahrazuje stávající daň z obrátu daní z přidané hodnoty) ze dne 28. června 1968, ve spojení s bodem a.1 písm. a), b) a c) tabulky I, která je přílohou tohoto zákona.

Skutkový stav, právní řízení a právní otázky

9. X, osoba povinná k DPH, provozuje obchod s erotickým zbožím (sexshop). Mezi výrobky prodávané v tomto obchodě patří kapsle, kapky, prášky a spreje určené k orálnímu použití, jež mají povzbuzovat pohlavní pud (afrodiziaka). Složky těchto výrobků jsou přírodního původu.

10. V letech 2009 až 2013 uplatňovala tato osoba na výše uvedené zboží sníženou sazbu DPH vztahující se na potraviny. Daňové orgány však zpochybnilly uplatnění této sazby, jelikož se domnívaly, že uvedené zboží nepředstavuje potraviny ve smyslu příslušných ustanovení o DPH, a nařídily, aby se na toto zboží uplatňovala základní sazba.

11. Proti tomuto rozhodnutí podala osoba povinná k dani žalobu k Rechtbank Den Haag (soud prvního stupně v Haagu, Nizozemsko). Ve druhém stupni Gerechtshof Den Haag (odvolací soud v Haagu, Nizozemsko) souhlasil s osobou povinnou k dani a mohl za to, že určení dotčeného zboží k použití jako afrodiziakum nebrání tomu, aby se na něj vztahovala sazba daně stanovená pro potraviny. Uvedený soud vzal v úvahu, že dotčené výrobky jsou určeny k orálnímu použití a jsou vyrobeny ze složek, které lze nalézt v potravinách. Kromě toho soud poznamenal, že definice potravin přijatá zákonodárcem je tak široká, že zahrnuje výrobky, které nejsou jednoznačně spojeny s potravinami, jako jsou sladkosti, žvýkačky nebo zákusky.

12. Staatssecretaris van Financiën (státní tajemník pro finance, Nizozemsko) podal proti tomuto rozsudku kasační opravný prostředek k předkládajícímu soudu.

13. Za těchto podmínek se Hoge Raad der Nederlanden (Nejvyšší soud, Nizozemsko) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující právní otázky:

„1) Musí být pojem ‚potraviny pro lidskou spotřebu‘ použitý v bodě 1 přílohy III směrnice [2006/112] vykládán v tom smyslu, že podle článku 2 [nařízení č. 178/2002] se tímto pojmem rozumí jakákoli látka nebo výrobek, zpracované, částečně zpracované nebo nezpracované, které jsou určeny ke konzumaci člověkem nebo u nichž lze důvodně předpokládat, že je člověk bude konzumovat?

V případě záporné odpovědi na tuto otázku, jak má být tento pojem v tomto případě konkretizován?

2) Nejsou-li potraviny nebo nápoje považovány za potraviny pro lidskou spotřebu, na základě jakých kritérií musí být v tomto případě posouzeno, zda takovéto výrobky mají být považovány za výrobky obvykle určené k použití jako doplněk nebo náhražka potravin?“

14. Tato žádost o rozhodnutí o právní otázce došla Soudnímu dvoru dne 23. dubna 2019. Písemná vyjádření předložily nizozemská vláda a Evropská komise. Soudní dvůr se rozhodl včasně projednat bez jednání.

Analýza

15. P?edkládající soud položil Soudnímu dvoru dv? p?edb?žné otázky týkající se výkladu pojm? „potravin? pro lidskou spot?ebu“ a „výrobky obvykle ur?ené k použití jako dopln?k nebo náhražka potravin“ ve smyslu bodu 1 p?ílohy III sm?rnice 2006/112. Ú?elem tohoto výkladu je objasnit, zda tyto pojmy nebo jeden z nich zahrnují výrobky, jež mají povzbuzovat pohlavní pud (afrodiziaka) a jsou ur?eny k orálnímu použití.

K první p?edb?žné otázce

16. První p?edb?žná otázka se týká výkladu pojmu „potravin? pro lidskou spot?ebu“. Podstatou otázky p?edkládajícího soudu je, zda je tento výklad t?eba provést na základ? definice pojmu „potravin?“ v ?látku 2 na?ízení ?. 178/2002. Odpov?? na tuto otázku vyžaduje jazykový a teleologický výklad bodu 1 p?ílohy III sm?rnice 2006/112 ve spojení s ?l. 98 odst. 1 a 2 této sm?rnice, jakož i výklad uvedeného ?látku 2 na?ízení ?. 178/2002.

Jazykový výklad

17. Jak správn? p?ipomínají nizozemská vláda i Komise ve svých vyjád?eních a samotný p?edkládající soud ve svém usnesení, sm?rnice 2006/112 nedefinuje pojem „potravin? pro lidskou spot?ebu“, ani v této v?ci neodkazuje na vnitrostátní právo stát?. V této situaci je nutno jej vyložit v souladu s jeho obvyklým smyslem v b?žném jazyce, s p?ihlédnutím ke kontextu, ve kterém je použit, a cíl?m, které sleduje právní úprava, jejíž je sou?ástí(5).

18. V obecném chápání by potraviny pro lidskou spot?ebu m?ly být ztotožn?ny s pojmem „potravin?“, tj. výrobky konzumované lidmi ve výživovém procesu. Cílem tohoto procesu je poskytnout t?lu výživné látky: stavební, energetické a regula?ní, jakož i vodu. Tyto látky jsou podmínkou pro udržování organismu naživu, jeho fungování a vývoj.

19. Definice pojmu „potravin? pro lidskou spot?ebu“ se tedy bude vztahovat na všechny výrobky, zpracované i nezpracované, poskytující lidskému organismu výživné látky a spot?ebované k dodání t?chto látek.

20. Nesdílím tedy obavy p?edkládajícího soudu vyjád?ené v p?edkládacím rozhodnutí, že by teleologický prvek p?i definování dot?eného pojmu ohrozil právní jistotu. Podle uvedeného soudu jsou n?které potraviná?ské výrobky konzumovány za jiným ú?elem, než je zachování životních funkcí organismu, a p?esto není pochyb o tom, že spadají pod pojem „potravin? pro lidskou spot?ebu“. Ú?el jejich spot?eby proto nem?že být rozhodující pro jejich kvalifikaci. Rozhodnutí soudu druhého stupn? v p?vodním ?ízení bylo rovn?ž založeno na tomto argumentu.

21. Tento argument je podle mého názoru založen na nepochopení.

22. Uspokojování základních životních pot?eb ?lov?ka nemusí být omezeno na nejjednodušší prost?edky sloužící k tomuto ú?elu. Naopak snaha o sofistikovanost a luxus doprovázela ?lov?ka od úsvitu ?asu, a pokud je omezená, pak nej?ast?ji chybí materiální zdroje pro její realizaci. Je to jasn? vid?t v p?ípad? dom? nebo oble?ení; krom? své základní ochranné funkce plní i další funkce, nap?. estetické nebo prestižní. Stále z?stávají tím, ?ím jsou: rokokový palác je domem a šaty od slavného návrhá?e jsou oble?ením – stejn? jako d?ev?ný d?m nebo košile ze surového lnu.

23. V p?ípad? potravin tomu není jinak. Skute?nost, že n?která jídla jsou sofistikovan?jší a nákladn?jší než jiná, nem?ní skute?nost, že slouží k uspokojení stejné základní pot?eby poskytnout organismu živiny nezbytné pro život. Je však zcela jinou otázkou, že krom? své nutri?ní hodnoty mají i hodnoty jiné, nap?íklad chu?. Tato myšlenka se dokonale odráží ve slovech

pronesených ve zcela jiném kontextu, popisovaných francouzské královnou Marií Antoinettou, že pokud lidé nemají chléb, ať jedí koláče.

24. Je třeba mít na paměti, že kromě živin mohou potravinářské výrobky obsahovat také řadu dalších látek, ať už se v nich přirozeně vyskytují nebo se do nich přidávají za účelem konzervace těchto výrobků, zlepšení jejich chuti atd. Samozřejmě neexistuje žádný důvod pro to, aby tyto látky nebo výrobky, které je obsahují, nebyly zahrnuty do potravin ve smyslu uvedeného ustanovení.

25. Je přitom irelevantní, jak nizozemská vláda ve svých vyjádřeních správně poznamenává, že člověk ne vždy jí způsobem optimálním pro zdraví, například tím, že konzumuje příliš mnoho tuků nebo cukru. Ze zdravotního hlediska nesprávné použití potravin nezbavuje tyto látky jejich základních výživových vlastností.

26. Stejně tak jsou irelevantní okolnosti, za nichž jsou potraviny konzumovány. Lidská kultura vytváří řadu zvyků a rituálů, které provázejí z povahy jednoduché činnosti, jako je konzumace jídla. Nedávejme však vzhledem k tomu. Přestože jsou společenské nebo sociální funkce jídla velmi rozsáhlé, jsou sekundární k jeho nutriční funkci. I ten nejokázalejší banket slouží především k nasycení a teprve potom k jiným účelům(6).

27. Z výše uvedených důvodů se domnívám, že potraviny pro lidskou spotřebu by měly zahrnovat všechny výrobky, které obsahují živiny a jsou konzumovány v zásadě k zásobování lidského organismu těmito látkami, a to bez ohledu na to, že tyto výrobky mohou také splňovat jiné funkce, jako je maximalizace potěšení vyplývajícího z chuťových vjemů, a jejich konzumace může být spojena se společenskými událostmi.

28. Naproti tomu takové výrobky, jako jsou halucinogenní houby nebo žvýkačky uvedené v žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce, nejsou lidmi konzumovány k zásobování organismu živinami a neměly by být zařazeny do potravin ve smyslu bodu 1 přílohy III směrnice 2006/112.

29. Totéž platí o afrodiziacích, o která se jedná v předmětném řízení. Nejsou konzumovány, aby zásobovala organismus živinami, ale aby povzbuzovala pohlavní pud. I když mohou ovlivnit určité funkce organismu, neslouží k jeho výživě.

30. Na tom nic nemění skutečnost uvedená v předkládacím rozhodnutí, že složky těchto afrodiziak jsou látky, které lze nalézt také v potravinářských výrobcích. Jedná-li se o složený výrobek, měla by jeho klasifikace jako potraviny ve smyslu příslušných ustanovení záviset na povaze tohoto výrobku jako celku, a nikoli na jeho jednotlivých složkách. Složky afrodiziak jsou vybírány a kombinovány kvůli jejich účinku na pohlavní pud, nikoli na jejich nutriční hodnotu.

31. Tato charakteristika odlišuje uvedená afrodiziaka od potravin, včetně takových potravin, kterým se kromě nutriční hodnoty popisují afrodiziakální účinky, jako jsou některé moškové plody.

Teleologický výklad

32. Výše uvedenou analýzu potvrzuje teleologický výklad dotčených ustanovení směrnice 2006/112.

33. Soudní dvůr již měl příležitost prohlásit, že cílem článku 98 směrnice 2006/112 a její přílohy III je snížit cenu určitých výrobků, považovaných za nezbytné a usnadnit tím konečným spotřebitelům, který v konečném důsledku bude zatížen DPH, přístup k těmto výrobkům(7). Pokud jde o potraviny uvedené v bodě 1 této přílohy, Soudní dvůr je označil za základní zboží(8).

34. Podle mého názoru takový cíl dotčených ustanovení podporuje takový výklad, který

omezuje použití snížené sazby DPH na výrobky konzumované za účelem uspokojení jedné ze základních lidských potřeb, jmenovitě potřeby výživy, chápané jako zásobování organismu živinami.

35. Pokud jde o tvrzení, podle kterého ne všechny výrobky obvykle klasifikované jako potraviny jsou z nutričního hlediska nezbytné, zopakují argumenty uvedené v bodech 22 až 26 tohoto stanoviska: okolnost, že některé potravinářské výrobky mají kromě určitých nutričních hodnot jiné hodnoty, například chuť, a že mohou být zneužívány, nemění nic na tom, že primárním účelem jejich konzumace je uspokojení potřeby výživy.

36. Kromě toho by bylo obtížné stanovit objektivní hranici mezi potravinami, které jsou nutričně nezbytné, a potravinami, které mají charakter luxusu. Koneckonců, běžný chléb s máslem lze také jíst pro chuťové vjemy a nejen pro nasycení.

37. Dále je třeba poznamenat, že použití snížené sazby DPH na základě článku 98 směrnice 2006/112 má výjimečnou a volitelnou povahu. Z tohoto důvodu mohou členské státy uplatnit sníženou sazbu pouze na určité kategorie zboží nebo služeb uvedených v jednotlivých bodech přílohy III směrnice 2006/112 nebo vyloučit její použití na určité kategorie tohoto zboží nebo služeb. Podmínkou je pouze přesné vymezení těchto kategorií zboží nebo služeb a dodržování zásady daňové neutrality(9).

38. Členské státy mají tedy možnost vyloučit určité kategorie potravin ze snížené sazby DPH, pokud se domnívají, že neslouží k uspokojení potřeb odvozených z určitých použití takové sazby.

39. Sám unijní normotvůrce využil této možnosti tím, že vyloučil z bodu 1 přílohy III směrnice 2006/112 alkoholické nápoje. Tento normotvůrce zjevně uznal, že i když tyto nápoje patří do potravin v běžném slova smyslu, mohou být také příčinou etných závislostí a nemocí, a proto by jejich konzumace neměla být podporována snížením sazby DPH.

40. Teleologický výklad článku 98 směrnice 2006/112 ve spojení s bodem 1 přílohy III uvedené směrnice tedy neumožňuje, aby se toto ustanovení vztahovalo na výrobky, které slouží k uspokojení jiných potřeb než výživy, jako jsou afrodiziaka, o která se jedná v původním řízení.

Zásada daňové neutrality

41. Konečně je třeba dodat, jak správně uvádí nizozemská vláda ve svých vyjádřeních, že výklad, podle kterého by taková afrodiziaka určená k orálnímu použití, jako jsou afrodiziaka, o která se jedná v původním řízení, měla spadat do včasně působnosti bodu 1 přílohy III směrnice 2006/112, a z tohoto důvodu podléhat snížené sazbě DPH, by mohl vést k porušení zásady daňové neutrality.

42. Tato zásada brání tomu, aby bylo s podobným zbožím nebo podobnými službami, které si navzájem konkurují, zacházeno z pohledu DPH rozdílně(10).

43. Jak je známo, kromě afrodiziak určených k orálnímu použití existují výrobky s podobnými účinky určené k použití jiným způsobem. Tyto výrobky by měly být považovány za konkurenční s afrodiziaky k orálnímu použití, o která se jedná v původním řízení. Nemohou však využívat sníženého zdanění, protože nespádají do žádné z kategorií uvedených v příloze III směrnice 2006/112.

44. Rozdílné zacházení s různými kategoriemi výrobků pro povzbuzení pohlavního pudu, pokud jde o způsob jejich použití, by proto bylo v rozporu se zásadou daňové neutrality.

45. Tato otázka p?edkládajícího soudu se konkrétn? týká toho, zda je t?eba pojem „potraviny pro lidskou spot?ebu“ ve smyslu bodu 1 p?ílohy III sm?rnice 2006/112 vykládat odkazem na definici pojmu „potraviny“ obsaženou v ?lánku 2 na?ízení ?. 178/2002.

46. Na tuto otázku je t?eba podle mého názoru odpov?d?t záporn?. Jak správn? uvád?jí ve svých vyjád?eních nizozemská vláda a Komise, toto na?ízení slouží zcela jiným ú?el?m než ?lánek 98 sm?rnice 2006/112 a její p?íloha III.

47. Podle ?lánku 1 na?ízení ?. 178/2002 je ú?elem tohoto na?ízení zajistit vysokou úroveň ochrany lidského zdraví a zájm? spot?ebitel?, pokud jde o potraviny. Definice pojmu „potraviny“ pro ú?ely tohoto na?ízení se tedy vztahuje na všechny výrobky a látky „které jsou ur?eny ke konzumaci ?lov?kem nebo u nichž lze d?vodn? p?edpokládat, že je ?lov?k bude konzumovat“, jelikož všechny výrobky a látky, u nichž lze d?vodn? p?edpokládat, že je ?lov?k bude konzumovat, mohou mít (rovnž negativní) ú?inky na lidské zdraví, a to bez ohledu na ú?el, pro který jsou konzumovány. Jedinou výjimkou jsou výrobky podléhající jiným p?edpis?m zajiš?ujícím jejich bezpečnost pro lidské zdraví, jako jsou lé?ivé p?ípravky. Definice obsažená v tomto na?ízení se naopak nevztahuje na výrobky, které nemají p?ímý dopad na zdraví lidí, protože jimi nejsou obvykle konzumovány, jako jsou krmiva, živá zví?ata nebo rostliny p?ed sklizní(11).

48. V?cná p?sobnost bodu 1 p?ílohy III sm?rnice 2006/112 je však odlišná. Tato p?íloha totiž slouží k ur?ení rozsahu použití snížené sazby DPH na základ? ?lánku 98 této sm?rnice. Cílem snížení sazby DPH je snížení ceny ur?itého zboží a služeb, které podle normotv?rce slouží k uspokojení základních pot?eb spot?ebitel?(12). Bod 1 p?ílohy III sm?rnice 2006/112 se tedy vztahuje nejen na potravinové výrobky pro lidskou spot?ebu, ale také na zboží sloužící k výrob? t?chto výrobk?, jako jsou krmiva, živá zví?ata, semena, rostliny a p?ísady obvykle ur?ené k použití p?i p?íprav? potravin(13). Unijní normotv?rce naopak vylou?il z oblasti p?sobnosti tohoto ustanovení alkoholické nápoje, protože nespl?ují ú?elová kritéria pro snížení sazby DPH.

49. Bod 1 p?ílohy III sm?rnice 2006/112 a ?lánek 2 na?ízení ?. 178/2002 tedy slouží r?zným ú?el?m, kterým odpovídá rozdílná v?cná p?sobnost t?chto ustanovení. ?lánek 2 uvedeného na?ízení tedy nem?že sloužit jako odkaz pro výklad bodu 1 p?ílohy III sm?rnice 2006/112.

50. Jak Komise správn? uvádí ve svém vyjád?ení, Soudní dv?r dosp?l k podobným záv?r?m p?i analýze vztahu mezi pojmem „živá zví?ata obvykle ur?ená k použití p?i p?íprav? potravin“ ve smyslu bodu 1 p?ílohy III sm?rnice 2006/112 a v?cnou p?sobností na?ízení (ES) ?. 504/2008(14), pokud jde o kon?(15).

51. S ohledem na výše uvedené se domnívám, že ?lánek 2 na?ízení ?. 178/2002 nemá vliv na výklad pojmu „potraviny pro lidskou spot?ebu“ ve smyslu bodu 1 p?ílohy III sm?rnice 2006/112.

52. Navrhuji tedy odpov?d?t na první p?edbžnou otázku tak, že bod 1 p?ílohy III sm?rnice 2006/112 musí být vykládán v tom smyslu, že pojem „potraviny pro lidskou spot?ebu“ obsažený v tomto bod? ozna?uje výrobky, které obsahují živiny a jsou konzumovány v zásad? k zásobování lidského organismu t?mito látkami.

Ke druhé p?edbžné otázce

53. Podstatou druhé p?edbžné otázky p?edkládajícího soudu je, jak je t?eba vykládat pojem „výrobky obvykle ur?ené k použití jako dopln?k nebo náhražka potravin“. Tato otázka byla položena v souvislosti s možností za?adit pod tyto výrobky tatáž afrodiziaka, jichž se týká první

předběžná otázka.

54. Chtěl bych připomenout, že v souladu s odpovědí, kterou navrhuji na první předběžnou otázku, by potraviny ve smyslu dotčeného ustanovení měly zahrnovat výrobky konzumované z důvodu živin, které obsahují, nebo jejich role ve výživovém procesu.

55. Podobné úvahy lze použít i při výkladu pojmu „výrobky obvykle určené k použití jako doplněk nebo náhražka potravin“. Pokud je vlastností potravin obsah jejich živin a skutečnost, že jsou konzumovány právě k zásobování organismu těmito látkami, měly by stejné vlastnosti vykazovat doplňky a náhražky potravin.

56. Za náhražky potravin by se podle mého názoru měly považovat zejména výrobky, které nejsou potravinami, ale obsahují živiny a jsou konzumovány namísto potravin k zásobování organismu těmito látkami v situaci, kdy jich není v běžné stravě dostatek.

57. Doplňky potravin pak mohou zahrnovat potraviny, které jsou konzumovány pro podporu nutričních funkcí potravin, například zlepšením vstřebávání živin. Jde samozřejmě o výrobky jiné než farmaceutické, protože tyto jsou předmětem zvláštní úpravy obsažené v bodě 3 přílohy III směrnice 2006/112.

58. Takový závěr bude rovněž v souladu s cíli článku 98 směrnice 2006/112, pojednávány v bodě 33 tohoto stanoviska.

59. Z toho vyplývá, že z pojmu „výrobky obvykle určené k použití jako doplněk nebo náhražka potravin“ je třeba vyloučit výrobky, které sice mohou být konzumovány lidmi, ale bez spojitosti s konzumací potravin ve výše uvedeném smyslu a za jiným účelem, než je zásobování organismu živinami. Týká se to mimo jiné afrodiziak, o která se jedná v původním řízení.

Závěry

60. Na základě výše uvedených úvah navrhuji, aby Soudní dvůr na předběžné otázky položené Hoge Raad der Nederlanden (Nejvyšší soud, Nizozemsko) odpověděl následovně:

Bod 1 přílohy III směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daní z přidané hodnoty musí být vykládán v tom smyslu, že pojem „potraviny pro lidskou spotřebu“ obsažený v tomto bodě označuje výrobky, které obsahují živiny a jsou konzumovány v zásadě k zásobování lidského organismu těmito látkami, zatímco pojem „výrobky obvykle určené k použití jako doplněk nebo náhražka potravin“ označuje výrobky, které nejsou potravinami, ale obsahují živiny a jsou konzumovány namísto potravin k zásobování organismu těmito látkami, jakož i výrobky, které jsou konzumovány pro podporu nutričních funkcí potravin nebo jejich náhražek.

1– Původní jazyk: polština.

2– Viz zejména rozsudky ze dne 3. března 2011, Komise v. Nizozemsko (C-41/09, EU:C:2011:108); ze dne 10. března 2011, Bog a další (C-497/09, C-499/09, C-501/09 a C-502/09, EU:C:2011:135), a ze dne 9. listopadu 2017, AZ (C-499/16, EU:C:2017:846).

3– Úř. věst. 2002, L 31, s. 1; Zvl. vyd. 15/06, s. 463.

4– Úř. věst. 2006, L 347, s. 1.

- 5– Viz naposledy rozsudek ze dne 29. července 2019, Spiegel Online (C-516/17, EU:C:2019:625, bod 65).
- 6– Podle známého aforismu Stvořitel přikázal člověku jíst, aby mohl žít, dal mu k povzbuzení chuť a za odměnu potěšení („Le Créateur, en obligeant l'homme à manger pour vivre, l'y invite par appétit et l'en récompense par le plaisir”; J. A. Brillat-Savarin, *Physiologie du goût*, Paříž 1825).
- 7– Viz naposledy rozsudek ze dne 9. března 2017, Oxycure Belgium (C-573/15, EU:C:2017:189, bod 22), a, pokud jde o potraviny, rovněž rozsudek ze dne 3. března 2011, Komise v. Nizozemsko (C-41/09, EU:C:2011:108, bod 53).
- 8– Rozsudek ze dne 3. března 2011, Komise v. Nizozemsko (C-41/09, EU:C:2011:108, bod 53).
- 9– Pokud jde o konkrétní kategorii potravin, viz rozsudek ze dne 9. listopadu 2017, AZ (C-499/16, EU:C:2017:846, body 23, 24).
- 10– Viz zejména rozsudek ze dne 9. listopadu 2017, AZ (C-499/16, EU:C:2017:846, bod 30).
- 11– Viz vyloučení obsažené v čl. 2 třetím pododstavci písm. a), b) a c) nařízení č. 178/2002.
- 12– Viz bod 33 tohoto stanoviska.
- 13– Takový úhel zařazení živých zvířat do přílohy III směrnice 2006/112 potvrdil Soudní dvůr ve svém rozsudku ze dne 3. března 2011, Komise v. Nizozemsko (C-41/09, EU:C:2011:108, body 54 až 57).
- 14– Nařízení Komise ze dne 6. června 2008, kterým se provádí směrnice Rady 90/426/EHS a 90/427/EHS, pokud jde o metody identifikace kožovitých (Úř. věst. 2008, L 149, s. 3).
- 15– Rozsudek ze dne 3. března 2011, Komise v. Nizozemsko (C-41/09, EU:C:2011:108, body 61 až 64).