

NÉMETH

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (prvního senátu)

5. října 2006 *

Ve spojených věcech C-290/05 a C-333/05,

jejichž předmětem jsou žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podané rozhodnutími Hajdú-Bihar Megyei Bíróság a Bács-Kiskun Megyei Bíróság (Maďarsko) ze dne 3. března a 12. července 2005, došlými Soudnímu dvoru dne 19. července a 14. září 2005, v řízeních

Ákos Nádasi (C-290/05)

proti

Vám- és Pénzügyőrség Észak-Alföldi Regionális Parancsnoksága

a

Ilona Németh (C-333/05)

proti

Vám- és Pénzügyőrség Dél-Alföldi Regionális Parancsnoksága,

* Jednací jazyk: maďarština.

SOUDNÍ DVŮR (první senát),

ve složení P. Jann, předseda senátu, N. Colneric (zpravodaj), J. N. Cunha Rodrigues, M. Ilešič a E. Levits, soudci,

generální advokátka: E. Sharpston,
vedoucí soudní kanceláře: B. Fülöp, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 1. června 2006 (C-290/05),

s ohledem na vyjádření předložená:

— za Á. Nádasdiho Z. Lampém, ügyvéd,

— za I. Németh I. Szabadosem, ügyvéd,

— za maďarskou vládu P. Gottfriedem (C-290/05 a C-333/05), jakož i R. Somssich a A. Müller (C-290/05), jako zmocněnci,

— za polskou vládu J. Pietrasem, jako zmocněncem,

— za Komisi Evropských společenství R. Lyalem a K. Riczné-Talabér, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 13. července 2006,

vydává tento

Rozsudek

- 1 Žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce se týkají výkladu článků 23 ES, 25 ES, 28 ES a 90 ES, jakož i článku 33 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (Úř. věst. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23), ve znění směrnice Rady 91/680/EHS ze dne 16. prosince 1991 (Úř. věst. L 376, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 160, dále jen „šestá směrnice“).
- 2 Tyto otázky byly položeny v rámci dvou sporů mezi Á. Nádasdim, respektive I. Németh, a Vám- és Péntzűgyűrség Észak-Alföldi Regionális Parancsnoksága (celní a finanční ředitelství pro region Észak-Alföld) a Vám- és Péntzűgyűrség Dél-Alföldi Regionális Parancsnoksága (celní a finanční ředitelství pro region Dél-Alföld) ve věci registrační daně, kterou dotčené osoby musely zaplatit při registraci ojetých motorových vozidel, zakoupených v Německu, v Maďarsku.

Právní rámec

Právo Společenství

3 Článek 23 ES stanoví:

„1. Společenství je založeno na celní unii, která pokrývá veškerý obchod zbožím a která zahrnuje jak zákaz vývozních a dovozních cel a všech poplatků s rovnocenným účinkem mezi členskými státy, tak i přijetí společného celního sazebníku ve vztahu ke třetím zemím.

2. Článek 25 a kapitola 2 této hlavy se týkají výrobků, které pocházejí z členských států, jakož i těch výrobků pocházejících ze třetích zemí, které jsou v členských státech ve volném oběhu.“

4 Článek 25 ES stanoví:

„Dovozní nebo vývozní cla a poplatky s rovnocenným účinkem jsou mezi členskými státy zakázány. Tento zákaz se vztahuje také na cla fiskální povahy.“

5 Článek 90 ES zní takto:

„Členské státy nepodrobí přímo ani nepřímo výrobky jiných členských států jakémukoli vyššímu vnitrostátnímu zdanění, než je to, jemuž jsou přímo nebo nepřímo podrobeny podobné výrobky domácí.

Členské státy nepodrobí dále výrobky jiných členských států vnitrostátnímu zdanění, které by poskytovalo nepřímou ochranu jiným výrobkům.“

6 Článek 33 šesté směrnice stanoví:

„1. Aniž jsou dotčeny jiné předpisy Společenství, zejména ty, které se týkají obecné úpravy držení, pohybu a sledování výrobků, jež jsou předmětem spotřební daně, není tato směrnice na překážku tomu, aby si kterýkoli členský stát zachoval nebo zavedl daně z pojistných smluv, daně ze sázek a her, spotřební daně, kolkovné a obecně jakékoliv daně, dávky nebo poplatky, které nelze označit za daně z obratu, pokud ovšem tyto daně, dávky nebo poplatky nepovedou při obchodu mezi členskými státy ke vzniku formalit spojených s překračováním hranic.

2. Odkazy činěné v této směrnici na výrobky, které jsou předmětem spotřební daně, se vztahují na následující výrobky, jak je vymezují stávající předpisy Společenství:

- minerální oleje,

- alkohol a alkoholické nápoje,

- tabákové výrobky.“

Maďarská právní úprava

- 7 Zákon č. CX z roku 2003 o registrační dani (a regisztrációs adóról szóló 2003. évi CX. törvény, dále jen „zákon o registrační dani“), stanoví:

„Článek 1

1. Registrační daň (dále jen ‚daň‘) se platí za každé osobní vozidlo nebo obytný automobil (dále jen ‚osobní vozidlo‘), které je určeno k uvedení do provozu na území Maďarské republiky (dále jen ‚vnitrostátní území‘).

[...]

Článek 2

1. Předpokladem uvedení do provozu je první registrace osobního vozidla na vnitrostátním území (v případě technické úpravy vozidla dochází k registraci z důvodu této úpravy) a zápis těchto informací do technického průkazu [...]

[...]

8. dovoz: dovoz vozidla nebo jeho dopravení jiným způsobem na vnitrostátní území z území mimo Evropské společenství (dále jen „Společenství“).

[...]

Článek 3

[...]

2. Osobou povinnou k dani je – s výjimkou případu uvedeného v odstavci 4 – každá fyzická nebo právnická osoba nebo jakákoliv organizace bez právní subjektivity, která je stranou aktu prokazujícího nabytí vlastnického práva.

[...]

4. Dojde-li k uvedení do provozu v přímé návaznosti na dovoz osobního vozidla, je osobou povinnou k dani dovozce.

[...]

Článek 6

1. Povinnost zaplatit daň vzniká:

- a) v případě uvedení osobního vozidla do provozu na vnitrostátním území nabytím vlastnického práva,

- b) v případě technické úpravy osobního vozidla dnem technické úpravy.

[...]

Článek 8

1. Výše daně pro jednotlivé kategorie osobních vozidel je stanovena v příloze tohoto zákona.

2. V případě technické úpravy osobního vozidla je výše daně, která má být zaplacená, určena při uvedení upraveného vozidla do provozu ve výši rozdílu mezi daní, která by měla být zaplacená před technickou úpravou, a daní, která by měla být zaplacená po jejím provedení.

3. Je-li výše rozdílu kladná, je osoba povinná k dani povinná zaplatit daň u příslušného orgánu.

[...]

Článek 13

1. Daňový orgán daň vrátí nebo ji na žádost dotčené osoby započte jako zálohu, pokud osoba povinná k zaplacení zálohy vozidlo vyveze z vnitrostátního území.

[...]

Článek 15

Zařazení z hlediska ochrany životního prostředí se provede v souladu s bodem II přílohy 5 nařízení KöHÉM č. 6/1990 (IV. 12.) o technických podmínkách uvedení do provozu a provozu silničních vozidel, ve znění platném ke dni 30. srpna 2003.

[...]“

- 8 Příloha zákona o registrační dani stanoví různé částky této daně v závislosti na emisních normách, typu používaných pohonných hmot a zdvihového objemu motoru. Tyto částky se uplatňují podle pevně stanoveného sazebníku a zůstávají neměnné, ať jde o registraci nového, nebo ojetého vozidla.
- 9 Článek 16 uvedeného zákona pozměnil ustanovení zákona č. I z roku 1988 o provozu na pozemních komunikacích (a közúti közlekedésről szóló 1988. évi I. törvény, dále jen „zákon o silničním provozu“).
- 10 Podle pozměněného čl. 5 odst. 4 tohoto zákona:

„Jakékoliv vozidlo schválené příslušným zahraničním orgánem a opatřené registrační značkou vydanou tímto orgánem se může účastnit vnitrostátního silničního provozu za podmínek stanovených zvláštními právními předpisy.“

- 11 Článek 23 zákona o silničním provozu stanoví:

„1. Vozidlo může být – po provedení prohlídky podle odstavce 3 – uvedeno do provozu, pokud vlastník v rámci správního řízení prokáže, že vlastnické právo nabyt oprávněně, že uzavřel pojištění občanskoprávní odpovědnosti z provozu motorových vozidel a že zaplatil registrační daň podle zvláštních právních předpisů.“

2. Předpokladem uvedení vozidla do provozu je, že orgán vydá registrační značku a technický průkaz, a vozidlo je zapsáno do vnitrostátního registru vozidel.

[...]

6. Vnitrostátní provozovatel vozidla musí zahájit řízení k uvedení vozidla, které má zahraniční registrační značku a které je určeno k provozu na vnitrostátním území, do provozu nejpozději do 30 dnů od jeho nabytí nebo dovozu.“

12 Článek 47 písm. t) zákona o silničním provozu upřesňuje, koho je třeba považovat za „vnitrostátního provozovatele“:

„provozovatel, který má trvalé bydliště, obvyklé bydliště nebo sídlo na území Maďarské republiky“.

13 Dne 1. února 2004 byl současně s nabytím účinnosti zákona o registrační dani zrušen zákon č. LXXVIII z roku 1991 o spotřební dani (a fogyasztási adórol szóló 1991. évi LXXVIII. törvény), kterým byla zavedena daň z obratu, pokud šlo o cenu některých výrobků, včetně vozidel, a kterou museli do státního rozpočtu odvádět jednak výrobci uvedených výrobků a jednak osoby povinné k zaplacení cla v případě dovozu. Podle čl. 6 odst. 1 zákona o spotřební dani se tato daň nevztahovala na uvedení použitých výrobků, mimo jiné ojetých automobilů, na vnitrostátní trh.

Spory v původních řízeních a předběžné otázky

Věc C-290/05

- 14 Ákos Nádasdi koupil dne 2. května 2004 v Německu za částku 6000 eur ojeté osobní vozidlo a dne 13. května 2004 podal k Debreceni Fővármivatal (celní ředitelství v Debrecen) žádost o vyměření registrační daně.
- 15 Uvedený orgán vyměřil rozhodnutím ze dne 14. května 2004 daň ve výši 150 000 HUF, kterou Á. Nádasdi téhož dne zaplatil. Uvedený orgán vydal potvrzení o zaplacení daně poplatníkem s uvedením data 14. května 2004.
- 16 V návaznosti na to Vám- és Pénzügyórség Észak-Alföldi Regionális Parancsnoksága v rámci své přezkumné pravomoci rozhodnutím č. 8074/2004 ze dne 11. listopadu 2004 změnil rozhodnutí přijaté Debreceni Fővármivatal tak, že registrační daň dlužnou Á. Nádasdim zvýšil na 390 000 HUF a uložil mu zaplatit zůstatek ve výši 240 000 HUF nejpozději do 15 dnů od nabytí právní moci uvedeného rozhodnutí.
- 17 Podle odůvodnění rozhodnutí č. 8074/2004 byla výše registrační daně změněna z důvodu přijetí zákona č. XII z roku 2004 o změně zákona č. CX z roku 2003 o registrační dani (a regisztrációs adóról szóló 2003. évi CX. törvény módosításáról rendelkező 2004. évi XII. törvény), který nabyl účinnosti dne 14. května 2004; bylo-li potvrzení o zaplacení uvedené daně vydáno po nabytí účinnosti zákona č. XII z roku 2004, použijí se nové sazby.

18 Á. Nádasdi podal k předkládajícímu soudu návrh na soudní přezkum rozhodnutí č. 8074/2004.

19 Za těchto podmínek se Hajdú-Bihar Megyei Bíróság rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Umožňuje čl. 90 první pododstavec ES členským státům ponechat daň z ojetých vozidel pocházejících z jiných členských států, jestliže tato daň vůbec nezohledňuje hodnotu vozidel a její výše je stanovena výlučně podle technických znaků vozidel (typ motoru, zdvihový objem) a jejich zařazení z hlediska ochrany životního prostředí?

2) V případě kladné odpovědi na první otázku: je zákon č. CX z roku 2003 o registrační dani, vztahující se na probíhající řízení, slučitelný, pokud jde o dovezená ojetá vozidla, s čl. 90 prvním pododstavcem ES, přestože za vozidla, která byla v Maďarsku uvedena do provozu před nabytím účinnosti příslušného zákona, nemusela být uvedena daň placena?“

Věc C-333/05

20 Ilona Németh koupila v Německu ojeté osobní vozidlo a dne 28. prosince 2004 zahájila u Kecskeméti Fővármihatal (celní ředitelství v Kecskemét) řízení o vyměření registrační daně. Podle nařízení KöHÉM č. 6/1990, což je nařízení ministerstva dopravy, spojů a výstavby, zařadila Bács-Kiskun Megyei Közlekedési Felügyelet (dopravní inspekce kraje Bács-Kiskun) toto vozidlo z hlediska ochrany životního prostředí do kategorie č. 7.

- 21 KecsKeméti Fővámhivatal stanovilo výši registrační daně na 390 000 HUF, přičemž zohlednilo jak technické vlastnosti uvedeného vozidla, tak jeho vlastnosti z hlediska ochrany životního prostředí.
- 22 V návaznosti na odvolání I. Németh proti tomuto rozhodnutí Vám- és Pénzügyőrség Dél-Alföldi Regionális Parancsnoksága, jednáje jako odvolací správní orgán, uvedené rozhodnutí potvrdil.
- 23 Ilona Németh podala proti uvedenému potvrzujícímu rozhodnutí žalobu k předkládajícímu soudu. Má za to, že zákon o registrační dani je v rozporu s právem Společenství. Tato daň totiž představuje v podstatě dovozní clo a jako taková je na základě článků 23 ES a 25 ES v Evropském společenství zakázána. Nicméně i kdyby taková daň nebyla clem nebo poplatkem s rovnocenným účinkem, lze ji považovat za daň, která je v rozporu s články 90 ES až 93 ES, nebo za daň z obratu zakázanou na základě článku 33 šesté směrnice, takže ji nelze uplatňovat.
- 24 Za těchto podmínek se Bács-Kiskun Megyei Bíróság rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Může být taková vnitrostátní daň, jako je maďarská registrační daň, považována za clo nebo opatření s rovnocenným účinkem?

2) V případě záporné odpovědi na první otázku, může být taková vnitrostátní daň, jako je maďarská registrační daň, jejíž zaplacení je podmínkou pro registraci

osobního vozidla a jeho uvedení do provozu, považována za formu dovozní daně?

- 3) V případě záporné odpovědi na druhou otázku, je taková vnitrostátní daň, jako je maďarská registrační daň, slučitelná s požadavky článku 90 ES či s požadavky článku 33 [šesté] směrnice [...], nebo porušuje uvedená daň společná ustanovení v oblasti [daně z přidané hodnoty]?
- 4) Je taková vnitrostátní daň, jako je maďarská registrační daň, v souladu s právem Společenství v jeho současném stavu, pokud je výše registrační daně z nových a ojetých osobních vozidel – nehledě na zařazení vozidel z hlediska ochrany životního prostředí – totožná, nijak neodráží snížení hodnoty ojetých vozidel a je zcela nezávislá na tom, kdy bylo vozidlo uvedeno do provozu a jak dlouho je v provozu (tedy jak dlouho bylo oprávněně užíváno)?“

Řízení před Soudním dvorem

- 25 Soudní dvůr v souladu s čl. 104 odst. 4 druhou větou svého jednacího řádu po vyslechnutí generálního advokáta rozhodl, že ve věci C-333/05 rozhodne bez ústní části řízení.
- 26 Vzhledem k tomu, že věci C-290/05 a C-333/05 spolu souvisejí, je namístě podle článku 43 jednacího řádu tyto věci pro účely rozsudku spojit.

K přípustnosti žádostí o rozhodnutí o předběžné otázce

Věc C-290/05

- 27 Maďarská vláda se domnívá, že žádost o rozhodnutí o předběžné otázce je nepřijatelná. Zaprvé uplatňuje, že předkládající soud má rozhodnout o otázce, zda se na žalobce v původním řízení má vztahovat registrační daň podle nového sazebníku této daně. To je svou povahou otázka vnitrostátního práva. Předkládací rozhodnutí neuvádí, jak požadovaný výklad práva Společenství ovlivňuje výsledek sporu. Položené otázky jsou hypotetické. Zadruhé uvedená vláda uplatňuje, že žádost o rozhodnutí o předběžné otázce neobsahuje dostatečně podrobný výklad vnitrostátní právní úpravy vztahující se na spor.
- 28 V tomto ohledu je třeba připomenout, že postup stanovený v článku 234 ES je založen na jasné dělbě činností mezi vnitrostátními soudy a Soudním dvorem. Je věcí pouze vnitrostátního soudu, kterému byl spor předložen a jež musí nést odpovědnost za soudní rozhodnutí, které bude vydáno, posoudit s ohledem na konkrétní okolnosti věci jak nezbytnost rozhodnutí o předběžné otázce pro vydání jeho rozsudku, tak i relevanci otázek, které klade Soudnímu dvoru. V důsledku toho, jestliže se položené otázky týkají výkladu práva Společenství, je Soudní dvůr v zásadě povinen rozhodnout (viz zejména rozsudek ze dne 11. července 2006, Chacón Navas, C-13/05, Sb. rozh. s. I-6467, bod 32 a uvedená judikatura).
- 29 Nicméně Soudní dvůr rovněž uvedl, že ve výjimečných případech mu přísluší přezkoumat podmínky, za nichž byl dotázán vnitrostátním soudem, za účelem ověření své vlastní pravomoci. Odmítnout rozhodnutí o předběžné otázce položené vnitrostátním soudem je možné pouze tehdy, pokud je zjevné, že žádaný výklad práva Společenství nemá žádný vztah k realitě nebo předmětu sporu v původním

řízení, jestliže se jedná o hypotetický problém nebo také pokud Soudní dvůr nedisponuje skutkovými nebo právními poznatky nezbytnými pro užitečnou odpověď na otázky, které jsou mu položeny (viz výše uvedený rozsudek Chacón Navas, bod 33 a uvedená judikatura).

- 30 Potřeba dospět k takovému výkladu práva Společenství, jenž by byl pro vnitrostátní soud užitečný, vyžaduje, aby tento soud vymezil skutkový a právní rámec, do něhož jsou začleněny otázky, jež pokládá, nebo aby alespoň vysvětlil skutkové předpoklady, na nichž se tyto otázky zakládají (viz rozsudky ze dne 11. září 2003, Altair Chimica, C-207/01, Recueil, s. I-8875, bod 24, a ze dne 12. dubna 2005, Keller, C-145/03, Sb. rozh. s. I-2529, bod 29).
- 31 V projednávaném případě je třeba rovnou uvést, že Soudní dvůr disponuje skutkovými poznatky dostatečnými pro to, aby mohl poskytnout užitečnou odpověď na otázky položené předkládajícím soudem, aniž by bylo třeba získat podrobnější informace ohledně vnitrostátní právní úpravy vztahující se na spor v původním řízení.
- 32 Co se týče důvodů, na základě kterých byly otázky položeny, předkládající soud uvádí, že přestože Á. Nádasdi neuplatňuje, že zákon o registrační dani porušuje právo Společenství, předkládající soud má za to, že v oblasti dovezených ojetých vozidel je třeba uplatnit právo Společenství z úřední povinnosti. Z tohoto vysvětlení vyplývá, že uvedený soud má v úmyslu přezkoumat legalitu rozhodnutí č. 8074/2004, jež je předmětem věci v původním řízení, s ohledem na právo Společenství. Nelze tedy tvrdit, že položené otázky jsou hypotetické.
- 33 V důsledku toho je třeba považovat žádost o rozhodnutí o předběžné otázce za přípustnou.

Věc C-333/05

- 34 Maďarská vláda zpochybňuje přípustnost druhé až čtvrté otázky dovolávajíc se okolnosti, že předkládající soud neuvedl skutkové a právní důvody, na základě kterých se domnívá, že je nezbytné předložit tyto otázky Soudnímu dvoru.
- 35 Uvedený soud však uvedl, že odpoví-li Soudní dvůr na otázky vznesené žalobcem v původním řízení kladně, bude moci jeho návrhu vyhovět, přičemž v opačném případě jej bude muset zamítnout.
- 36 Pochybnosti maďarské vlády tedy nejsou opodstatněné, a v důsledku toho je namístě považovat žádost o rozhodnutí o předběžné otázce za přípustnou.

K předběžným otázkám

K první a druhé otázce ve věci C-333/05

- 37 Podstatou první otázky předkládajícího soudu je, zda taková daň, jako je daň zavedená zákonem o registrační dani, představuje dovozní clo nebo poplatek s rovnocenným účinkem ve smyslu článků 23 ES a 25 ES. Druhou otázkou je třeba chápat v tom smyslu, že uvedený soud chce vědět, zda je taková daň dovozní daní zakázanou těmito ustanoveními. Tato druhá otázka se tedy týká téhož problému, který Soudnímu dvoru předkládá první otázka. Dovozní daň totiž spadá do kategorie poplatků s rovnocenným účinkem ve smyslu uvedených ustanovení.

- 38 Taková daň, jako je registrační daň, není clem ve vlastním slova smyslu.
- 39 Co se týče otázky, zda tato daň spadá do pojmu poplatků s rovnocenným účinkem, z ustálené judikatury vyplývá, že každá jednostranně uložená finanční zátěž, bez ohledu na svůj název nebo způsob vybírání, postihující zboží z důvodu skutečnosti, že překračuje hranici, představuje, pokud není clem jako takovým, poplatek s rovnocenným účinkem ve smyslu článků 23 ES a 25 ES (viz zejména rozsudky ze dne 17. července 1997, Haahr Petroleum, C-90/94, Recueil, s. I-4085, bod 20, a ze dne 2. dubna 1998, Outokumpu, C-213/96, Recueil, s. I-1777, bod 20).
- 40 Taková daň, jako je daň zavedená zákonem o registrační dani, není vybírána z důvodu překročení hranice členského státu, který tuto daň zavedl, ale při registraci vozidla na území tohoto státu za účelem jeho uvedení do provozu.
- 41 Taková daň spadá do obecného systému vnitrostátních poplatků ze zboží a musí být tedy přezkoumána s ohledem na článek 90 ES.
- 42 V důsledku toho je třeba odpovědět na první a druhou otázku položenou ve věci C-333/05 tak, že taková daň, jako je daň zavedená zákonem o registrační dani, která se nevztahuje na osobní motorová vozidla z důvodu, že překračují hranice, nepředstavuje dovozní clo nebo poplatek s rovnocenným účinkem ve smyslu článků 23 ES a 25 ES.

K otázkám ve věci C-290/05, jakož i k první části třetí otázky a ke čtvrté otázce ve věci C-333/05

- 43 Podstatou těchto otázek předkládajících soudů je, zda čl. 90 první pododstavec ES musí být vykládán v tom smyslu, že brání takové dani, jako je daň zavedená zákonem o registrační dani.
- 44 Soudy v tomto smyslu poukazují na to, že za vozidla, která byla v Maďarsku uvedena do provozu před nabytím účinnosti příslušného zákona, nemusela být taková daň placena (druhá otázka ve věci C-290/05), že tato daň vůbec nezohledňuje hodnotu vozidel a její výše je stanovena výlučně podle technických znaků vozidel (typ motoru, zdvihový objem) a jejich zařazení z hlediska ochrany životního prostředí (první otázka ve věci C-290/05), a že tato výše nijak neodráží snížení hodnoty ojetých vozidel a je zcela nezávislá na tom, jak dlouho bylo vozidlo v provozu (čtvrtá otázka ve věci C-333/05).
- 45 Jak již Soudní dvůr rozhodl, článek 90 ES představuje v systému Smlouvy o ES doplněk k ustanovením, která se týkají zrušení cel a poplatků s rovnocenným účinkem. Cílem tohoto ustanovení je zajištění volného pohybu zboží mezi členskými státy za normálních podmínek hospodářské soutěže vyloučením jakékoliv formy ochrany, která by mohla vést k použití diskriminačního vnitrostátního zdanění výrobků, které pocházejí z jiných členských států (rozsudek ze dne 15. června 2006, *Air Liquide Industries Belgium*, C-393/04 a C-41/05, Sb. rozh. s. I-5293 a uvedená judikatura).
- 46 V oblasti zdanění dovezených ojetých motorových vozidel Soudní dvůr rovněž rozhodl, že cílem článku 90 ES je zaručit naprostou neutralitu vnitrostátního zdanění s ohledem na hospodářskou soutěž mezi výrobky, které se již nacházejí na vnitrostátním trhu, a dovezenými výrobky (viz rozsudek ze dne 29. dubna 2004, *Weigel*, C-387/01, Recueil, I-4981, bod 66 a uvedená judikatura).

- 47 Podle ustálené judikatury jde o porušení čl. 90 prvního pododstavce ES, pokud zdanění, jemuž je podroben dovezený výrobek, a zdanění, jemuž je podroben podobný domácí výrobek, jsou vypočteny odlišným způsobem a podle odlišných pravidel, která vedou, třeba jen v některých případech, k vyššímu zdanění dovezeného výrobku (viz výše uvedený rozsudek Weigel, bod 67 a uvedená judikatura). Nicméně i v případě, že nejsou splněny podmínky takové přímé diskriminace, může být zdanění nepřímo diskriminační na základě svých účinků.
- 48 Za účelem zaručení neutrality vnitrostátního zdanění s ohledem na hospodářskou soutěž mezi ojetými motorovými vozidly, která se již nacházejí na vnitrostátním trhu, a podobnými dovezenými vozidly je namístě srovnat účinky registrační daně, jíž jsou podrobena ojetá vozidla nově dovezená z jiného členského státu, než je Maďarská republika, s účinky zůstatkové registrační daně u podobných ojetých vozidel zaregistrovaných v Maďarsku, u nichž již tedy tato daň byla vybrána.
- 49 Srovnání s ojetými vozidly uvedenými v Maďarsku do provozu před nabytím účinnosti zákona o registrační dani není relevantní. Cílem článku 90 ES není bránit členskému státu v zavedení nových daní nebo ve změně sazby nebo základu stávajících daní.
- 50 Z výše uvedeného vyplývá, že ani skutečnost, které se dovolává maďarská vláda, tedy že existují ojetá vozidla, která již byla dříve zaregistrována v Maďarsku a jejichž tržní hodnota zahrnuje částku zbytkové spotřební daně, není relevantní.
- 51 Co se týče kritérií, která lze použít pro výpočet daně, je namístě připomenout, že právo Společenství ve svém současném stavu vývoje neomezuje svobodu žádného členského státu zavést diferencovaný daňový systém pro některé výrobky, a to i pro

výrobky podobné ve smyslu čl. 90 prvního pododstavce ES, na základě objektivních kritérií, jako je povaha použitých surovin nebo použité výrobní postupy. Taková diferenciacie je však slučitelná s právem Společenství pouze pokud sleduje cíle, které jsou rovněž slučitelné s požadavky Smlouvy a sekundárního práva, a pokud jsou její prováděcí pravidla s to zabránit jakékoliv formě přímé či nepřímé diskriminace, pokud jde o dovozy z jiných členských států, nebo jakékoliv formě ochrany ve prospěch konkurenční domácí výroby (výše uvedený rozsudek Outokumpu, bod 30).

- 52 V rámci systému registrační daně představují taková kritéria, jako je typ motoru, zdvihový objem a zařazení založené na hlediscích ochrany životního prostředí, objektivní kritéria. Lze jich tedy v takovém systému použít. Naproti tomu není nezbytné, aby byla výše daně spojena s cenou vozidla.
- 53 Nicméně registrační daň nesmí zatěžovat výrobky pocházející z jiných členských států více než podobné výrobky domácí.
- 54 Nové vozidlo, z něž byla zaplácena v Maďarsku registrační daň, přitom s časem ztrácí část své tržní ceny. Se ztrátou hodnoty se tak snižuje výše registrační daně obsažené v zůstatkové hodnotě vozidla. Jako ojeté vozidlo jej lze prodat pouze za určitou procentní část původní hodnoty, obsahující zůstatkovou výši registrační daně.
- 55 Ze spisů předložených Soudnímu dvoru předkládajícími soudy však vyplývá, že vozidlo téhož modelu, stáří, se stejným počtem najetých kilometrů a mající další totožné vlastnosti, koupené jako ojeté v jiném členském státě a zaregistrované

v Maďarsku, bude vždy podléhat 100% sazbě registrační daně vztahující se na vozidlo této kategorie. Uvedená daň tedy zatěžuje více dovezená ojetá vozidla než podobná ojetá vozidla již registrovaná v Maďarsku a podléhající téže dani.

56 Bez ohledu na to, že účel a základ registrační daně souvisí s ochranou životního prostředí a nemají žádný vztah k tržní hodnotě vozidla, čl. 90 první pododstavec ES vyžaduje, aby bylo znehodnocení ojetých vozidel, která jsou předmětem zdanění, zohledněno, neboť tato daň se vyznačuje tím, že je vybírána pouze jednou při první registraci vozidla pro účely jeho užívání v dotyčném členském státě, a je tak zahrnuta v uvedené hodnotě.

57 Z výše uvedených úvah vyplývá, že na otázky položené ve věci C-290/05, jakož i na první část třetí otázky a na čtvrtou otázku ve věci C-333/05 je třeba odpovědět tak, že čl. 90 první pododstavec ES musí být vykládán v tom smyslu, že brání takové dani, jako je daň zavedená zákonem o registrační dani,

— je-li vybírána z ojetých vozidel při jejich prvním uvedení do provozu na území členského státu a

— je-li její výše, stanovená výlučně podle technických znaků vozidel (typ motoru, zdvihový objem) a jejich zařazení z hlediska ochrany životního prostředí, vypočtena bez zohlednění znehodnocení vozidel, takže pokud je uplatněna na ojetá vozidla dovezená z jiných členských států, překračuje výši uvedené daně obsaženou v zůstatkové hodnotě podobných ojetých vozidel, která již byla registrována v členském státě dovozu.

Srovnání s ojetými vozidly uvedenými v příslušném členském státě do provozu před zavedením této daně je nerozhodné.

K druhé části třetí otázky ve věci C-333/05

58 Registrační daň dotčená ve věci v původním řízení nepředstavuje daň z obratu ve smyslu článku 33 šesté směrnice. Jejím základem totiž není obrat. Nadto nevede při obchodu mezi členskými státy ke vzniku formalit spojených s překračováním hranic.

59 Taková daň tedy není zakázána na základě článku 33 šesté směrnice.

60 Je tedy třeba odpovědět na druhou část třetí otázky tak, že článek 33 šesté směrnice nebrání výběru takové daně, jako je daň zavedená zákonem o registrační dani, jejímž základem není obrat a která nevede při obchodu mezi členskými státy ke vzniku formalit spojených s překračováním hranic.

K omezení časových účinků tohoto rozsudku

61 Na jednání konaném ve věci C-290/05 navrhla maďarská vláda Soudnímu dvoru, aby v případě, že vydávaným rozsudkem rozhodne, že taková daň, jako je daň zavedená zákonem o registrační dani, je neslučitelná s čl. 90 prvním pododstavcem ES, omezil časové účinky tohoto rozsudku. Polská vláda ve svém písemném vyjádření předloženém Soudnímu dvoru v téže věci uvedla návrh v témže smyslu.

- 62 V souladu s ustálenou judikaturou výklad pravidla práva Společenství, který Soudní dvůr podává při výkonu své pravomoci, kterou mu přiznává článek 234 ES, v případě potřeby objasňuje a upřesňuje význam a dosah tohoto pravidla tak, jak musí být nebo jak mělo být chápáno a používáno od okamžiku, kdy nabylo účinnosti. Z toho vyplývá, že takto vyložené pravidlo může a musí být použito soudem i na právní vztahy vzniklé a založené před rozsudkem rozhodujícím o žádosti o výklad, pokud jsou krom toho splněny podmínky umožňující předložit příslušným soudům spor týkající se použití uvedeného pravidla (viz zejména rozsudky ze dne 2. února 1988, *Blaizot*, 24/86, *Recueil*, s. 379, bod 27; ze dne 15. prosince 1995, *Bosman*, C-415/93, *Recueil*, s. I-4921, bod 141, jakož i ze dne 10. ledna 2006, *Skov a Bilka*, C-402/03, *Sb. rozh. s. I-199*, bod 50).
- 63 V tomto ohledu je třeba připomenout, že Soudní dvůr mohou jen zcela výjimečné okolnosti přimět k tomu, aby na základě obecné zásady právní jistoty, která je vlastní právnímu řádu Společenství, omezil možnost všech zúčastněných osob dovolávat se ustanovení, jehož výklad podal, za účelem zpochybnění právních vztahů založených v dobré víře. Aby bylo možné o takovém omezení rozhodnout, je nezbytné, aby byla splněna dvě podstatná kritéria, a to dobrá víra zúčastněných kruhů a riziko závažných obtíží (viz zejména rozsudky ze dne 28. září 1994, *Vroege*, C-57/93, *Recueil*, s. I-4541, bod 21; ze dne 12. října 2000, *Cooke*, C-372/98, *Recueil*, s. I-8683, bod 42, jakož i výše uvedený rozsudek *Skov a Bilka*, bod 51).
- 64 Pokud jde o riziko závažných obtíží, maďarská vláda na jednání předložila číselné údaje týkající se období od 1. května 2004, data přistoupení Maďarské republiky k Evropské unii, do 30. prosince 2005, tedy období 20 měsíců. Během tohoto období bylo na území Maďarské republiky dovezeno 81 612 vozidel z jiných členských států. Maďarská vláda odhadla celkovou výši příjmů z registrační daně vybrané z těchto vozidel přibližně na 116 miliónů eur. Připustila, že by nemusela být vrácena celá tato částka, ale pouze částka odpovídající části daně z uvedených vozidel, která byla s ohledem na jejich znehodnocení vybrána navíc.

- 65 Nicméně uvedená vláda jednak upozornila na správní náklady přezkumu případ od případu nezbytného k vrácení uvedené daně, která byla vybrána navíc, neboť takové náklady by pravděpodobně převýšily celkovou výši částek, jež by měly být vráceny, a jednak zdůraznila závažnost obtíží spojených s identifikací všech osob, jež by mohly mít nárok na vrácení.
- 66 Na jednání se ukázalo, že od 1. ledna 2006 byly zavedeny snížené sazby registrační daně, přičemž snížení je stanoveno v závislosti na počtu měsíců, které uplynuly mezi datem prvního uvedení vozidla do provozu a datem zahájení správního řízení týkajícího se zaplacení této daně.
- 67 Za těchto podmínek lze přezkum otázky, zda v projednávaném případě existuje riziko závažných obtíží, omezit na období od 1. května 2004 do 31. prosince 2005.
- 68 Částka, která má být vrácena, není tak vysoká, aby vrácení samo o sobě mohlo způsobit vážné hospodářské dopady, které by mohly odůvodnit omezení časových účinků tohoto rozsudku.
- 69 Pokud jde o správní náklady, právo Společenství pouze vyžaduje, aby členský stát vrátil přebývající částku v souladu s pravidly vnitrostátního práva, za předpokladu, že budou dodrženy zásady rovnocennosti a efektivity (viz v tomto smyslu zejména rozsudky ze dne 15. září 1998, Edis, C-231/96, Recueil, s. I-4951, body 19, 20 a 34, jakož i ze dne 17. června 2004, Recheio – Cash & Carry, C-30/02, Sb. rozh. s. I-6051, body 17, 18 a 20).

- 70 Je tedy namístě konstatovat, že druhé kritérium uvedené v bodě 63 tohoto rozsudku, týkající se rizika závažných obtíží, není splněno.
- 71 Za těchto podmínek není nezbytné ověřovat, zda je splněno kritérium týkající se dobré víry zúčastněných kruhů.
- 72 Z těchto úvah vyplývá, že není namístě omezit časové účinky tohoto rozsudku.

K nákladům řízení

- 73 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení vzhledem 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 (první senát) rozhodl takto:

- 1) Taková daň, jako je daň zavedená v Maďarsku zákonem č. CX z roku 2003 o registrační dani (a regisztrációs adóról szóló 2003. évi CX. Törvény), která se nevztahuje na osobní motorová vozidla z důvodu, že překračují hranice, nepředstavuje dovozní clo nebo poplatek s rovnocenným účinkem ve smyslu článků 23 ES a 25 ES.**

2) **Článek 90 první pododstavec ES musí být vykládán v tom smyslu, že brání takové dani, jako je daň zavedená zákonem o registrační dani,**

— **je-li vybírána z ojetých vozidel při jejich prvním uvedení do provozu na území členského státu a**

— **je-li její výše, stanovená výlučně podle technických znaků vozidel (typ motoru, zdvihový objem) a jejich zařazení z hlediska ochrany životního prostředí, vypočtena bez zohlednění znehodnocení vozidel, takže pokud je uplatněna na ojetá vozidla dovezená z jiných členských států, překračuje výši uvedené daně obsaženou v zůstatkové hodnotě podobných ojetých vozidel, která již byla registrována v členském státě dovozu.**

Srovnání s ojetými vozidly uvedenými v příslušném členském státě do provozu před zavedením této daně je nerozhodné.

3) **Článek 33 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně nebrání výběru takové daně, jako je daň zavedená zákonem o registrační dani, jejímž základem není obrat a která nevede při obchodu mezi členskými státy ke vzniku formalit spojených s překračováním hranic.**

Podpisy.