

USNESENÍ SOUDNÍHO DVORA (čtvrtého senátu)

27. června 2006 *

Ve věci C-242/05,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Nizozemsko) ze dne 31. května 2005, došlým Soudnímu dvoru dne 3. června 2005, v řízení

G. M. van de Coevering

proti

Hoofd van het District Douane Roermond van de rijksbelastingdienst,

SOUDNÍ DVŮR (čtvrtý senát),

ve složení K. Schiemann, předseda senátu, N. Colneric a K. Lenaerts (zpravodaj),
soudci,

* Jednací jazyk: nizozemština.

generální advokát: P. Mengozzi,
vedoucí soudní kanceláře: R. Grass,

vzhledem k tomu, že Soudní dvůr hodlá rozhodnout usnesením s odůvodněním v souladu s čl. 104 odst. 3 prvním pododstavcem svého jednacího řádu,

po vyslechnutí generálního advokáta,

vydává toto

Usnesení

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článků 49 ES až 55 ES.
- 2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi M. van de Coeveringem (dále jen „žalobce“) a hoofd van het District Douane Roermond van de rijksbelastingdienst (vedoucí District Douane Roermond daňového úřadu) ve věci daňového výměru ohledně daně dlužné z důvodu užívání osobního automobilu pronajatého a zaregistrovaného v Belgii v rámci nizozemské silniční sítě.

Vnitrostátní právní úprava

- 3 Článek 1 zákona z roku 1992 o dani z osobních automobilů a motocyklů (Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992, dále jen „zákon“) ve znění platném do 1. ledna 2002 stanoví:

- „1. Osobní automobily a motocykly podléhají dani, nazvané ‚daň z osobních automobilů a motocyklů‘.

2. Povinnost zaplatit daň vzniká ke dni registrace osobního automobilu nebo motocyklu v rejstříku na základě zákona o provozu na silničních komunikacích (Wegenkeerswet) z roku 1994.

[...]

5. Pokud je neregistrovaný osobní automobil nebo neregistrovaný motocykl užíván fyzickou nebo právnickou osobou usazenou v Nizozemsku, vzniká povinnost zaplatit daň ode dne prvního použití tohoto motorového vozidla v nizozemské silniční síti ve smyslu zákona o provozu na pozemních komunikacích.“

- 4 Článek 5 odst. 2 zákona uvádí:

„Poplatníkem daně pro neregistrované osobní automobily a neregistrované motocykly je osoba, která motorové vozidlo ve skutečnosti užívá.“

5 Článek 6 zákona stanoví:

„1. Daň se platí na základě daňového přiznání.

2. Odchylně od čl. 10 odst. 2 a čl. 19 odst. 3 obecného zákona o daních vybíraných státem (Algemene Wet inzake Rijksbelastingen):

a. se platba uskuteční

1° předtím, než je jmenovitě označené osobě přiděleno registrační číslo, pokud povinnost zaplatit daň vznikla na základě registrace;

2° před prvním použitím, pokud povinnost zaplatit daň vznikla na základě prvního použití silniční sítě;

b. daňové prohlášení se podává při platbě.

3. Odchylně od odst. 2 písm. b může být prostřednictvím ministerské vyhlášky poskytnuto osvobození od platby daně před prvním použitím silniční sítě.

4. Pokud není v případech stanovených v odstavci 3 osoba, která skutečně užívá neregistrovaný osobní automobil nebo neregistrovaný motocykl, s to při kontrole daňovými úředníky nebo vyšetřovateli ve smyslu článku 141 trestního řádu (Wetboek van Strafvordering) prokázat, že byla daň zaplacená, musí být tato daň zaplacená na místě.“

6 Článek 9 odst. 1 zákona ve znění platném do 30. června 2001 uvádí:

„1. Daň činí 45,2 % čisté katalogové ceny osobního automobilu, s odečtením 3 394 NLG; pro osobní automobil vybavený vznětovým motorem činí 45,2 % čisté katalogové ceny,

a. zvýšené o 722 NLG nebo

b. snížené o 478 NLG, pokud emise tohoto osobního automobilu odpovídají mezním hodnotám pro rok 2005.

[...]“

7 Článek 4 odst. 3 prováděcí vyhlášky o dani z osobních automobilů a motocyklů z roku 1992 (Uitvoeringsbesluit belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992, dále jen „prováděcí vyhláška“) stanoví:

„Osobní automobil nebo motocykl pronajatý v jiném členském státu fyzické nebo právnické osobě usazené v Nizozemsku je osvobozen od daně pouze v případě, že

nejpozději na konci dne následujícího po dni, ve kterém byla poprvé použita nizozemská silniční síť, bylo toto vozidlo odvezeno z Nizozemska nebo bylo předáno nizozemské provozovně pronajímající společnosti.“

Spor v původním řízení a předběžná otázka

- 8 Žalobce s bydlištěm v Nizozemsku si od belgické společnosti pronajal osobní automobil zaregistrovaný v Belgii.

- 9 Poté, co hoofd van het District Douane Roermond van de rijksbelastingdienst, který dne 31. května a 21. června 2001 shledal, že se vozidlo zdržovalo a pohybovalo na území Nizozemska, aniž by bylo v tomto členském státě registrováno, vydal na základě čl. 1 odst. 5 zákona daňový výměr ve výši 60 476 NLG (27 565 eur). Uložil také pokutu ve výši 25 % této částky, to je 15 185 NLG (6 891 eur).

- 10 Vzhledem k tomu, že stížnost proti daňovému výměru a proti rozhodnutí o uložení pokuty nebyla úspěšná, žalobce podal žalobu k předkládajícímu soudu.

- 11 Gerechtshof te 's-Hertogenbosch ve svém předkládacím rozhodnutí uvádí, že bez ohledu na to, zda jde o automobil pronajatý v Nizozemsku nebo v jiném členském státě, je daň z automobilů splatná v plné výši a je konečná, bez možnosti vrácení, a to od okamžiku, kdy se osoba s bydlištěm v Nizozemsku poprvé pohybuje

v nizozemské silniční síti. Gerechtshof se dotazuje, zda tato daň nebrání nizozemskému rezidentovi pronajmout si osobní automobil v jiném členském státě, zvláště pokud je doba trvání nájmu delší než dva dny, stanovené v čl. 4 odst. 3 prováděcí vyhlášky, ale kratší než životnost vozidla.

- 12 Na takové období si totiž nizozemský rezident raději než automobil, který není registrován v Nizozemsku a pro který dosud nebyla zaplacená daň z automobilů, pronajme vozidlo registrované v Nizozemsku, pro něž již pronajímatel tuto daň uhradil. Pokud v prvním případě pronajímatel zahrnuje zaplacenou daň do ceny nájmu, bude pro veškeré nájmy kratší, než je životnost automobilu, částka zahrnutá v ceně nájmu vždy nižší než celková částka daně. Naopak v druhém případě bude pronajímatel povinen zaplatit daň v plné výši, a to nezávisle na době trvání nájmu a době užívání nizozemské silniční sítě. Pronajímatel automobilu neregistrovaného v Nizozemsku je přítom ve většině případů usazen mimo Nizozemsko.
- 13 Třebaže pronajímatel, který není usazen v Nizozemsku, může provést registraci a zaplatit daň před pronájmem automobilu nizozemskému rezidentovi v plné výši, není k tomu obvykle připraven, jelikož by v tomto případě musel buď přenést celou daň na nájemce, což by z ceny nájmu odstranilo jakýkoli soutěžní charakter, nebo nést celou daň či její část sám, což by ho ponoukalo k tomu, aby transakci neprovedl.
- 14 Vzhledem k tomu, že by tak pronajímateli mohlo být bráněno v pronajmutí osobního automobilu nizozemskému rezidentovi v jiném členském státu než v Nizozemsku na období delší, než je období osvobození, ale kratší než životnost automobilu, je možné podle předkládajícího soudu oprávněně pochybovat o slučitelnosti daně založené na čl. 1 odst. 5 zákona se zásadou volného pohybu služeb.

- 15 Předkládající soud se s odkazem na bod 68 rozsudku ze dne 21. března 2002, Cura Anlagen (C-451/99, Recueil, s. I-3193), táže, zda taková překážka volného pohybu služeb může být odůvodněna naléhavým důvodem obecného zájmu.
- 16 S ohledem na body 67 až 69 téhož rozsudku se předkládající soud domnívá, že je možno pochybovat o slučitelnosti uvedené daně se zásadou proporcionality, vzhledem k tomu, že v projednávaném případě byl daňový výměr vydán pro daň v plné výši pouze na základě zjištění, že v daném okamžiku žalobce dotyčné vozidlo užíval na nizozemském území, aniž by byla prokázána skutečná doba trvání nájmu osobního automobilu či přesné období, v průběhu něhož se žalobce s tímto automobilem pohyboval v nizozemské silniční síti.
- 17 Za těchto okolností se Gerechtshof te 's-Hertogenbosch rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Brání právo Společenství, a zvláště volný pohyb služeb uvedený v člancích 49 až 55 ES tomu, aby Nizozemsk[é království]o [vymáhalo] na základě čl. 1 odst. 5 [zákona] od fyzické osoby s bydlištěm v Nizozemsku, která v jiném členském státě uzavřela smlouvu o pronájmu osobního automobilu, jenž není registrován v rejstříku vedeném na základě zákona o provozu na pozemních komunikacích z roku 1994 a za který nebyla zaplacená daň z osobních automobilů a motocyklů zavedená na základě čl. 1 odst. 2 [zákona], zaplacení daně v plné výši při prvním použití tohoto automobilu v nizozemské silniční síti ve smyslu zákona o provozu na pozemních komunikacích z roku 1994, aniž by byla zohledněna doba trvání nájmu vozidla a doba užívání nizozemské silniční sítě a aniž by dotčená osoba mohla uplatňovat jakýkoli nárok na osvobození či vrácení daně?“

K předběžné otázce

- 18 Podle čl. 104 odst. 3 prvního pododstavce jednacího řádu, pokud lze odpověď na předběžnou otázku jasně vyvodit z judikatury, může Soudní dvůr rozhodnout usnesením s odůvodněním.
- 19 Podle ustálené judikatury článek 49 ES brání použití jakékoli vnitrostátní právní úpravy, která bez jakéhokoli objektivního odůvodnění brání poskytovateli služeb, aby tuto svobodu skutečně vykonával (viz zejména výše uvedený rozsudek *Cura Anlagen*, bod 29, a rozsudek ze dne 11. března 2004, *Komise v. Francie*, C-496/01, *Recueil*, s. I-2351, bod 64). Krom toho svobody volného pohybu služeb požívá jak poskytovatel, tak příjemce služeb (viz zejména rozsudek ze dne 17. února 2005, *Viacom Outdoor*, C-134/03, *Sb. rozh. s. I-1167*, bod 35).
- 20 Článek 49 ES brání také použití jakékoli vnitrostátní právní úpravy, která činí poskytování služeb mezi členskými státy obtížnějším než čistě vnitrostátní poskytování služeb v určitém členském státě (rozsudky ze dne 5. října 1994, *Komise v. Francie*, C-381/93, *Recueil*, s. I-5145, bod 17, a výše uvedený rozsudek *Cura Anlagen*, bod 30).
- 21 Ve věci v původním řízení nizozemské právní předpisy tím, že svým rezidentům, kteří si pronajali vozidlo od podniku usazeného v jiném členském státě, ukládají zaplacení registrační daně ode dne prvního použití nizozemské silniční sítě v plné výši, tyto rezidenty odrazují od pronájmu vozidla v jiném členském státě. Jelikož důsledkem této povinnosti je tedy znesnadnění přeshraniční nájemní činnosti (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek *Cura Anlagen*, body 37 a 71), představuje překážku volného pohybu služeb.

- 22 Takové opatření může být přijato pouze jakožto odchylné se opatření výslovně stanovené Smlouvou o ES v jejím čl. 46 odst. 1 ES nebo pokud je odůvodněno naléhavými důvody obecného zájmu. Kromě toho musí být použití tohoto ustanovení v takovém případě způsobilé zaručit uskutečnění cíle, který sleduje, a nesmí překračovat meze toho, co je pro dosažení tohoto cíle nezbytné (viz výše uvedený rozsudek Cura Anlagen, body 31 a 32, jakož i uvedená judikatura).
- 23 S výhradou některých výjimek, které ve věci v původním řízení nejsou relevantní, nebylo zdanění automobilů harmonizováno. Členské státy tedy mohou v této oblasti vykonávat volně svou daňovou pravomoc za podmínky, že je při jejím výkonu dodržováno právo Společenství (výše uvedený rozsudek Cura Anlagen, bod 40).
- 24 Členský stát může u příležitosti registrace zdanit vozidlo dané k dispozici společnostmi usazenou v jiném členském státě rezidentovi, pokud je toto vozidlo určeno k trvalému hlavnímu užívání na území prvního členského státu nebo pokud je skutečně tímto způsobem užíváno (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Cura Anlagen, bod 42, a usnesení ze dne 30. května 2006, Leroy, C-435/04, Sb. rozh. s. I-4835, bod 14, jakož i, pokud jde o vozidla společnosti daná k dispozici pracovníkům, rozsudky ze dne 15. září 2005, Komise v. Dánsko, C-464/02, Sb. rozh. s. I-7929, body 75 až 78; ze dne 15. prosince 2005, Nadin a další, C-151/04 a C-152/04, Sb. rozh. s. I-11203, bod 41, a ze dne 23. února 2006, Komise v. Finsko, C-232/03, nezveřejněný ve Sbírce rozhodnutí –, Sb. rozh. s. I-27*, bod 47).
- 25 Vnitrostátnímu soudu přísluší posoudit dobu trvání nájemní smlouvy dotčené v původním řízení a povahu skutečného užívání pronajatého vozidla (viz výše uvedený rozsudek Nadin a další, bod 42, a výše uvedené usnesení Leroy, bod 15).

- 26 Pokud nejsou splněny podmínky uvedené v bodě 24 tohoto usnesení, je vazba vozidla registrovaného v jiném členském státě na členský stát slabší, takže je nezbytné jiné odůvodnění dotčeného omezení (výše uvedené rozsudky Komise v. Dánsko, bod 79, a Komise v. Finsko, bod 48).
- 27 V každém případě, za předpokladu, že existuje takové odůvodnění, je ještě třeba, jak Soudní dvůr upřesnil v bodě 69 výše uvedeného rozsudku Cura Anlagen, aby daň respektovala zásadu proporcionality. Pokud jde o rakouskou spotřební daň spojenou s povinností registrace vozidel pronajatých v jiném členském státu, Soudní dvůr rozhodl, že taková daň odporuje uvedené zásadě, vzhledem k tomu, že cíl, který sleduje, by mohl být dosažen zavedením daně úměrné k délce registrace vozidla ve státě, v němž je užíváno, což by umožnilo neprovádět diskriminaci, pokud jde o umožnění daně v neprospěch automobilových leasingových podniků usazených v jiných členských státech.
- 28 Tatáž zásada se použije na vnitrostátní právní předpisy, které, aniž by vyžadovaly registraci pronajatého vozidla zaregistrovaného v zahraničí, ukládají daň při prvním užití vozidla v silniční síti dotčeného členského státu, jelikož cíl, který tato daň sleduje, by mohl být dosažen zavedením daně úměrné k době užívání vozidla v uvedeném státě.
- 29 Z toho vyplývá, že vnitrostátní právní předpisy, které ukládají daň, jejíž výše není úměrná k užívání vozidla v dotčeném členském státě, jsou, byť sledují legitimní cíl slučitelný se Smlouvou, v rozporu s články 49 ES až 55 ES, pokud se použijí na vozidla pronajatá a zaregistrovaná v jiném členském státě, která nejsou určena

k trvalému hlavnímu užívání na území prvního členského státu, ani ve skutečnosti nejsou tímto způsobem užívána, ledaže by tohoto cíle nebylo možné dosáhnout zavedením daně úměrné k době užívání vozidla v uvedeném státě.

- 30 Pokud jde o právní předpisy dotčené v původním řízení, je jasné, že jejich cíle lze dosáhnout daní úměrnou k době užívání vozidla na nizozemském území. Nizozemská vláda totiž uvedla, že tyto právní předpisy budou přizpůsobeny v tom smyslu, že pro vozidla pronajatá v jiném členském státě bude daň stanovena na základě doby trvání nájemní smlouvy.
- 31 Za okolností věci v původním řízení z předkládacího usnesení vyplývá, že dotčená nizozemská daň byla žalobci uložena, aniž by byla předem stanovena doba trvání nájmu vozidla nebo doba užívání nizozemské silniční sítě, jelikož tyto okolnosti jsou pro použití existujícího zákona irelevantní.
- 32 Právní předpisy dotčené ve věci v původním řízení ukládají tudíž v rozsahu, v němž stanoví zaplacení daně v plné výši z vozidla pronajatého a zaregistrovaného v jiném členském státě, které není určeno k trvalému hlavnímu užívání v prvním členském státě, ani ve skutečnosti není tímto způsobem užíváno, aniž by byla zohledněna doba trvání nájmu vozidla a délka užívání nizozemské silniční sítě a aniž by byl stanoven jakýkoli nárok na osvobození či vrácení daně, daň, jejíž výše není úměrná k době užívání vozidla v uvedeném státě.
- 33 S přihlédnutím k předcházejícímu je třeba na položenou otázku odpovědět tak, že články 49 ES až 55 ES brání takové právní úpravě členského státu, jako je ta dotčená

ve věci v původním řízení, která ukládá fyzické osobě s bydlištěm v tomto členském státě, jež si pronajímá vozidlo zaregistrované v jiném členském státě, zaplatit při prvním použití tohoto vozidla v silniční síti prvního členského státu registrační daň v plné výši, aniž by byla zohledněna doba užívání uvedené silniční sítě a aniž by dotyčná osoba mohla uplatnit jakýkoliv nárok na osvobození nebo vrácení daně, pokud není vozidlo určeno k trvalému hlavnímu užívání v prvním členském státě, ani není skutečně tímto způsobem užíváno.

K nákladům řízení

- ³⁴ 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 nizozemské vládě a Komisi Evropských společenství, které předložily Soudnímu dvoru vyjádření, se nenahrazují.

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

Články 49 ES až 55 ES brání takové právní úpravě členského státu, jako je ta dotčená ve věci v původním řízení, která ukládá fyzické osobě s bydlištěm v tomto členském státě, jež si pronajímá vozidlo zaregistrované v jiném členském státě, zaplatit při prvním použití tohoto vozidla v silniční síti prvního členského státu registrační daň v plné výši, aniž by byla zohledněna doba

užívání uvedené silniční sítě a aniž by dotyčná osoba mohla uplatnit jakýkoliv nárok na osvobození nebo vrácení daně, pokud není vozidlo určeno k trvalému hlavnímu užívání v prvním členském státě, ani není skutečně tímto způsobem užíváno.

Podpisy.