

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (štvrtá komora)

z 20. septembra 2007*

Vo veci C-74/06,

ktorej predmetom je žaloba o nesplnenie povinnosti podľa článku 226 ES, podaná 8. februára 2006,

Komisia Európskych spoločenstiev, v zastúpení: D. Triantafyllou, splnomocnený zástupca, s adresou na doručovanie v Luxemburgu,

žalobkyňa,

proti

Helénskej republike, v zastúpení: P. Mylonopoulos a K. Boskovits, splnomocnení zástupcovia, s adresou na doručovanie v Luxemburgu,

žalovanej,

* Jazyk konania: gréčtina.

SÚDNY DVOR (štvrtá komora),

v zložení: predseda štvrtej komory K. Lenaerts (spravodajca), sudcovia E. Juhász, G. Arestis, J. Malenovský a T. von Danwitz,

generálny advokát: P. Mengozzi,
tajomník: L. Hewlett, hlavná referentka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 18. apríla 2007,

so zreteľom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálneho advokáta, že vec bude prejednaná bez jeho návrhov,

vyhlásil tento

Rozsudok

- 1 Svojou žalobou Komisia Európskych spoločností žiada, aby Súdny dvor určil, že Helénska republika si tým, že uplatňovala s cieľom určiť zdaniteľnú hodnotu ojazdených motorových vozidiel dovezených na grécke územie z iného členského štátu jediné kritérium amortizácie, ktoré je založené iba na veku motorového vozidla a podľa ktorého zníženie o 7 % je stanovené v prípade motorových vozidiel starších ako šesť mesiacov až do veku dvanástich mesiacov alebo 14 % v prípade motorových vozidiel starších ako jeden rok, čo nezaručuje, aby dlžná daň nepresiahla, ani ak by išlo len o určité prípady, sumu zostatkovej dane zahrnutej v hodnote podobných

ojazdených motorových vozidiel už zaevidovaných v tuzemsku, pričom základ pre výpočet amortizácie nie je verejne známy a preskúmanie automobilov znalcami podlieha zaplateniu správneho poplatku vo výške 300 eur, nespĺnila povinnosti, ktoré jej vyplývajú z článku 90 ES.

Vnútroštátny právny rámec

- 2 Článok 126 ods. 1 písm. a) zákona 2960/2001 o vnútroštátnom colnom zákonníku (FEK A' 265) v znení zákona 3156/2003 (FEK A' 157, ďalej len „zákon 2960/2001“) určuje pre daň z evidencie dovezených ojazdených motorových vozidiel zdaniteľnú hodnotu takto:

„...“

Pre ojazdené osobné motorové vozidlá sa zohľadní... veľkoobchodná predajná cena zodpovedajúceho vozidla na medzinárodnom trhu, platná v čase jeho uvedenia do premávky, pričom táto cena sa zníži z dôvodov opotrebenia spôsobeného obvyklým používaním alebo pre iný dôvod na základe tejto percentuálnej amortizácie:

Od 6 do 12 mesiacov od dátumu prvého uvedenia motorového vozidla do premávky a za podmienky, že toto vozidlo najazdilo viac ako 6 000 kilometrov, je amortizácia 7 %.

Od 1 do 2 rokov vrátane	14 %
od 2 do 3 rokov vrátane	21 %
od 3 do 4 rokov vrátane	28 %

od 4 do 5 rokov vrátane	34 %
od 5 do 6 rokov vrátane	40 %
od 6 do 7 rokov vrátane	46 %
od 7 do 8 rokov vrátane	52 %
od 8 do 9 rokov vrátane	57 %
od 9 do 10 rokov vrátane	62 %
od 10 do 11 rokov vrátane	67 %
od 11 do 12 rokov vrátane	70 %
od 12 do 13 rokov vrátane	73 %
od 13 do 14 rokov vrátane	76 %
od 14 do 15 rokov vrátane	79 %
od 15 do 16 rokov vrátane	80 %.“

3 Článok 126 ods. 5 zákona 2960/2001 stanovuje, že ak majiteľ ojazdeného osobného motorového vozidla namieta voči sume dane z evidencie motorových vozidiel vypočítanej na základe sadzobníka amortizácie stanoveného v odseku 1 písm. a) tohto článku, zdaniteľná hodnota sa určí výborom znalcov, ktorý koná ako odvolacia komisia, takým spôsobom, aby sa dlžná daň z evidencie motorových vozidiel rovnala zostatkovej sume tejto dane zahrnutej do hodnoty motorového vozidla rovnakej značky, rovnakého modelu a rovnakého systému pohonu alebo prípadne podobného alebo porovnateľného motorového vozidla, ktoré bolo uvedené v Grécku do premávky v priebehu rovnakého roku, ako je rok prvého uvedenia predmetného motorového vozidla do premávky v inom členskom štáte Európskej únie. Odvolacie komisie, ktoré skúmajú skutočný stav vozidiel, sú vytvárané v sídlach colných obvodov a sú zložené zo zástupcu colného obvodu, zástupcu ministerstva dopravy a spojov, ako aj z majiteľa vozidla, alebo jeho zástupcu. Na to, aby odvolacia komisia mohla pristúpiť k vypracovaniu expertízy na motorové vozidlo, majiteľ vozidla musí zaplatiť poplatok, ktorého výška je stanovená na 300 eur.

4 Vyhláška F.112/50 štátneho tajomníka pre ekonomické a finančné záležitosti z 27. januára 2004 (FEK B' 207) určuje údaje, ktoré umožňujú odvolacím komisiám uvádzaným v článku 126 ods. 5 zákona 2960/2001 posúdiť skutočný stav ojazdených

osobných motorových vozidiel. Článok 2 písm. b) a c) tejto vyhlášky stanovuje, že odvolacia komisia:

- „b) analyzuje mechanický stav motorového vozidla kontrolou karosérie, motora, batérie, elektrického systému, stavu pneumatík a vyhodnocuje ich fungovanie, zatiaľ čo, pokiaľ ide o vonkajší vzhľad vozidla, musí kontrolovať typ a stav lakovania;

- c) kontroluje celkový stav motorového vozidla z hľadiska jeho používania a jeho údržby, kvalitu vnútorného čalúnenia a, všeobecnejšie, interiér kabíny, najazdené kilometre uvádzané na tachometri, stav bezpečnostných pásov, ako aj kvalitu príslušenstva inštalovaného na predmetnom vozidle, najmä systém klimatizácie, rádio, palubný počítač, disky z ľahkých zliatin, airbagy, zabezpečovací systém, otvárateľnú strechu, automatickú prevodovku, brzdový systém ABS, EBV, typ regulácie výkonu náhonu EDS, ASR, ESP a iné príslušenstvo, ktoré sú podstatné na určenie komerčnej hodnoty predmetného motorového vozidla.“

Konanie pred podaním žaloby

- 5 Súdny dvor rozsudkom z 23. októbra 1997 Komisia/Grécko (C-375/95, Zb. s. I-5981) rozhodol, že Helénska republika si nespĺnila povinnosti, ktoré jej vyplývajú podľa článku 95 Zmluvy ES (zmenený, teraz článok 90 ES) tým, že stanovila na uplatnenie osobitnej spotrebnej dane a jednotnej osobitnej dodatočnej dane zdaniteľnú hodnotu dovážaných ojazdených motorových vozidiel znížením ceny zodpovedajúcich nových vozidiel o 5 % za každý rok predmetných vozidiel, pričom maximálne zníženie v zásade nemohlo presiahnuť 20 %.

- 6 S cieľom podriadenia sa tomuto rozsudku Helénska republika v rokoch 1999, 2001 a 2003 zreformovala svoj systém zdanenia predmetných motorových vozidiel, pričom nahradila vyberanie osobitnej spotrebnej dane a jednotnej osobitnej dodatočnej dane vyberaním dane z evidencie motorových vozidiel, ako aj zrevidovala spôsob výpočtu zdaniteľnej hodnoty predmetných vozidiel. V roku 2003 boli zriadené odvolacie komisie, aby riešili spory vzniknuté v rámci uplatňovania tejto legislatívy.
- 7 Komisia však zastáva názor, že takáto, hoci zmenená, grécka legislatíva uplatňuje sadzobník, ktorý sa zakladá na jedinom kritériu amortizácie motorového vozidla (trvanie používania ku dňu zdanenia), ktoré neodráža skutočnú amortizáciu s presnosťou požadovanou na predídenie akéhokoľvek nebezpečenstva toho, že dovezené ojazdené motorové vozidlá nebudú podliehať dani, ktorá prevyšuje zostatkovú sumu dane zahrnutú do hodnoty podobných motorových vozidiel, už zaevidovaných v Grécku. Komisia zastáva názor, že predmetný sadzobník, ktorý, hoci iba v určitých prípadoch, so sebou prináša zdanenie dovezených motorových vozidiel vyššou daňou, je v rozpore s článkom 90 ES.
- 8 Helénskej republike bola Komisiou dňa 24. apríla 2004 zaslaná výzva kritizujúca predmetnú legislatívu, za ktorou dňa 9. júla 2004 nasledovala doplňujúca výzva zohľadňujúca vytvorenie odvolacích komisií. V nadväznosti na odpoveď tohto členského štátu mu Komisia zaslala dňa 13. júla 2005 odôvodnené stanovisko. Keďže Komisia usúdila, že odpoveď Helénskej republiky na toto stanovisko nie je uspokojivá, rozhodla sa podať túto žalobu.

O žalobe

Argumentácia účastníkov konania

- 9 Podľa Komisie si Helénska republika nespĺnila povinnosti, ktoré jej vyplývajú z článku 90 ES tým, že na určenie zdaniteľnej hodnoty dovezených ojazdených

motorových vozidiel uplatňuje jediné kritérium amortizácie založené výlučne na veku. Takýto systém, aj keby išlo len o niekoľko prípadov, nevyklučuje, aby dovezené výrobky boli zdaňované viac ako vnútroštátne výrobky.

- 10 Hoci sadzobník amortizácie stanovený gréckou legislatívou, tak ako bol zmenený v roku 2003, sa približuje skutočnej hodnote ojazdených motorových vozidiel, nemôže byť napriek tomu považovaný za sadzobník poskytujúci potrebnú mieru presnosti. Zohľadnenie 7 % amortizácie pri motorových vozidlách, ktorých vek sa pohybuje medzi šiestimi a dvanástimi mesiacmi, alebo 14 % pri motorových vozidlách starších ako jeden rok totiž nepredstavuje realistický prístup k poklesu skutočnej hodnoty motorového vozidla v prakticky všetkých prípadoch. Predmetný sadzobník sa musí zakladať na rýchlejšej amortizácii a pokrývať všetky motorové vozidlá. Z predmetnej legislatívy nevyplýva, že boli brané do úvahy iné kritériá než vek, t. j. kritériá, ktoré ponúka judikatúra Súdneho dvora.
- 11 Okrem toho grécka legislatíva nie je v súlade s judikatúrou Súdneho dvora podľa ktorej, ak členský štát uplatňuje na ojazdené motorové vozidlá dovezené z iných členských štátov systém zdanenia, v ktorom je skutočná amortizácia motorových vozidiel definovaná všeobecným a abstraktným spôsobom na základe kritérií určených vnútroštátnym právom, článok 90 prvý odsek ES si vyžaduje, aby bol tento systém zdanenia usporiadaný tak, aby so zreteľom na primeranú približnosť inherentnú systému takého typu vylučoval akýkoľvek diskriminačný účinok.
- 12 Na jednej strane z tejto judikatúry vyplýva, že zverejnenie kritérií, na ktorých sa zakladá systém výpočtu paušálnej amortizácie motorových vozidiel, je nevyhnutné na zmiernenie netransparentnosti predmetného systému zdanenia. Grécka vláda oficiálne odmietla sprístupniť Gréckemu združeniu dovozcov a predajcov automobilov akékoľvek informácie týkajúce sa aktuálne uplatňovaných zdaniteľných hodnôt. V tejto súvislosti nepostačuje uverejniť všeobecné kritériá spojené s vekom, ale je rovnako potrebné uverejniť tabuľky paušálnych hodnôt, ktoré sú určené na základe

týchto kritérií. Nezverejnenie má v tejto súvislosti totiž za dôsledok nebezpečenstvo, že zdaniteľnú hodnotu by orgány mohli určiť svojvoľne. Komisia sa okrem toho domnieva, že tak ako sú objektívne hodnoty legislatívne určené pre nehnuteľnosti, bolo by vhodné zaviesť do účinnosti podobný systém pre motorové vozidlá. Komisia sa v tejto súvislosti odvoláva na ceny uverejňované v časopisoch automobilových klubov, aby tak preukázala možnosť vypracovania referenčných tabuliek, pokiaľ ide o hodnotu ojazdených vozidiel.

- 13 Komisia dodáva, že nikdy nepožadovala, aby boli oznamované ceny účtované predajcom jednotlivcom, a že je teda zbytočné dovolávať sa obchodného a úradného tajomstva, ktoré chráni predajnú cenu, ako aj teoretickej možnosti jednotlivca požiadať o oznámenie tejto ceny príslušným orgánom.
- 14 Na druhej strane hoci Komisia pozitívne hodnotí vytvorenie odvolacích komisií, v prvom rade uvádza, že keďže spôsob výpočtu zdaniteľnej hodnoty založený na sadzobníku vychádzajúcom z jediného kritéria zostáva nezmenený, konanie pred týmito komisiami neumožňuje vyplniť medzery tohto spôsobu výpočtu a neprišpieva k splneniu požiadavky, podľa ktorej suma dane, aj keby išlo len o niekoľko prípadov, nemá presahovať zostatkovú hodnotu dane zahrnutú do hodnoty podobných motorových vozidiel už zaevidovaných v Grécku. Obrátenie sa na komisie by malo byť totiž obmedzené na prípady, keď je z mimoriadneho dôvodu potrebné korigovať marginálne chyby uplatnenia správne nastaveného systému a nemalo by slúžiť ako náhrada nedostatočne fungujúceho systému. V druhom rade povinnosť zaplatiť poplatok, ktorý dosahuje 300 eur, odradzuje osoby podliehajúce dani od využitia odvolacieho konania. Takto z dôvodu netransparentnosti legislatívneho systému určujúceho sumu predmetnej dane a poplatku, ktorý má byť zaplatený za začatie uvedeného konania, uvedené konanie zostáva v praxi bezvýsledné a nepotrebné, čomu okrem iného nasvedčuje malý počet podaných odvolaní.
- 15 Helénska republika popiera, že by jej systém zdanenia dovezených ojazdených motorových vozidiel predstavoval porušenie článku 90 ES.

- 16 V prvom rade tento systém integruje viacero kritérií požadovaných judikatúrou. Na určenie opotrebenia a v dôsledku toho amortizácie motorového vozidla stanovenej na určenie jeho zdaniteľnej hodnoty je na jednej strane brané do úvahy opotrebovanie vzniknuté obvyklým používaním, ako aj pri motorových vozidlách, ktorých vek sa pohybuje od šiestich do dvanástich mesiacov, počet najazdených kilometrov a na druhej strane typ vozidla, pretože veľkoobchodná predajná cena používaná ako základ na výpočet je určená cenníkmi predkladanými colným orgánom oficiálnymi dovozcami motorových vozidiel, ktoré sú vyhotovované v závislosti od objemu motora a modelu.
- 17 Podľa Helénskej republiky je pozícia Komisie založená na požiadavke početných kritérií, ale bez upresnenia ich vhodnej kombinácie a bez zohľadnenia skutočnosti, že žiadne kritérium stanovené zákonom nezodpovedá s absolútnou presnosťou skutočnej amortizácii motorového vozidla. Okrem toho táto požiadavka by mohla viesť k uplatneniu zložitých systémov výpočtu, ktoré by mohli brániť dovozu ojazdených motorových vozidiel.
- 18 Helénska republika okrem iného uvádza, že aktuálny systém zvyhodňoval dovozy ojazdených vozidiel, ktoré sa medzi rokmi 2002 a 2005 strojnásobili, čo preukazuje, že predstavuje objektívny a realistický prístup k amortizácii predmetných motorových vozidiel.
- 19 Pokiaľ ide v druhom rade o namietané nezverejnenie kritérií, na základe ktorých je určovaná zdaniteľná hodnota, Helénska republika hneď na úvod uvádza, že údaje, ktoré figurujú v colných dokladoch podliehajú služobnému tajomstvu, a že oznámenie veľkoobchodných cenníkov predkladaných dovozcami automobilov by poškodzovalo toto tajomstvo, rovnako ako obchodné tajomstvo. Okrem toho tak kritériá amortizácie ojazdených osobných motorových vozidiel, ako aj údaje umožňujúce odvolacím komisiám posúdiť ich skutočný stav sú v plnom rozsahu uverejnené a dostupné verejnosti. Týmto spôsobom sa pred zdanením dovezeného motorového vozidla jeho majiteľ môže obrátiť na ministerstvo financií kvôli oboznámeniu sa so všetkými údajmi ovplyvňujúcimi určenie zdaniteľnej hodnoty tohto vozidla.

- 20 Okrem toho maloobchodné ceny uverejňované v časopisoch majú iba indikatívnu povahu, a nemôžu teda predstavovať istý a stabilný odkaz. Môžu však byť brané do úvahy odvolacou komisiou za predpokladu, že majiteľ vozidla konštatuje podstatný rozdiel medzi touto cenou a hodnotou uvádzanou pri zdanení.
- 21 Helénska republika napáda relevantnosť návrhu Komisie uverejniť tabuľky referenčných hodnôt, ktoré by boli analogické paušálnym hodnotám určeným pre nehnuteľnosti. V prípade nehnuteľností nie sú totiž predmetné hodnoty odrazom priemerných cien definovaných trhom, ale legislatívy týkajúcej sa zdaniteľných hodnôt stanovených po ohodnotení vykonanom príslušnými daňovými orgánmi. Okrem toho Komisia tým uvedenému členskému štátu navrhuje uverejniť priemer cien uplatňovaných na trhu maloobchodníkmi, hoci grécky systém vychádza z veľkoobchodných cien.
- 22 V treťom rade, pokiaľ ide o možnosť napádania uplatnenia paušálneho spôsobu výpočtu pred odvolacou komisiou, Helénska republika poznamenáva, že zriadenie odvolacích komisií, v spojení s uplatnením objektívneho sadzovníka amortizácie, má za cieľ vyhnúť sa v každom prípade vyrubeniu dane z evidencie v rozpore s článkom 90 ES. Grécka legislatíva je teda v súlade s judikatúrou podľa ktorej možnosť majiteľa dovezeného motorového vozidla napádať uplatnenie paušálneho sadzovníka na jeho vozidlo preukazujúc, že by to viedlo k vyššiemu zdaneniu, než je zostatková suma dane zahrnutá do hodnoty podobných ojazdených motorových vozidiel zaevidovaných v tuzemsku zabraňuje prípadným diskriminačným účinkom daňového systému založeného na takomto sadzovníku. Zriadenie odvolacích komisií okrem toho zodpovedá požiadavkám formulovaným Komisiou v jej návrhu smernice týkajúcej sa daní z osobných áut [KOM(2005) 261 v konečnom znení], najmä za podmienok uvádzaných v článku 10 ods. 3 tohto návrhu smernice, pokiaľ ide o hodnotový sadzovník.

- 23 Nakoniec, pokiaľ ide o 300-eurový poplatok vyrubovaný verejnými orgánmi ako protihodnotu expertízy motorového vozidla vykonanej odvolacou komisiou, tento poplatok neodradzuje žiadnu osobu podliehajúcu dani od podania odvolania pred touto komisiou s cieľom uplatniť svoje námietky kvôli dosiahnutiu určenia vyššej amortizácie jej motorového vozidla, ak má skutočne dôvody domnievať sa, že hodnota motorového vozidla bola colnými orgánmi nadhodnotená. Malý počet konaní vedených pred odvolacími komisiami preukazuje, že grécka legislatíva umožňuje dosiahnutie cieľov stanovených judikatúrou Súdneho dvora.

Posúdenie Súdnyim dvorom

- 24 V oblasti zdaňovania dovezených ojazdených motorových vozidiel Súdny dvor rozhodol, že cieľom článku 90 ES je zabezpečiť úplnú neutralitu vnútroštátneho zdaňovania z hľadiska hospodárskej súťaže medzi výrobkami, ktoré sa už nachádzajú na vnútornom trhu a dovezenými výrobkami (pozri najmä rozsudky z 29. apríla 2004, Weigel, C-387/01, Zb. s. I-4981, bod 66; z 5. októbra 2006, Nádasi a Németh, C-290/05 a C-333/05, Zb. s. I-10115, bod 46, ako aj z 18. januára 2007, Brzeziński, C-313/05, Zb. s. I-513, bod 28).
- 25 Z ustálenej judikatúry vyplýva, že článok 90 prvý odsek ES je porušovaný, ak zdanenie postihujúce dovezený výrobok a zdanenie postihujúce podobný vnútroštátny výrobok sú vypočítané rozličným spôsobom a podľa rozličných podmienok, ktoré vedú, hoci iba v určitých prípadoch, k vyššiemu zdaneniu dovezeného výrobku (pozri najmä rozsudky Komisia/Grécko, už citovaný, bod 20 a citovanú judikatúru; z 22. februára 2001, Gomes Valente, C-393/98, Zb. s. I-1327, bod 21, ako aj z 19. septembra 2002, Tulliasiamies a Siilin, C-101/00, Zb. s. I-7487, bod 53).

- 26 Súdny dvor už rozhodol, že článku 90 ES odporuje, ak členský štát vyberá daň z ojazdených motorových vozidiel dovezených z iného členského štátu, ak suma tejto dane, vypočítaná bez zohľadnenia skutočnej amortizácie vozidla, prevyšuje zostatkovú sumu dane zahrnutú do hodnoty podobných ojazdených motorových vozidiel, ktoré už sú zaevidované v tuzemsku (rozsudky z 9. marca 1995, Nunes Tadeu, C-345/93, Zb. s. I-479, bod 20, a Gomes Valente, už citovaný, bod 23).
- 27 Na uplatnenie článku 90 ES a najmä na potreby porovnania medzi režimom zdanenia dovezených ojazdených motorových vozidiel a zdanenia ojazdených motorových vozidiel kupovaných na mieste, ktoré predstavujú podobné alebo konkurujúce si výrobky, je potrebné zobrať do úvahy nielen sadzbu vnútroštátneho zdanenia postihujúceho priamo alebo nepriamo vnútroštátne výrobky a dovezené výrobky, ale rovnako daňový základ a osobitosti predmetnej dane (pozri rozsudky z 22. marca 1977, Iannelli & Volpi, 74/76, Zb. s. 557, bod 21; z 11. decembra 1990, Komisia/Dánsko, C-47/88, Zb. s. I-4509, bod 18, ako aj Nunes Tadeu, už citovaný, bod 12).
- 28 Konkrétne členský štát nemôže vyberať daň z dovezených ojazdených motorových vozidiel z hodnoty vyššej, než je skutočná hodnota motorového vozidla, s dôsledkami ich podstatnejšieho zdanenia, než je zdanenie podobných ojazdených motorových vozidiel, ktoré sú dostupné na vnútroštátnom trhu (pozri v tomto zmysle rozsudok Komisia/Dánsko, už citovaný, bod 22). Hodnota ojazdeného motorového vozidla určená úradmi ako základ zdanenia musí verne odrážať hodnotu podobného motorového vozidla už zaevidovaného v tuzemsku (pozri najmä rozsudok Weigel, už citovaný, bod 71).
- 29 V tejto súvislosti Súdny dvor konštatoval, že zohľadnenie skutočnej amortizácie motorových vozidiel nemusí nevyhnutne zakladať ohodnotenie alebo expertízu každého z nich. Vyhýbajúc sa ťažkostiam, ktoré sú inherentné takémuto systému, členský štát môže určiť prostredníctvom paušálnych sadzovníkov určených legislatívnym, správny alebo administratívnym ustanovením a vypočítat' na základe

kritérií, akými sú vek, počet najazdených kilometrov, celkový stav, systém pohonu, značka alebo model motorového vozidla, hodnotu ojazdených motorových vozidiel, ktorá by bola vo všeobecnosti veľmi blízka ich skutočnej hodnote (rozsudky Gomes Valente, už citovaný, bod 24, a Weigel, už citovaný, bod 73).

30 Takéto sadzobníky musia v každom prípade zohľadňovať skutočnosť, že každoročné zníženie hodnoty motorových vozidiel je obvykle podstatne vyššie ako 5 % a že táto amortizácia nie je lineárna, najmä v prvých rokoch, kde je výraznejšia než následne. Okrem toho amortizácia vozidla začína jeho kúpou alebo od jeho uvedenia do prevádzky (pozri v tomto zmysle rozsudky Komisia/Grécko, už citovaný, bod 22, ako aj Tulliasiamies a Siilin, už citovaný, bod 78).

31 Z ustálenej judikatúry vyplýva, že na to, aby systém zdanenia dovezených ojazdených motorových vozidiel zohľadňujúci skutočnú amortizáciu motorových vozidiel na základe všeobecných kritérií bol zlučiteľný s článkom 90 ES, je potrebné, aby bol usporiadaný spôsobom, ktorý, berúc do úvahy primeranú približnosť, ktorá je vlastná pre každý systém takéhoto druhu, vylučoval akýkoľvek diskriminačný účinok (rozsudok Gomes Valente, už citovaný, bod 26; pozri tiež v tomto zmysle rozsudky Komisia/Grécko, už citovaný, bod 29, a Brzeziński, už citovaný, bod 40).

32 V prejednávanej veci je potrebné poznamenať, že grécky systém dane z evidencie dovezených motorových vozidiel vychádza z veľkoobchodnej ceny motorového vozidla zodpovedajúceho predmetnému motorovému vozidlu, účinnej pri uvedení spomenutého vozidla do premávky, na medzinárodnom trhu. Táto cena je predmetom redukcie zohľadňujúcej opotrebovanie spôsobené obvyklým používaním, alebo inými dôvodmi, prostredníctvom uplatnenia percenta amortizácie, ktoré sa mení podľa veku vozidla. Počet najazdených kilometrov je zohľadňovaný, pokiaľ ide o motorové vozidlá, ktorých vek sa pohybuje medzi šiestimi a dvanástimi mesiacmi, v rozsahu v akom sa iba na tie, ktoré najazdili viac ako 6 000 kilometrov, uplatňuje amortizácia vo výške 7 %.

- 33 Pokiaľ ide v prvom rade o základ výpočtu zdaniteľnej hodnoty, je potrebné konštatovať, že hoci orgány členského štátu môžu, ako to navrhuje Komisia, odkázať na argus uvádzajúci priemerné ceny ojazdených vozidiel na vnútroštátnom trhu alebo na bežný cenník, ktoré sú používané ako referencie v odvetví (rozsudky Gomes Valente, už citovaný, bod 25, a Weigel, už citovaný, bod 74), Helénskej republike nemôže byť vytýkané, že vychádza z veľkoobchodnej predajnej ceny zodpovedajúceho vozidla účinnej na medzinárodnom trhu v čase uvedenia dovezeného motorového vozidla do premávky.
- 34 Súdny dvor v rámci posudzovania zlučiteľnosti vnútroštátnej právnej úpravy s článkom 90 ES rozhodol, že vnútroštátna právna úprava môže na určenie zdaniteľnej hodnoty dovezeného ojazdeného motorového vozidla vychádzať z hodnoty nového vozidla v rozsahu, v akom je motorové vozidlo, ktoré slúži ako referencia na výpočet dlžnej dane podobným motorovým vozidlom, čo predpokladá zohľadnenie modelu, typu a iných charakteristík, ako je systém pohonu, alebo výbava (pozri v tomto zmysle rozsudok Tulliasiamies a Siilin, už citovaný, body 73 až 76).
- 35 Je nesporné, že veľkoobchodné ceny motorových vozidiel sú určované automobilovými výrobcami a sú uvádzané v katalógoch, ktoré sú nimi distribuované. Helénska republika v priebehu pojednávania upresnila bez toho, že by voči tomu Komisia namietala, že tieto ceny zohľadňujú objem motora, ako aj model predmetného motorového vozidla a integrujú určité technické charakteristiky, ako je systém pohonu, výkon motora, počet valcov a počet dverí motorového vozidla.
- 36 Pokiaľ ide v druhom rade o sadzobník amortizácie, ako bolo uvedené v bode 30 tohto rozsudku, amortizácia motorového vozidla začína od jeho kúpy alebo od jeho uvedenia do prevádzky. Súdny dvor už rozhodol, že vyberanie dane z evidencie dovezených ojazdených motorových vozidiel zo základu aspoň 90 % hodnoty nového motorového vozidla, predstavuje vo všeobecnosti zjavné prílišné zdanenie týchto vozidiel v porovnaní so zostatkovou hodnotou dane z evidencie pri motorových

vozidlách už zaevidovaných, zakúpených na vnútroštátnom trhu, bez ohľadu na ich vek alebo stav opotrebovania (pozri v tomto zmysle rozsudok Komisia/Dánsko, už citovaný, bod 20).

- 37 Ako bolo pripomenuté v bode 29 tohto rozsudku, Súdny dvor spomenul bez toho, aby ich vymenovával vyčerpávajúco alebo imperatívne, objektívne kritériá slúžiace ako základ pre paušálny sadzobník. Uviedol tiež vek motorového vozidla, ale rovnako jeho stav najazdených kilometrov, jeho celkový stav, jeho systém pohonu, jeho značku alebo jeho model.
- 38 V prejednáwanej veci je nesporné, že grécka legislatíva predvída amortizáciu až po šiestich mesiacoch veku a pokiaľ motorové vozidlo najazdilo viac ako 6 000 kilometrov. Z toho na jednej strane vyplýva, že Helénska republika uplatňuje na ojazdené motorové vozidlá dovezené z iného členského štátu systém zdanenia, v ktorom je dlžná daň rovnaká, ako je daň postihujúca podobné nové motorové vozidlo, počas prvých šiestich mesiacov od prvého uvedenia predmetných vozidiel do premávky bez ohľadu na počet najazdených kilometrov. Je to tak rovnako pri dovezených ojazdených motorových vozidlách, ktorých vek je od šesť do dvanásť mesiacov, ktoré najazdili aspoň 6 000 kilometrov.
- 39 Na druhej strane je potrebné konštatovať, že veľkoobchodná cena, ktorá je základom ohodnotenia dovezených ojazdených motorových vozidiel, zohľadňuje typ motorového vozidla, teda objem motora, model a iné technické charakteristiky, ako sú systém pohonu, je nutné uviesť, že sadzobník amortizácie, ktorý je následne uplatňovaný na určenie zdaniteľnej hodnoty, sa zakladá na jedinom kritériu, ktorým je vek vozidla. Jediná zmienka o podmienke, že motorové vozidlo najazdilo viac ako 6 000 kilometrov, ak sa jeho vek pohybuje medzi šiestimi a dvanástimi mesiacmi, neumožňuje domnievať sa, že tento sadzobník berie do úvahy stav najazdených kilometrov motorového vozidla, o to viac, pretože ide o prah uplatnenia, pod hranicou ktorého nie je stanovená žiadna amortizácia, ak motorové vozidlo nie je staršie ako rok.

- 40 Teda najmä v prípade intenzívneho používania motorového vozidla v priebehu prvých rokov premávky je opotrebovanie, a teda amortizácia, oveľa výraznejšia ako v prípade, ak je vozidlo predmetom užívania nazývaného ako „obvyklé“. Predmetný zákon napriek tomu nezohľadňuje stav najazdených kilometrov pri výpočte amortizácie predmetného motorového vozidla, keďže sa má aplikovať sadzba amortizácie zodpovedajúca jeho veku. V tomto prípade hodnota predmetného vozidla, ktorá predstavuje základ dane z evidencie, bude zjavne určená na nadmernej úrovni, čo povedie k vyrubeniu dane, ktorej výška, vypočítaná bez zohľadnenia skutočnej amortizácie vozidla, bude presahovať výšku zostatkovej dane zahrnutej do hodnoty podobných ojazdených vozidiel už zaevidovaných v tuzemsku.
- 41 V rozpore s tým, čo uvádza Helénska republika, aby predišla tomu, aby bol systém zdanenia v rozpore s článkom 90 ES, nepostačuje, aby v takomto prípade intenzívneho používania motorového vozidla mal jeho majiteľ možnosť napádať uplatnenie paušálneho sadzobníka.
- 42 V skutočnosti, ako vyplýva z bodu 29 tohto rozsudku, hoci členský štát sa môže vyhnúť ťažkostiam systému ohodnotenia založeného na expertíze každého motorového vozidla, použijúc paušálny sadzobník, je tiež potrebné, aby takýto sadzobník umožňoval určiť hodnotu ojazdených motorových vozidiel, ktoré by, vo všeobecnosti, boli veľmi blízke ich skutočnej hodnote.
- 43 Z vyššie uvedeného vyplýva, že za absencie zohľadnenia stavu najazdených kilometrov sadzobník stanovený predmetnou legislatívou vo všeobecnosti nevedie k primeranému priblíženiu sa skutočnej hodnote dovezených ojazdených motorových vozidiel.
- 44 V tomto kontexte tvrdeniu uvádzanému Helénskou republikou, podľa ktorého nárast počtu dovezených ojazdených osobných motorových vozidiel preukazuje absenciu odradzujúceho účinku predmetnej legislatívy na dovozy, nie je možné vyhovieť.

V skutočnosti tento nárast nedokazuje, že predmetný systém zdanenia umožňuje, v súlade s judikatúrou citovanou v bode 29 tohto rozsudku, určiť hodnotu ojazdených motorových vozidiel, ktorá je vo všeobecnosti veľmi blízka ich skutočnej hodnote.

45 Okrem toho nezávisle od prípadu motorových vozidiel, ktoré boli v priebehu prvých rokov premávky predmetom intenzívneho používania, Komisia uvádza, že spôsob, akým sú stanovené určité aspekty gréckeho systému zdanenia, nezaručuje absenciu akéhokoľvek diskriminačného účinku.

46 V tejto súvislosti na jednej strane zlučiteľnosť takéhoto systému s článkom 90 ES predpokladá, že kritériá, na ktorých sa zakladá spôsob paušálneho výpočtu amortizácie motorových vozidiel, budú oznámené verejnosti (rozsudok Tulliasiamies a Siilin, už citovaný, bod 87).

47 V prejednávanej veci je potrebné poznamenať, že kritériá amortizácie ojazdených osobných motorových vozidiel sú uvedené v článku 126 ods. 1 zákona 2960/2001 a že údaje umožňujúce odvolacím komisiám posúdiť skutočný stav motorových vozidiel, ktoré sú im odovzdané, sú stanovené v článku 2 vyhlášky F.112/50 štátneho tajomníka pre ekonomické a finančné záležitosti z 27. januára 2004.

48 Okrem toho, hoci by, ako to uvádza Helénska republika, oznámenie veľkoobchodných cenníkov, ktoré sú predkladané automobilovými dovozcami colným orgánom, tretím osobám, poškodzovalo služobné a obchodné tajomstvo, z odpovedí na otázky položené Súdnym dvorom na pojednávaní vyplýva, že podľa článku 5 ods. 2 zákona 2960/1999 o správnom konaní, akákoľvek osoba, ktorá má oprávnený záujem, sa môže na žiadosť oboznámiť s jednotlivými dokumentmi, ktorými disponujú verejné

orgány, vzťahujúcimi sa na vec, ktorá sa jej týka a ktorá je, alebo bola prejednávaná týmito orgánmi. Týmto spôsobom sa osoba môže obrátiť na príslušné orgány s cieľom získať veľkoobchodnú cenu, ktorá bude slúžiť ako základ na určenie hodnoty predmetného motorového vozidla.

49 Pretože veľkoobchodnú cenu je potrebné považovať za takto oznámenú verejnosti, tvrdenie Komisie smerujúce k jej nahradeniu cenami uverejňovanými v časopisoch automobilových klubov nie je možné prijať. V tejto súvislosti, ako to uviedla Helénska republika bez toho, aby jej Komisia odporovala, v prípade, ak by osoba podliehajúca dani, konštatujúc podstatný rozdiel medzi indikatívnymi maloobchodnými cenami uvádzanými v tlači a hodnotou stanovenou pri zdanení jej vozidla, podala odvolanie pred odvolacou Komisiou, boli by zohľadnené ceny uverejnené v tlači, z dôvodu čoho by podľa ustanovení gréckej legislatívy dlžná daň z evidencie nebola vyššia ako suma zostatkovej dane zahrnutej do hodnoty podobných vozidiel už zaevidovaných na gréckom území.

50 Na druhej strane zlučiteľnosť systému zdanenia dovezených ojazdených motorových vozidiel, ktorý zohľadňuje skutočnú amortizáciu motorových vozidiel na základe všeobecných kritérií, s článkom 90 ES predvída, že majiteľ takéhoto motorového vozidla má možnosť napádať uplatnenie paušálneho spôsobu výpočtu na toto motorové vozidlo s cieľom preukázať, že toto uplatnenie vedie k vyššiemu zdaneniu, ako je suma zostatkovej dane zahrnutej do hodnoty podobných ojazdených motorových vozidiel, ktoré už boli zaevidované v tuzemsku (rozsudok Tulliasiamies a Siilin, už citovaný, bod 88).

51 Je potrebné poznamenať, že zriadením odvolacích komisií grécky zákonodarca zamýšľal vyhovieť judikatúre Súdneho dvora.

- 52 Podľa Komisie však odvolacie konanie neposkytuje skutočnú možnosť napadnúť uplatnenie paušálneho spôsobu výpočtu, pretože osoba podliehajúca dani musí zaplatiť poplatok, ktorý dosahuje 300 eur, čo je suma, ktorá vo vzťahu k dlžnej dani môže spôsobovať prekážku možnosti podať odvolanie pred odvolacou komisiou.
- 53 Je potrebné poznamenať, že takýto poplatok môže odrádzať majiteľa motorového vozidla od toho, aby sa obrátil na odvolaciu komisiu, len ak predstavuje podstatnú časť sumy spornej dane z evidencie.
- 54 V tejto súvislosti Helénska republika počas pojednávania uviedla, že sadzba dane z evidencie sa mení podľa objemu motora predmetného motorového vozidla. Týmto spôsobom daň z evidencie predstavuje 20 % zdaniteľného základu pre motorové vozidlo s objemom motora od 1 000 do 1 600 cm³, 30 % pre motorové vozidlo s objemom motora od 1 601 do 1 800 cm³, 40 % pre motorové vozidlo s objemom motora od 1 801 do 2 000 cm³ a 50 % pre motorové vozidlo s objemom motora viac ako 2 000 cm³.
- 55 Helénska republika okrem iného uviedla bez toho, aby jej Komisia odporovala, že väčšina dovozov ojazdených motorových vozidiel sa týka motorových vozidiel s veľkým objemom motora (2 000 cm³ a viac), ktorých hodnota je dosť vysoká a pri ktorých je suma dane z evidencie pomerne značná.
- 56 V tomto kontexte sa zdá, že predmetný poplatok predstavuje vo všeobecnosti iba málo významnú sumu v pomere k sume namietanej dane z evidencie.

- 57 Okrem toho, ako to uviedla Helénska republika v priebehu pojednávania bez toho, aby jej Komisia odporovala, predmetný poplatok je sumou celkovo rovnakou, alebo častokrát nižšou, než náklady súkromnej technickej expertízy.
- 58 Je teda potrebné konštatovať, že Komisia nepreukázala, že predmetný poplatok odrádza majiteľa od obrátenia sa na odvolaciu komisiu s cieľom zabezpečiť, aby daň uplatnená na jeho motorové vozidlo podľa sadzovníka stanoveného gréckou legislatívou nebola vyššia ako suma zostatkovej dane zahrnutá do hodnoty podobného ojazdeného motorového vozidla už zaevidovaného v Grécku.
- 59 Za týchto okolností je žalobný dôvod týkajúci sa povinností vznikajúcich Helénskej republike podľa článku 90 ES preukázaný, pokiaľ ide o systém výpočtu dane z evidencie ojazdených motorových vozidiel dovezených do tohto členského štátu, zakladajúci sa na jedinom kritériu amortizácie založenom na veku týchto motorových vozidiel, čo nezaručuje, aby bola hodnota predmetných motorových vozidiel určená na sumu, ktorá je vo všeobecnosti veľmi blízka ich reálnej hodnote. Preto tento spôsob zdanenia v určitých prípadoch nevyklučuje, aby dovezené ojazdené motorové vozidlá podliehali dani vo vyššej sume, než je suma zostatkovej dane zahrnutej do hodnoty podobných ojazdených motorových vozidiel už zaevidovaných na gréckom území.
- 60 Naopak, nesplnenie povinnosti nebolo preukázané, pokiaľ ide o usporiadanie systému zdanenia, ktoré sa vyžaduje, ak systém stanovuje paušálny spôsob určenia sumy dane, a to zverejnenie kritérií výpočtu dane a možnosť napadnúť uplatnenie paušálneho spôsobu výpočtu na vylúčenie akéhokoľvek diskriminačného účinku.

- 61 Vzhľadom na súhrn vyššie uvedených úvah je potrebné konštatovať, že Helénska republika si tým, že uplatňovala s cieľom určiť zdaniteľnú hodnotu na vyrubenie dane z evidencie ojazdených motorových vozidiel dovezených na grécke územie z iného členského štátu jediné kritérium amortizácie, ktoré je založené iba na veku týchto motorových vozidiel a podľa ktorého zníženie o 7 % je stanovené v prípade motorových vozidiel starších ako šesť mesiacov až do veku dvanástich mesiacov alebo 14 % v prípade motorových vozidiel starších ako jeden rok, čo nezaručuje, aby dlžná daň nepresiahla, aj keby išlo len o niekoľko prípadov, sumu zostatkovej dane zahrnutej v hodnote podobných ojazdených motorových vozidiel už zaevidovaných v tuzemsku, nespĺnila povinnosti, ktoré jej vyplývajú z článku 90 ES.
- 62 V zostávajúcej časti je potrebné žalobu zamietnuť.

O trovách

- 63 Podľa článku 69 ods. 2 prvého pododseku rokovacieho poriadku účastník konania, ktorý vo veci nemal úspech, je povinný nahradiť trovy konania, ak to bolo v tomto zmysle navrhnuté. Podľa odseku 3 prvého pododseku predmetného článku môže Súdny dvor rozdeliť náhradu trov konania medzi účastníkov konania alebo rozhodnúť tak, že každý z účastníkov konania znáša svoje vlastné trovy konania, ak účastníci nemajú úspech v jednej alebo viacerých častiach predmetu konania.
- 64 Keďže v prejednáwanej veci mala Komisia a Helénska republika úspech len v časti predmetu konania, treba rozhodnúť, že každý účastník konania znáša svoje vlastné trovy konania.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (štvrtá komora) rozhodol a vyhlásil:

- 1. Helénska republika si tým, že uplatňovala s cieľom určiť zdaniteľnú hodnotu na vyrubenie dane z evidencie ojazdených motorových vozidiel dovezených na grécke územie z iného členského štátu jediné kritérium amortizácie, ktoré je založené iba na veku týchto motorových vozidiel a podľa ktorého zníženie o 7 % je stanovené v prípade motorových vozidiel starších ako šesť mesiacov až do veku dvanástich mesiacov alebo 14 % v prípade motorových vozidiel starších ako jeden rok, čo nezaručuje, aby dlžná daň nepresiahla, aj keby išlo len o niekoľko prípadov, sumu zostatkovej dane zahrnutej v hodnote podobných ojazdených motorových vozidiel už zaevidovaných v tuzemsku, nespĺnila povinnosti, ktoré jej vyplývajú z článku 90 ES.**
- 2. V zostávajúcej časti sa žaloba zamieta.**
- 3. Helénska republika a Komisia Európskych spoločenstiev znášajú svoje vlastné trovy konania.**

Podpisy