

Spojené věci C-290/05 a C-333/05

Ákos Nádasdi

v.

Vám- és Pénzügyéség Észak-Alföldi Regionális Parancsnoksága

a

Ilona Németh

v.

Vám- és Pénzügyéség Dél-Alföldi Regionális Parancsnoksága

(žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce, podané Hajdú-Bihar Megyei Bíróság a Bács-Kiskun Megyei Bíróság)

„Vnitrostátní daň – Registrační daň z motorových vozidel – Ojetá motorová vozidla – Dovoz“

Shrnutí rozsudku

1. *Daňová ustanovení – Vnitrostátní daň*

(články 23 ES, 25 ES a 90 ES)

2. *Daňová ustanovení – Vnitrostátní daň*

(článek 90 pododstavec 1 ES)

3. *Daňová ustanovení – Harmonizace právních předpisů – Daň z obrátu – Společný systém daní z přidané hodnoty – Zákaz vybírat jiné vnitrostátní daně, které lze označit za daň z obrátu*

(Směrnice Rady 77/388, článek 33)

1. Registrační daň z motorových vozidel vybíraná při jejich uvedení do provozu na území členského státu, 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, ale spadá do obecného systému vnitrostátních poplatků ze zboží a musí být tedy přezkoumána s ohledem na článek 90 ES.

(viz body 41–42, výrok 1)

2. Článek 90 první pododstavec ES musí být vykládán v tom smyslu, že brání registrační dani z motorových vozidel při jejich uvedení do provozu na území členského státu, je-li vybírána z ojetých vozidel při jejich prvním uvedení do provozu na území tohoto 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.

(viz bod 57, výrok 2)

3. Článek 33 šesté směrnice 77/388 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu, který členským státům umožňuje, aby za určitých podmínek zachovaly nebo zavedly daně, které nelze označit za daně z obratu, nebrání výběru registrační daně z motorových vozidel při jejich uvedení do provozu na území členského státu, pokud základem této daně není obrat a pokud nevede při obchodu mezi členskými státy ke vzniku formalit spojených s překročováním hranic.

(viz bod 60, výrok 3)

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (prvního senátu)

5. října 2006 (*)

„Vnitrostátní zdanění – Registrační daň z motorových vozidel – Ojetá motorová vozidla – Dovoz“

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 Nádasdi (C-290/05)

proti

Vám- és Pénzügyéség Észak-Alföldi Regionális Parancsnoksága

a

Ilona Németh (C-333/05)

proti

Vám- és Pénzügyéség Dél-Alföldi Regionális Parancsnoksága,

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 maarskou 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 daní z přidané hodnoty: jednotný základ daní (Úř. v. st. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23), ve znění směrnice Rady 91/680/EHS ze dne 16. prosince 1991 (Úř. v. st. 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 Pénzügyrség Észak-Alföldi Regionális Parancsnoksága (celní a finanční úřad pro region Észak-Alföld) a Vám- és Pénzügyrség Dél-Alföldi Regionális Parancsnoksága (celní a finanční úřad pro region Dél-Alföld) ve věci registrační daní, kterou dotčené osoby musely zaplatit při registraci ojetých motorových vozidel, zakoupených v Německu, v Maarsku.

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 těchto 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 výroby 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 obrátu, pokud ovšem tyto daně, dávky nebo poplatky nepovedou při obchodu mezi členskými státy ke vzniku formalit spojených s překročováním hranic.“

2. Odkazy učiněné 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.“

Mažarská 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 Mažarské 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 příkazu [...]

[...]

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

[...]

§lánek 3

[...]

2. Osobou povinnou k dani je – s výjimkou p?ípadu 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 p?ímé návaznosti na dovoz osobního vozidla, je osobou povinnou k dani dovozce.

[...]

§lánek 6

1. Povinnost zaplatit da? vzniká:

a) v p?ípad? uvedení osobního vozidla do provozu na vnitrostátním území nabytím vlastnického práva,

b) v p?ípad? technické úpravy osobního vozidla dnem technické úpravy.

[...]

§lánek 8

1. Výše dan? pro jednotlivé kategorie osobních vozidel je stanovena v p?íloze tohoto zákona.

2. V p?ípad? technické úpravy osobního vozidla je výše dan?, která má být zaplacená, ur?ena p?i uvedení upraveného vozidla do provozu ve výši rozdílu mezi daní, která by m?la být zaplacená p?ed technickou úpravou, a daní, která by m?la být zaplacená po jejím provedení.

3. Je-li výše rozdílu kladná, je osoba povinná k dani povinna zaplatit da? u p?íslušného orgánu.

[...]

§lánek 13

1. Da?ový orgán da? vrátí nebo ji na žádost dot?ené osoby zapo?te jako zálohu, pokud osoba povinná k zaplacení zálohy vozidlo vyveze z vnitrostátního území.

[...]

§lánek 15

Za?azení z hlediska ochrany životního prost?edí se provede v souladu s bodem II p?ílohy 5 na?ízení KöHÉM ?. 6/1990 (IV. 12.) o technických podmínkách uvedení do provozu a provozu silni?ních vozidel, ve zn?ní 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 nabyl 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 adóról 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 průvodních řízeních a předběžné otázky

V?c 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 úředitelství v Debreceni) 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 Pénzügyéség Észak-Alföldi Regionális Parancsnoksága v rámci své přezkumné pravomoci rozhodnutím ?. 8074/2004 ze dne 11. listopadu 2004 změnil rozhodnutí přijaté Debreceni Fővármihatal 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 odvodňovací rozhodnutí ?. 8074/2004 byla výše registrační daně změněna z důvodu přijetí zákona ?. XII z roku 2004 o změně zákona ?. 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 ?. XII z roku 2004, použijí se nové sazby.

18 Á. Nádasdi podal k předkládajícímu soudu návrh na soudní přezkum rozhodnutí ?. 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 vzhledem k nezohlednění hodnoty 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 ?. 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 úřad v Kecskemét) řízení o vyměření registrační daně. Podle nařízení KöHÉM ?. 6/1990, což je nařízení ministerstva dopravy, spojky a výstavby, začala Bács-Kiskun Megyei Közlekedési Felügyelet (dopravní inspekce kraje Bács-Kiskun) toto vozidlo z hlediska ochrany životního prostředí do kategorie ?. 7.

21 Kecskeméti Fővármihatal 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 Pénzügyéség 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 obrátu 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 p?edb?žné otázky:

„1) M?že být taková vnitrostátní da?, jako je ma?arská registra?ní da?, považována za clo nebo opat?ení s rovnocenným ú?ínkem?

2) V p?ípad? záporné odpov?di na první otázku, m?že být taková vnitrostátní da?, jako je ma?arská registra?ní da?, jejíž zaplacení je podmínkou pro registraci osobního vozidla a jeho uvedení do provozu, považována za formu dovozní dan??

3) V p?ípad? záporné odpov?di na druhou otázku, je taková vnitrostátní da?, jako je ma?arská registra?ní da?, slu?itelná s požadavky ?lánku 90 ES ?i s požadavky ?lánku 33 [šesté] sm?rnice [...], nebo poru?uje uvedená da? společná ustanovení v oblasti [dan? z p?ídané hodnoty]?

4) Je taková vnitrostátní da?, jako je ma?arská registra?ní da?, v souladu s právem Spole?enství v jeho sou?asném stavu, pokud je výše registra?ní dan? z nových a ojetých osobních vozidel – nehled? na za?azení vozidel z hlediska ochrany životního prost?edí – 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 oprávn?n? užíváno)?“

?ízení p?ed Soudním dvorem

25 Soudní dv?r v souladu s ?l. 104 odst. 4 druhou v?tou svého jednacího ?ádu po vyslechnutí generálního advokáta rozhodl, že ve v?ci C?333/05 rozhodne bez ústní ?ásti ?ízení.

26 Vzhledem k tomu, že v?ci C?290/05 a C?333/05 spolu souvisejí, je namíst? podle ?lánku 43 jednacího ?ádu tyto v?ci pro ú?ely rozsudku spojit.

K p?ípustnosti žádostí o rozhodnutí o p?edb?žné otázce

V?c C?290/05

27 Ma?arská vláda se domnívá, že žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce je nep?ípustná. Zaprvé uplat?uje, že p?edkládající soud má rozhodnout o otázce, zda se na žalobce v p?vodním ?ízení má vztahovat registra?ní da? podle nového sazebníku této dan?. To je svou povahou otázka vnitrostátního práva. P?edkládací rozhodnutí neuvádí, jak požadovaný výklad práva Spole?enství ovliv?uje výsledek sporu. Položené otázky jsou hypotetické. Zadruhé uvedená vláda uplat?uje, že žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce neobsahuje dostate?n? podrobný výklad vnitrostátní právní úpravy vztahující se na spor.

28 V tomto ohledu je t?eba p?ipomenout, že postup stanovený v ?lánku 234 ES je založen na jasné d?lb? ?innosti mezi vnitrostátními soudy a Soudním dvorem. Je v?cí pouze vnitrostátního soudu, kterému byl spor p?edložen a je? musí nést odpovědnost za soudní rozhodnutí, které bude vydáno, posoudit s ohledem na konkrétní okolnosti v?ci jak nezbytnost rozhodnutí o p?edb?žné otázce pro vydání jeho rozsudku, tak i relevanci otázek, které klade Soudnímu dvoru. V d?sledku toho, jestliže se položené otázky týkají výkladu práva Spole?enství, je Soudní dv?r v zásad? povinen rozhodnout (viz zejména rozsudek ze dne 11. ?ervence 2006, Chacón Navas, C?13/05, Sb. rozh. s. I?6467, bod 32 a uvedená judikatura).

29 Nicmén? Soudní dv?r rovn?ž uvedl, že ve výjime?ných p?ípadech mu p?ísluší p?ezkoumat podmínky, za nichž byl dotázán vnitrostátním soudem, za ú?elem ov??ení své vlastní pravomoci. Odmítnout rozhodnutí o p?edb?žné otázce položené vnitrostátním soudem je možné pouze tehdy, pokud je zjevné, že žádaný výklad práva Spole?enství nemá žádný vztah k realit? nebo p?edem?tu sporu v p?vodním ?ízení, jestliže se jedná o hypotetický problém nebo také pokud Soudní dv?r nedisponuje skutkovými nebo právními poznatky nezbytnými pro užite?nou odpově? na otázku,

které jsou mu položeny (viz výše uvedený rozsudek Chacón Navas, bod 33 a uvedená judikatura).

30 Potéba 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 zařazené 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. Nádasi 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 prozkoumat legalitu rozhodnutí 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 Maarská vláda zpochybňuje přípustnost druhé až čtvrté otázky dovolávajíc se okolností, 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 maarské 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 da?, jako je da? zavedená zákonem o registra?ní dani, není vybírána z d?vodu p?ekro?ení hranice ?lenského státu, který tuto da? zavedl, ale p?i registraci vozidla na území tohoto státu za ú?elem jeho uvedení do provozu.

41 Taková da? spadá do obecného systému vnitrostátních poplatk? ze zboží a musí být tedy p?ezkoumána s ohledem na ?lánek 90 ES.

42 V d?sledku toho je t?eba odpov?d?t na první a druhou otázku položenou ve v?ci C?333/05 tak, že taková da?, jako je da? zavedená zákonem o registra?ní dani, která se nevztahuje na osobní motorová vozidla z d?vodu, že p?ekra?ují hranice, nep?edstavuje dovozní clo nebo poplatek s rovnocenným ú?inkem ve smyslu ?lánek? 23 ES a 25 ES.

K otázkám ve v?ci C?290/05, jakož i k první ?ásti t?etí otázky a ke ?tvrté otázce ve v?ci C?333/05

43 Podstatou t?chto otázek p?edkládajících soud? je, zda ?l. 90 první pododstavec ES musí být vykládán v tom smyslu, že brání takové dani, jako je da? zavedená zákonem o registra?ní dani.

44 Soudy v tomto smyslu poukazují na to, že za vozidla, která byla v Ma?arsku uvedena do provozu p?ed nabytím ú?innosti p?íslušného zákona, nemusela být taková da? placena (druhá otázka ve v?ci C?290/05), že tato da? v?bec nezohled?uje hodnotu vozidel a její výše je stanovena výlu?n? podle technických znak? vozidel (typ motoru, zdvihový objem) a jejich za?azení z hlediska ochrany životního prost?edí (první otázka ve v?ci 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 (?tvrtá otázka ve v?ci C?333/05).

45 Jak již Soudní dv?r rozhodl, ?lánek 90 ES p?edstavuje v systému Smlouvy o ES dopln?k k ustanovením, která se týkají zrušení cel a poplatk? s rovnocenným ú?inkem. Cílem tohoto ustanovení je zajišt?ní volného pohybu zboží mezi ?lenskými státy za normálních podmínek hospodá?ské sout?že vylou?ením jakékoliv formy ochrany, která by mohla vést k použití diskrimina?ního vnitrostátního zdan?ní výrobk?, které pocházejí z jiných ?lenských stát? (rozsudek ze dne 15. ?ervna 2006, Air Liquide Industries Belgium, C?393/04 a C?41/05, Sb. rozh. s. I?5293 a uvedená judikatura).

46 V oblasti zdan?ní dovezených ojetých motorových vozidel Soudní dv?r rovn?ž rozhodl, že cílem ?lánu 90 ES je zaru?it naprostou neutralitu vnitrostátního zdan?ní s ohledem na hospodá?skou sout?ž 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 ?l. 90 prvního pododstavce ES, pokud zdan?ní, jemuž je podroben dovezený výrobek, a zdan?ní, jemuž je podroben podobný domácí výrobek, jsou vypo?teny odlišným zp?sobem a podle odlišných pravidel, která vedou, t?eba jen v n?kterých p?ípadech, k vyššímu zdan?ní dovezeného výrobku (viz výše uvedený rozsudek Weigel, bod 67 a uvedená judikatura). Nicmén? i v p?ípad?, že nejsou spln?ny podmínky takové p?ímé diskriminace, m?že být zdan?ní nep?ímo diskrimina?ní na základ? svých ú?ink?.

48 Za ú?elem zaru?ení neutrality vnitrostátního zdan?ní s ohledem na hospodá?skou sout?ž mezi ojetými motorovými vozidly, která se již nacházejí na vnitrostátním trhu, a podobnými

dovezenými vozidly je namístě srovnat úřinky registrační daně, již jsou podrobena ojetá vozidla nově dovezená z jiného členského státu, než je Maďarská republika, s úřinky zřstatkové 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 čláku 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 diferenciacce je však služitelná s právem Společenství pouze pokud sleduje cíle, které jsou rovněž služitelné 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 zřstatkové hodnotě vozidla. Jako ojeté vozidlo jej lze prodat pouze za určitou procentní část původní hodnoty, obsahující zřstatkovou 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 úřel 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 této 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 belgického 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 belgických států, překračuje výši uvedené daně obsaženou v zůstatkové hodnotě podobných ojetých vozidel, která již byla registrována v belgickém státě dovozu.

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

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

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

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

60 Je tedy třeba odpovědět na druhou část této 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 belgickými státy ke vzniku formalit spojených s překročováním hranic.

K omezení časových účinků tohoto rozsudku

61 Na jednání konaném ve věci C-290/05 navrhla maarská 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 kromě 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, maarská vláda na jednání předložila řádné údaje týkající se období od 1. května 2004, data přistoupení Maarské republiky k Evropské unii, do 30. prosince 2005, tedy období 20 měsíců. Během tohoto období bylo na území Maarské republiky dovezeno 81 612 vozidel z jiných členských států. Maarská vláda odhadla celkovou výši příjmu z registrační daně vybrané z těchto vozidel přibližně na 116 milionů 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 pžzkumu 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 zdraznila 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 pžzkum 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 odvodnit 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 povodního 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 2003. 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 daní z přidané hodnoty: jednotný základ daně nebrání výbavu 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 překročováním hranic.

Podpisy.

* Jednací jazyk: maďarština.