ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (prvního senátu)

15. července 2004 *

Ve věci C-365/02,

jejímž předmětem je žádost Korkein hallinto-oikeus (Finsko) zaslaná Soudnímu dvoru na základě článku 234 ES směřující k získání, v řízení zahájeném

Marii Lindfors,

rozhodnutí o předběžné otázce týkající se výkladu článku 1 směrnice Rady 83/183/EHS ze dne 28. března 1983 o osvobození od daní, které se vztahuje na trvalý dovoz osobního majetku jednotlivců z členského státu (Úř. věst. L 105, s. 64),

SOUDNÍ DVŮR (první senát),

ve složení P. Jann, předseda senátu, A. Rosas, S. von Bahr, R. Silva de Lapuerta a K. Lenaerts (zpravodaj), soudci,

generální advokátka: C. Stix-Hackl,
vedoucí soudní kanceláře: H. von Holstein, zástupce vedoucího soudní kanceláře,

* Jednací jazyk: finština.

s přihlédnutím k písemným vyjádřením předloženým:

— za M. Lindfors P. Snellem, oikeustieteen kandidaatti,

— za finskou vládu T. Pynnä, jako zmocněnkyní,

— za dánskou vládu J. Beringem Liisbergem, jako zmocněncem,

— za řeckou vládu P. Panagiotounakosem, D. Kalogirosem a P. Mylonopoulosem, jako zmocněnci,

— za Komisi Evropských společenství R. Lyalem a I. Koskinenem, jako zmocněnci,

s přihlédnutím ke zprávě k jednání,

po vyslechnutí ústních vyjádření M. Lindfors zastoupené P. Snellem, finské vlády zastoupené T. Pynnä, dánské vlády zastoupené J. Moldem, jako zmocněncem, řecké vlády zastoupené M. Apessosem, jako zmocněncem, a Komise, zastoupené R. Lyalem a I. Koskinenem, na jednání konaném dne 15. ledna 2004,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 4. března 2004,

vydává tento

Rozsudek

1 Usnesením ze dne 10. října 2002 došlým Soudnímu dvoru dne 14. října 2002 položil Korkein hallinto-oikeus (Nejvyšší správní soud) na základě článku 234 ES předběžnou otázku týkající se výkladu článku 1 směrnice Rady 83/183/EHS ze dne 28. března 1983 o osvobození od daní, které se vztahuje na trvalý dovoz osobního majetku jednotlivců z členského státu (Úř. věst. L 105, s. 64).

2 Tato otázka vyvstala v rámci sporu mezi M. Lindfors a finskými úřady ve věci daně z motorových vozidel upravené finskými právními předpisy, jež byla M. Lindfors uložena po přemístění jejího bydliště do Finska.

Právní rámec

Příslušná ustanovení směrnice 83/183/EHS

3 Článek 1 směrnice 83/183 stanoví:

„1. Každý členský stát za podmínek a v případech níže stanovených osvobodí osobní majetek dovezený natrvalo jednotlivci z jiného členského státu od daní z obratu, spotřebních daní a jiných nepřímých daní, které se na tento dovoz obvykle vztahují.

2. Tato směrnice se nevztahuje na zvláštní nebo periodické poplatky a daně ukládané na používání tohoto majetku v určité zemi, jako jsou například poplatky za registraci motorových vozidel, silniční daně a televizní poplatky."

Finské právní předpisy

4 Příslušné vnitrostátní právní předpisy se nacházejí v autoverolaki (1482/1994) (zákon o dani z motorových vozidel) ze dne 29. prosince 1994, ve znění účinném v roce 1999 (dále jen „zákon o dani z motorových vozidel").

5 Článek 1 odst. 1 zákona o dani z motorových vozidel stanoví, že tato daň (dále též jen „autovero") je „splatná státu [...] před registrací osobních vozidel nebo jejich uvedením do provozu ve Finsku".

6 Podle článku 2 uvedeného zákona „se uvedením do provozu ve Finsku rozumí uvedení vozidla do provozu na finském území, i když vozidlo nebylo v této zemi registrováno". Toto ustanovení dále stanoví: „Za zdanitelnou operaci se však nepovažuje používání vozidla registrovaného v jiném státě než ve Finsku, které bylo do země dočasně dovezeno jednotlivcem, který má trvalé bydliště v jiném státě než ve Finsku, pro jeho vlastní potřeby a výlučně k jeho vlastnímu použití po dobu nejvýše šesti měsíců [...]".

7 Podle čl. 4 odst. 1 téhož zákona „[j]e poplatníkem daně z motorových vozidel dovozce motorového vozidla nebo výrobce, pokud bylo motorové vozidlo vyrobeno ve Finsku". Článek 5 tohoto zákona pak upřesňuje, že „poplatník daně z motorových vozidel je rovněž povinen odvést daň z přidané hodnoty vyměřenou z daně z motorových vozidel".

8 V rozhodné době skutkových okolností, které vedly ke sporu v původním řízení, čl. 6 odst. 1 zákona o dani z motorových vozidel stanovil:

„Splatná daň se rovná zdanitelné hodnotě vozidla, snížené o 4 600 FIM. Výše daně však vždy činí nejméně 50 % zdanitelné hodnoty motorového vozidla."

9 Podle čl. 7 odst. 1 uvedeného zákona podléhá ojeté dovezené motorové vozidlo stejné dani jako odpovídající nové motorové vozidlo s tím, že tato daň je však poměrně snížena podle tabulky, která přihlíží k době (vyjádřené v měsících), po kterou bylo vozidlo používáno.

10 V souladu s čl. 25 odst. 1 téhož zákona „[s]e u motorového vozidla podléhajícího dani, které patří domácnosti a je dovezeno v rámci přemístění bydliště do Finska, poskytuje sleva z daně až do výše 80 000 FIM", pokud jsou splněny podmínky uvedené v tomto ustanovení.

Spor v původním řízení a předběžná otázka

11 Marie Lindfors se poté, co pobývala v jiných členských státech, trvale usadila ve Finsku a v rámci tohoto přemístění bydliště tam dovezla dne 4. srpna 1999 osobní vozidlo, které tvořilo součást jejího osobního majetku a které uvedla do provozu v roce 1995 v Nizozemsku poté, co jej koupila v Německu.

12 V daňovém výměru ze dne 4. srpna 1999 poskytl Hangon tullikamari (celní úřad v Hanko) (Finsko) M. Lindfors snížení daně ve výši 80 000 FIM a stanovil autovero, kterou měla odvést, na 16 556 FIM, ke které byla přidána daň z přidané hodnoty ve výši 3 642 FIM, tedy celkem 20 198 FIM (přibližně 3 400 eur).

13 Marie Lindfors podala proti tomuto rozhodnutí žalobu k Helsingin hallinto-oikeus (správní soud v Helsinkách) (Finsko). Má totiž za to, že autovero představuje nepřímou daň, jejíž výběr je zakázán na základě čl. 1 odst. 1 směrnice 83/183.

14 Tato žaloba byla zamítnuta. Helsingin hallinto-oikeus rozhodl, že autovero jakožto daň spojená s registrací motorového vozidla nebo jeho uvedením do provozu ve Finsku musí být považována za zvláštní daň týkající se používání majetku v zemi ve smyslu čl. 1 odst. 2 směrnice 83/183 s tím, že taková daň je vyňata z působnosti této směrnice.

15 Marie Lindfors žádala Korkein hallinto-oikeus o udělení souhlasu s podáním opravného prostředku proti rozhodnutí Helsingin hallinto-oikeus.

16 Korkein hallinto-oikeus se rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Je třeba vykládat článek 1 směrnice 83/183 [...] v tom smyslu, že daň z motorových vozidel (autovero) ve smyslu zákona o dani z motorových vozidel (autoverolaki) vybíraná z motorového vozidla dovezeného z jiného členského státu do Finska v rámci přemístění bydliště, je nepřímou daní ve smyslu čl. 1 odst. 1 směrnice, anebo zvláštním poplatkem či daní týkající se používání tohoto majetku v zemi ve smyslu čl. 1 odst. 2?“

K předběžné otázce

Úvodní vyjádření

17 Ve svém rozsudku ze dne 19. září 2002, Tulliasiamies a Siilin (C-101/00, Recueil, s. I-7487, body 61 a 80) již Soudní dvůr rozhodl, že autovero představuje diskriminační vnitrostátní zdanění zakázané článkem 90 ES, jelikož výše uvedené daně z dovezeného ojetého motorového vozidla převyšuje výši zbytkové daně obsaženou v hodnotě podobného ojetého motorového vozidla, které již bylo registrováno na finském území.

18 Předběžná otázka se týká výlučně legality výběru daně takové, jako je autovero – bez ohledu na způsob jejího výpočtu nebo na její výši – při přemístění bydliště z jednoho členského státu do jiného.

Vyjádření předložená Soudnímu dvoru

19 Marie Lindfors tvrdí, že autovero je nepřímou daní, která je vybírána z důvodu dovozu motorového vozidla na finské území. Na takovou daň by se mělo vztahovat osvobození uvedené v čl. 1 odst. 1 směrnice 83/183.

20 Skutečnost, že autovero je nepřímou daní ve smyslu uvedeného ustanovení, vyplývá podle M. Lindfors nejen z povahy této daně, ale také nepřímo z působnosti směrnice Rady 83/182/EHS ze dne 28. března 1983 o osvobození od daní, které platí v rámci Společenství pro dočasný dovoz některých dopravních prostředků (Úř. věst. L 105, s. 59), jakož i z návrhu směrnice Rady 98/C-108/12 upravující daňový režim osobních motorových vozidel trvale převezených do jiného členského státu v souvislosti s přemístěním bydliště nebo dočasně používaných v členském státě jiném než ve státě registrace (Úř. věst. 1998, C 108, s. 75 a – změněný návrh – Úř. věst. 1999, C 145, s. 6).

21 Finská, dánská a řecká vláda podotýkají, že autovero nemůže být považováno za daň, jež se ve smyslu čl. 1 odst. 1 směrnice 83/183 obvykle vztahuje na trvalý dovoz osobního majetku jednotlivce z jiného členského státu. Okolností rozhodnou pro její uplatnění je totiž používání vozidla na veřejné komunikaci ve Finsku, i když je tato daň obvykle vybírána při registraci. V každém případě je autovero coby zvláštní daň týkající se používání nebo registrace výslovně vyňata z působnosti uvedené směrnice na základě jejího čl. 1 odst. 2.

22 Komise zdůrazňuje, že čl. 1 odst. 2 směrnice 83/183 vyjímá z její působnosti „poplatky za registraci motorových vozidel". Na rozdíl od daní, jejichž účelem je přispívat k financování veřejné správy, představují „poplatky" protihodnotu služeb poskytnutých veřejnou mocí. Podle Komise není autovero „poplatkem" za registraci, ale nepřímou daní, jejíž výběr je v rámci přemístění bydliště zakázán odstavcem 1 uvedeného článku. Tento zákaz se týká daní, které jsou ukládány z důvodu dovozu majetku v rámci přemístění bydliště.

23 Komise tvrdí, že registrace vozidla a jeho uvedení do provozu již byly zdaněny ve státě původu. Volný pohyb by byl poškozen, pokud by členský stát určení mohl na tomto základě uložit daň znovu. Ustanovení směrnice 83/183 je totiž třeba vykládat ve světle základního práva na volný pohyb zakotveného ve prospěch občanů Unie v článku 18 ES.

Odpověď Soudního dvora

24 Nejdříve je třeba přezkoumat, zda autovero spadá do působnosti čl. 1 odst. 1 směrnice 83/183, jak tvrdí M. Lindfors a Komise. V tomto ohledu je třeba zdůraznit, že název daně ve vnitrostátním právu není – jako takový – rozhodující pro posouzení otázky, zda se toto ustanovení dotyčné daně týká.

25 Společný přezkum článků 1 a 2 zákona o dani z motorových vozidel ukazuje, že autovero je splatná před registrací osobního vozidla nebo jeho uvedením do provozu ve Finsku. Ze spisu, a zejména z článku 2 tohoto zákona, jakož i z vyjádření finské vlády a M. Lindfors, vyplývá, že s výjimkou dočasného dovozu má používání vozidla na finské silniční síti za následek uplatnění uvedené daně. Tak tato vláda vysvětluje, že okolností rozhodnou pro výběr autovero je skutečnost, že vozidlo je používáno v provozu, i když je daň obvykle vybírána při registraci. Stejně tak M. Lindfors potvrzuje, že zákon o dani z motorových vozidel spočívá na zásadě, že jakékoli používání motorového vozidla, i když v nepatrném rozsahu, vede k uplatnění daně.

26 Za těchto podmínek nemůže být daň, jakou je autovero, považována za zdanění související s dovozem, spadající do působnosti osvobození uvedeného v čl. 1 odst. 1 směrnice 83/183. Skutečností tuto daň zakládající je totiž použití vozidla na finském území, které nemusí nutně souviset s dovozem (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 29. dubna 2004, Weigel, C-387/01, Recueil, s. I-4981, bod 47).

27 Z toho vyplývá, že na daň vykazující stejné znaky jako autovero nespadá do působnosti daňového osvobození stanoveného v čl. 1 odst. 1 směrnice 83/183.

28 Tento závěr je potvrzen čl. 1 odst. 2 směrnice 83/183. Vzhledem k tomu, že autovero se uplatňuje z důvodu používání motorového vozidla ve Finsku, daně takové jako ty, jichž se týká spor, který je předmětem původního řízení, představují „zvláštní daně ukládané na používání [...] majetku v určité zemi" ve smyslu uvedeného ustanovení.

29 Marie Lindfors nemůže svoji argumentaci založit ani na působnosti směrnice 83/182, která se týká osvobození od daní, které platí pro dočasný dovoz některých dopravních prostředků. Okolnost, že v souladu s článkem 1 této směrnice občan Unie, který dočasně doveze vozidlo do Finska, je osvobozen od autovero, nedovoluje učinit závěr, že tato daň je zahrnuta v osvobození od daně zavedeném směrnicí 83/183, která se týká trvalého dovozu vozidel.

30 Návrh směrnice 98/C-108/12 neumožňuje vykládat směrnici 83/183 tak, jak to činí M. Lindfors a Komise. Ze čtvrtého, pátého a sedmého bodu odůvodnění tohoto návrhu naopak vyplývá, že přijetí směrnice zakazující členským státům uplatňovat, jak stanoví článek 1 uvedeného návrhu, „spotřební daně, poplat[ky] za registraci [nebo] jiné nepřímé daně na osobní motorová vozidla zaregistrovaná v jiném členském státu a trvale uvedená na jejich území v rámci přemístění obvyklého bydliště jednotlivce", je nezbytné právě z důvodu nedostatečné úpravy v této směrnici, jak zdůraznil generální advokát Tizzano ve svém stanovisku ve věci Weigel (rozsudek uvedený výše, bod 52).

31 Je zajisté pravda, jak zdůrazňuje Komise, že autovero může negativně ovlivnit rozhodnutí občanů Unie vykonávat své právo svobodně se pohybovat zakotvené v článku 18 ES.

32 I když postupující soudce z formálního hlediska omezil svoji otázku na výklad článku 1 směrnice 83/183, tato okolnost není na překážku tomu, aby Soudní dvůr poskytl vnitrostátnímu soudu veškeré poznatky k výkladu práva Společenství, které mohou být užitečné při rozhodování věci, která je mu předložena, bez ohledu na to, zda na ně tento soud ve znění své otázky poukázal (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 12. prosince 1990, SARPP, C-241/89, Recueil, s. I-4695, bod 8; ze dne 2. února 1994, Verband Sozialer Wettbewerb, nazývaný „Clinique", C-315/92, Recueil, s. I-317, bod 7; ze dne 4. března 1999, Consorzio per la tutela del formaggio Gorgonzola, C-87/97, Recueil, s. I-1301, bod 16, a Weigel, uvedený výše, bod 44).

33 Je tudíž namístě zabývat se dopadem článku 18 ES, aby mohl postupující soud posoudit soulad použití autovero v případě takovém, jako je případ projednávaný v původním řízení, s požadavky vyplývajícími z tohoto ustanovení.

34 V tomto ohledu již bylo rozhodnuto, že Smlouva o ES nezaručuje občanu Unie, že přemístění jeho činností do členského státu jiného než státu, v němž do té doby pobýval, je daňově neutrální. Vzhledem k rozdílům mezi daňovými právními předpisy členských států může být takové přemístění pro občana v oblasti nepřímých daní podle případu v různé míře výhodné či nevýhodné. Z toho vyplývá, že případné znevýhodnění v porovnání se situací, v níž tento občan vykonával své činnosti před přemístěním, v zásadě není v rozporu s článkem 18 ES, pokud ovšem dotčené předpisy neznevýhodňují tohoto občana ve vztahu k občanům, kteří již takovému zdanění podléhali (viz rozsudek Weigel, uvedený výše, bod 55).

35 Ze spisu vyplývá, že zákon o dani z motorových vozidel ve svém čl. 25 odst. 1 upravuje snížení daně nepřesahující 80 000 FIM (13 455 eur) zejména pro občany Unie, kteří vykonávají své právo na volný pohyb, v rámci přemístění bydliště do Finska. Přísluší postupujícímu soudu, aby přezkoumal, zda je uplatnění tohoto ustanovení a případných jiných ustanovení vnitrostátního práva způsobilé zaručit, aby pokud jde o uvedenou daň, M. Lindfors nebyla postavena do situace nepříznivější, než ve které se nacházejí občané, kteří trvale pobývali ve Finsku. Pokud by postupující soud shledal, že takováto nepříznivější situace existuje, bude muset přezkoumat, zda je toto rozdílné zacházení odůvodněno objektivními hledisky, která jsou nezávislá na bydlišti dotyčných osob a přiměřená cíli legitimně sledovanému vnitrostátním právem (viz rozsudek ze dne 11. července 2002, D'Hoop, C-224/98, Recueil, s. I-6191, bod 36).

36 S ohledem na výše uvedené úvahy je třeba odpovědět na položenou otázku následovně:

Článek 1 směrnice 83/183 musí být vykládán v tom smyslu, že nebrání tomu, aby v rámci přemístění bydliště majitele motorového vozidla z jednoho členského státu do jiného byla před registrací vozidla nebo jeho uvedením do provozu v členském státu, do něhož bylo bydliště přemístěno, uplatněna daň taková jako ta, jež je upravena v zákoně o dani z motorových vozidel. Vzhledem k požadavkům vyplývajícím z článku 18 ES však přísluší postupujícímu soudu, aby přezkoumal, zda je uplatnění vnitrostátního práva způsobilé zaručit, aby pokud jde o tuto daň, uvedený majitel nebyl postaven do situace nepříznivější, než ve které se nacházejí občané, kteří trvale pobývali v dotčeném členském státu, a případně zda je toto rozdílné zacházení odůvodněno objektivními hledisky, která jsou nezávislá na bydlišti dotyčných osob a přiměřená cíli legitimně sledovanému vnitrostátním právem.

K nákladům řízení

37 Náklady vzniklé finské, dánské a řecké vládě, jakož i Komisi, které předložily Soudnímu dvoru vyjádření, se nenahrazují. Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení vzhledem ke sporu probíhajícímu před vnitrostátním soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud.

Z těchto důvodů

SOUDNÍ DVŮR (první senát)

o otázce, která mu byla předložena Korkein hallinto-oikeus usnesením ze dne 10. října 2002, rozhodl takto:

Článek 1 směrnice Rady 83/183/EHS ze dne 28. března 1983 o osvobození od daní, které se vztahuje na trvalý dovoz osobního majetku jednotlivců z členského státu, musí být vykládán v tom smyslu, že nebrání tomu, aby v rámci přemístění bydliště majitele motorového vozidla z jednoho členského státu do jiného byla před registrací vozidla nebo jeho uvedením do provozu v členském státu, do něhož bylo bydliště přemístěno, uplatněna daň taková jako ta, jež je upravena v autoverolaki (1482/1994) (zákon o dani z motorových vozidel). Vzhledem k požadavkům vyplývajícím z článku 18 ES však přísluší postupujícímu soudu, aby přezkoumal, zda je uplatnění vnitrostátního práva způsobilé zaručit, aby pokud jde o tuto daň, uvedený majitel nebyl postaven do situace nepříznivější, než ve které se nacházejí občané, kteří trvale pobývali v dotčeném členském státu, a případně zda je toto rozdílné zacházení

odůvodněno objektivními hledisky, která jsou nezávislá na bydlišti dotyčných osob a přiměřená cíli legitimně sledovanému vnitrostátním právem.

Jann Rosas von Bahr

Silva de Lapuerta Lenaerts

Takto vyhlášeno na veřejném zasedání v Lucemburku dne 15. července 2004.

Vedoucí soudní kanceláře

R. Grass

Předseda prvního senátu

P. Jann