SODBA SODIŠČA (prvi senat)

z dne 15. julija 2004*

V zadevi C-365/02,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 234 ES, ki ga je vložilo Korkein hallinto-oikeus (Finska), naslovljen na Sodišče, naj v postopku, ki ga je sprožila

Marie Lindfors,

sprejme predhodno odločbo o razlagi člena 1 Direktive Sveta 83/183/EGS z dne 28. marca 1983 o davčnih oprostitvah, ki veljajo za končni uvoz osebne lastnine posameznikov iz države članice (UL L 105, str. 64),

SODIŠČE (prvi senat),

v sestavi P. Jann, predsednik senata, A. Rosas, S. von Bahr, sodniki, R. Silva de Lapuerta, sodnica, in K. Lenaerts (poročevalec), sodnik,

generalna pravobranilka: C. Stix-Hackl,
sodni tajnik: H. von Holstein, namestnik sodnega tajnika,

* Jezik postopka: finščina.

ob upoštevanju pisnih stališč, ki so jih predložili:

— za go. Lindfors P. Snell, oikeustieteen kandidaatti,

— za finsko vlado T. Pynnä, zastopnica,

— za dansko vlado J. Bering Liisberg, zastopnik,

— za grško vlado P. Panagiotounakos, D. Kalogiros in P. Mylonopoulos, zastopniki,

— za Komisijo Evropskih skupnosti R. Lyal in I. Koskinen, zastopnika,

na podlagi poročila za obravnavo,

na podlagi ustnih navedb ge. Lindfors, ki jo je zastopal P. Snell, finske vlade, ki jo je zastopala T. Pynnä, danske vlade, ki jo je zastopal J. Molde, zastopnik, grške vlade, ki jo je zastopal M. Apessos, zastopnik, in Komisije, ki sta jo zastopala R. Lyal in I. Koskinen, na obravnavi 15. januarja 2004,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalne pravobranilke na obravnavi 4. marca 2004

izreka naslednjo

Sodbo

1 Korkein hallinto-oikeus (vrhovno upravno sodišče) je s sklepom z dne 10. oktobra 2002, ki ga je Sodišče prejelo 14. oktobra 2002, v skladu s členom 234 ES v predhodno odločanje predložilo vprašanje o razlagi člena 1 Direktive Sveta 83/183/EGS z dne 28. marca 1983 o davčnih oprostitvah, ki veljajo za končni uvoz osebne lastnine posameznikov iz države članice (UL L 105, str. 64).

2 To vprašanje je bilo postavljeno v okviru spora med go. Lindfors in finskimi organi o davku na motorna voziła, določenega s finsko zakonodajo, ki ji je bil naložen zaradi prenosa prebivališča na Finsko.

Pravni okvir

Upoštevne določbe Direktive 83/183

3 Člen 1 Direktive 83/183 določa:

„1. Vsaka država članica mora ob izpolnjevanju pogojev in v tukaj določenih primerih oprostiti osebno lastnino, ki jo posameznik uvaža končno iz druge države članice prometnega davka, trošarine in drugih davkov na potrošnjo, ki se običajno uporabljajo za tako lastnino.

2. Ta direktiva ne zajema posebnih in/ali občasnih dajatev in davkov, ki so povezani z uporabo take lastnine v državi, kot so na primer pristojbine za registracijo motornih vozil, davki za ceste in televizijska dovoljenja."

Finska zakonodaja

4 Upoštevne določbe nacionalnega prava so v autoverolakiju (1482/1994, zakon o davku na motorna vozila) z dne 29. decembra 1994, v različici, veljavni leta 1999 (v nadaljevanju: zakon o davku na motorna vozila).

5 Člen 1(1) zakona o davku na motorna vozila določa, da se davek (v nadaljevanju: autovero) „plača državi pred registracijo ali pred vključitvijo v uporabo osebnega vozila na Finskem".

6 Skladno s členom 2 tega zakona „pomeni vključitev v uporabo na Finskem uporabo vozila v prometu na ozemlju Finske, tudi če vozilo v tej državi ni registrirano". Določba določa tudi: „Vendar pa se ne šteje kot obdavčljiva uporaba vozila, ki je registrirano v drugi državi, ne na Finskem, in ki ga je posameznik, s stalnim prebivališčem v drugi državi, ne na Finskem, začasno uvozil za lastne potrebe in izključno za lastno uporabo do največ šestih mesecev [...]."

7 Skladno s členom 4(1) tega zakona „[j]e davčni zavezanec za davek na motorna vozila uvoznik vozila ali proizvajalec vozila, proizvedenega na Finskem". Enako člen 5 zakona določa, da „[m]ora davčni zavezanec za davek na motorna vozila plačati tudi davek na dodano vrednost na davek na motorna vozila".

8 Ob nastanku dejstev, ki so sprožila postopek v glavni stvari, je člen 6(1) zakona o davku na motorna vozila določal:

„Davek je enak obdavčljivi vrednosti vozila, zmanjšani za 4600 FIM. Znesek davka pa je vedno najmanj 50 % obdavčljive vrednosti vozila."

9 Skladno s členom 7(1) tega zakona uvoženo rabljeno vozilo bremeni enak davek kot enakovredno novo vozilo, ampak zmanjšano glede na sorazmerno merilo, ki upošteva obdobje (izračunano v mesecih), v katerem se je vozilo uporabljalo.

10 Skladno s členom 25(1) zakona o davku na motorna vozila „[s]e lahko davek na obdavčljivo vozilo, ki je last gospodinjstva in se uvozi zaradi prenosa prebivališča na Finsko, zniža največ do 80.000 FIM", če so izpolnjeni pogoji, predvideni v tej določbi.

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

11 Ga. Lindfors, ki je prej prebivala v drugih državah članicah, se je za stalno preselila na Finsko in zaradi spremembe prebivališča 4. avgusta 1999 na Finsko uvozila zasebno vozilo kot lastno premoženje, ki ga je začela uporabljati na Nizozemskem leta 1995, potem ko ga je kupila v Nemčiji.

12 V davčni odločbi z dne 4. avgusta 1999 je Hangon tullikamari (davčni urad iz Hanka) priznal znižanje obdavčljive osnove v višini 80.000 FIM in ocenil autovero, ki ga je ga. Lindfors dolžna plačati, na 16.556 FIM, h kateremu se je prištel davek na dodano vrednost v višini 3642 FIM, kar je skupaj 20.198 FIM (približno 3400 EUR).

13 Ga. Lindfors je vložila pritožbo zoper to odločbo pri Helsingin hallinto-oikeus (upravno sodišče Helsinki) (Finska). Dejansko meni, da je autovero davek na potrošnjo, ki je prepovedan s členom 1(1) Direktive 83/183.

14 Pritožba je bila zavrnjena. Helsingin hallinto-oikeus je presodilo, da je treba autovero kot davek, ki se nanaša na registracijo ali uporabo vozila v prometu na Finskem, obravnavati kot poseben davek na uporabo, ki se nanaša na uporabo lastnine znotraj države v smislu člena 1(2) Direktive 83/183, za tak davek pa se navedena direktiva ne uporablja.

15 Ga. Lindfors je Korkein hallinto-oikeus predlagala, naj dovoli pritožbo zoper odločitev Helsingin hallinto-oikeus.

16 Korkein hallinto-oikeus je, da prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predloži vprašanje:

„Ali je treba člen 1 Direktive [...] 83/183/EGS [...] razlagati tako, da je davek na motorna vozila (autovero), ki se v skladu z zakonom o davku na motorna vozila (autoverolaki) naloži na motorno vozilo, uvoženo iz druge države članice na Finsko zaradi spremembe prebivališča, davek na potrošnjo v smislu člena 1(1) Direktive ali posebna dajatev za uporabo te lastnine v državi v smislu člena 1(2)?"

Vprašanje za predhodno odločanje

Uvodne ugotovitve

17 Sodišče je v sodbi z dne 19. septembra 2002 v zadevi Tulliasiamies et Siilin (C-101/00, Recueil, str. I-7487, točki 61 in 80) že razsodilo, da autovero pomeni diskriminatorno notranjo obdavčitev, ki je prepovedana s členom 90 ES, če znesek tega davka na uvoženo rabljeno vozilo presega znesek preostanka davka, ki je vključen v vrednost podobnega rabljenega vozila, že registriranega na finskem ozemlju.

18 Predhodno vprašanje se nanaša samo na zakonitost obdavčitve z davkom, kot je autovero – neodvisno od metode njegovega izračuna ali zneska – ob prenosu prebivališča iz ene države članice v drugo.

Stališča, predložena Sodišču

19 Ga. Lindfors trdi, da je autovero davek na potrošnjo, ki se naloži zaradi uvoza vozila na finsko ozemlje. Tak davek bi moral biti upravičen do oprostitve, določene v členu 1(1) Direktive 83/183.

20 Dejstvo, da je autovero davek na potrošnjo v smislu omenjene določbe po mnenju ge. Lindfors ne izhaja samo iz značilnosti tega davka, ampak posredno tudi s področja uporabe Direktive Sveta 83/182/EGS z dne 28. marca 1983 o davčnih oprostitvah znotraj Skupnosti za določena prevozna sredstva, začasno uvožena iz ene države članice v drugo (UL L 105, str. 59) in iz predloga Direktive Sveta 98/C 108/12 o davčni obravnavi osebnih motornih vozil, ki so trajno prenesena v drugo državo članico zaradi spremembe prebivališča ali ki se jih začasno uporablja v drugi državi članici, kot je ta, v kateri so bila registrirana (UL 1998, C 108, str. 75, in – spremenjen predlog – UL 1999, C 145, str. 6).

21 Finska, danska in grška vlada menijo, da se autovero ne more izenačiti z davkom, ki navadno velja za osebno lastnino, ki jo posameznik končno uvozi iz druge države članice, v smislu člena 1(1) Direktive 83/183. Pravzaprav naj bi bila odločilna okoliščina za davčno zavezanost za davek uporaba vozila na javni cesti na Finskem, tudi če se ta davek navadno naloži ob registraciji. V vsakem primeru je izrecno izključen s področja uporabe te direktive na podlagi njenega člena 1(2).

22 Komisija poudarja, da člen 1(2) Direktive 83/183 izključuje „pristojbine za registracijo motornih vozil" s področja uporabe Direktive. V nasprotju z davki, katerih namen je prispevati k financiranju javne uprave, „pristojbine" pomenijo protidajatev za storitve, ki jih ponujajo javne oblasti. Po mnenju Komisije autovero ni „pristojbina", ki se zaračuna ob registraciji, ampak davek na potrošnjo, prepovedan s členom 1(1) te direktive v okviru prenosa prebivališča. Ta prepoved se nanaša na davke, katerih obdavčljivi dogodek je uvoz lastnine v okviru prenosa prebivališča.

23 Komisija trdi, da je bil ta davek že zaračunan ob registraciji vozila in ob vključitvi v uporabo v državi izvora. Prosti pretok oseb bi bil ogrožen, če bi namembna država lahko še enkrat zaračunala davek na tej podlagi. Določbe Direktive 83/183 bi se morale razlagati v luči temeljne pravice do svobode gibanja državljanov Unije, uzakonjene v členu 18 ES.

Odgovor Sodišča

24 Najprej je treba preučiti, ali se za autovero uporablja člen 1(1) Direktive 83/183, tako kot trdita ga. Lindfors in Komisija. Glede tega je treba poudariti, da poimenovanje davka v nacionalnem pravu kot tako ni odločujoče za presojo, ali ta določba zadeva obravnavani davek.

25 Če se bere člena 1 in 2 zakona o motornih vozilih skupaj, se pokaže, da se autovero plača pred registracijo oziroma pred začetkom uporabe osebnega vozila na Finskem. Iz spisa in predvsem iz člena 2 tega zakona ter stališč finske vlade in ge. Lindfors izhaja, da se davek zaračuna, z izjemo začasnega uvoza, kot posledica uporabe vozila na Finskem cestnem omrežju. Tako vlada pojasnjuje, da je odločilna okoliščina pri zaračunavanju tega davka uporaba vozila v prometu, čeprav se davek navadno zaračuna ob registraciji. Tudi ga. Lindfors potrjuje, da zakon o davku na motorna vozila temelji na načelu, da vsaka uporaba vozila, naj bo še tako majhna, povzroči naložitev davka.

26 V teh okoliščinah takega davka, kot je autovero, ni mogoče obravnavati kot obdavčitve, povezane z uvozom, za katero bi se uporabljala oprostitev, določena v členu 1(1) Direktive 83/183. Obdavčljivi dogodek za ta davek je dejansko uporaba vozila na finskem ozemlju, ki ni nujno povezana z uvozom (glej v tem smislu sodbo z dne 29. aprila 2004 v zadevi Weigel, C-387/01, Recueil, str. I-4981, točka 47).

27 Iz tega sledi, da se oprostitev davka, določena v členu 1(1) Direktive 83/183, ne uporablja za davek z značilnostmi autovera.

28 Ta zaključek je podkrepljen s členom 1(2) Direktive 83/183. Ker se autovero plača kot posledica uporabe vozila na Finskem, davki, kot je sporni davek v postopku v glavni stvari, dejansko pomenijo „posebn[e] dajat[ve] in davk[e], ki so povezani z uporabo take lastnine v državi" v smislu te določbe.

29 Ga. Lindfors svoje utemeljitve ne bi mogla opreti niti na Direktivo 83/182, ki se nanaša na davčne oprostitve znotraj Skupnosti za določena prevozna sredstva, začasno uvožena iz ene države članice v drugo. Na podlagi okoliščine, da je v skladu s členom 1 te direktive državljanka Unije, ki začasno uvozi motorno vozilo na Finsko, oproščena autovera, ni mogoče zaključiti, da ta davek sodi v oprostitev davka, urejeno z Direktivo 83/183, ki se nanaša na trajni uvoz motornih vozil.

30 Predlog Direktive 98/C 108/12 ne dovoljuje, da bi se Direktiva 83/183 razlagala tako, kot jo razlagata ga. Lindfors in Komisija. Nasprotno, iz četrte, pete in sedme uvodne izjave tega predloga je očitno, da je sprejem Direktive, ki prepoveduje državam članicam, da bi naložile, kot je določeno v členu 1 predloga, „trošarine, pristojbine za registracijo in druge davke na potrošnjo [...] na zasebna motorna vozila, registrirana v drugi državi članici in trajno pripeljana v to drugo državo članico zaradi spremembe običajnega prebivališča posameznika", postal nujen ravno zaradi pomanjkljivosti pravil, določenih z Direktivo 83/183, kot je izpostavil generalni pravobranilec Tizzano v sklepnih predlogih v zadevi Weigel (zgoraj navedena sodba, točka 52).

31 Res je, kot izpostavlja Komisija, da ima lahko autovero negativen vpliv na odločitev državljanov Unije, da izvršujejo svojo pravico do svobode gibanja, določeno zlasti v členu 18 ES.

32 Čeprav je predložitveno sodišče formalno omejilo vprašanje na razlago člena 1 Direktive 83/183, to ne preprečuje Sodišču, da predložitvenemu sodišču ponudi vse elemente, pomemebne za razlago prava Skupnosti, ki bi mu lahko pomagali pri presoji v zadevi, v kateri odloča, ne glede na to, ali se je to sodišče v vprašanju nanje izrecno sklicevalo (glej v tem smislu sodbe z dne 12. decembra 1990 v zadevi SARPP, C-241/89, Recueil, str. I-4695, točka 8; z dne 2. februarja 1994 v zadevi Verband Sozialer Wettbewerb, imenovana „Clinique", C-315/92, Recueil, str. I-317, točka 7; z dne 4. marca 1999 v zadevi Consorzio per la tutela del formaggio Gorgonzola, C-87/97, Recueil, str. I-1301, točka 16, in zgoraj navedeno Weigel, točka 44).

33 Preučiti je torej treba učinek člena 18 ES, tako da bo predložitevno sodišče lahko presodilo, ali je uporaba autovera v primeru, kot je ta v postopku v glavni stvari, združljiva z zahtevami, ki izvirajo iz te določbe.

34 V zvezi s tem je bilo že razsojeno, da Pogodba ES ne ponuja nobenega jamstva državljanu Unije, da bo prenos dejavnosti v drugo državo članico, ki ni tista, v kateri je prej prebival, nevtralen z vidika obdavčitve. Ob upoštevanju razlik v davčni zakonodaji držav članic lahko tak prenos državljanu z vidika posredne obdavčitve koristi ali škodi, odvisno od okoliščin. Iz tega sledi, da načeloma nobena slabost, v primerjavi s položajem, v katerem je državljan izvajal dejavnost pred prenosom, ne nasprotuje členu 18 ES, pod pogojem, da zadevna zakonodaja ne postavi tega državljana v slabši položaj v primerjavi s tistimi, ki so že davčni zavezanci za ta davek (glej zgoraj navedeno sodbo Weigel, točka 55).

35 Iz spisa izhaja, da zakon o davku na motorna vozila v členu 25(1) določa zmanjšanje davka do 80.000 FIM (13.455 EUR) zlasti za državljane Unije, ki izvajajo pravico do svobode gibanja v okviru prenosa prebivališča na Finsko. Predložitveno sodišče bo moralo preveriti, ali lahko uporaba te določbe ali katere koli druge določbe nacionalnega prava zagotovi, da z davčnega vidika ga. Lindfors ni postavljena v manj ugoden položaj od državljanov, ki na Finskem že stalno prebivajo. Če bi predložitveno sodišče ugotovilo, da tak slabši položaj obstaja, bo moralo preučiti, ali je razlika v obravnavanju upravičena z objektivnimi utemeljitvami, neodvisnimi od prebivališča zadevnih oseb, in sorazmerna z legitimnim ciljem, ki ga zasleduje nacionalno pravo (glej sodbo z dne 11. julija 2002 v zadevi D'Hoop, C-224/98, Recueil, str. I-6191, točka 36).

36 Glede na vse navedene ugotovitve je treba na postavljeno vprašanje odgovoriti tako:

Člen 1 Direktive 83/183 je treba razlagati v tem smislu, da ne nasprotuje temu, da bi se v okviru prenosa prebivališča lastnika vozila iz ene države članice v drugo pred registracijo oziroma pred začetkom uporabe vozila v državi članici, v katero je prebivališče preneseno, naložil davek, kot je določen s finskim autoverolakijem. Vendar mora ob upoštevanju zahtev, ki izhajajo iz člena 18 ES, predložitveno sodišče preveriti, ali lahko uporaba nacionalnega prava, kar zadeva ta davek, zagotovi, da lastnik ni postavljen v manj ugoden položaj od državljanov, ki že stalno prebivajo v zadevni državi članici, in, v okoliščinah posameznega primera, ali je razlika v obravnavanju upravičena z objektivnimi utemeljitvami, neodvisnimi od prebivališča zadevnih oseb, in sorazmerna z legitimnim ciljem, ki ga zasleduje nacionalno pravo.

Stroški

37 Stroški finske, danske in grške vlade ter Komisije, ki so Sodišču predložile svoja stališča, se ne povrnejo. Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških.

Iz teh razlogov je

SODIŠČE (prvi senat)

v odgovor na vprašanje, ki ga je Korkein hallinto-oikeus postavilo s sklepom z dne 10. oktobra 2002, razsodilo:

Člen 1 Direktive Sveta 83/183 z dne 28. marca 1983 o davčnih oprostitvah, ki veljajo za končni uvoz osebne lastnine posameznikov iz države članice, je treba razlagati v tem smislu, da ne nasprotuje temu, da bi se v okviru prenosa prebivališča lastnika vozila iz ene države članice v drugo pred registracijo oziroma pred začetkom uporabe vozila v državi članici, v katero je prebivališče preneseno, naložil davek, kot je določen s finskim autoverolakijem. Vendar mora ob upoštevanju zahtev, ki izhajajo iz člena 18 ES, predložitveno sodišče preveriti, ali lahko uporaba nacionalnega prava, kar zadeva ta davek, zagotovi, da lastnik ni postavljen v manj ugoden položaj od državljanov, ki že stalno prebivajo v zadevni državi članici, in, v okoliščinah posameznega primera, ali je razlika v obravnavanju upravičena z objektivnimi utemeljitvami, neodvisnimi

od prebivališča zadevnih oseb in sorazmerna z legitimnim ciljem, ki ga zasleduje nacionalno pravo.

Jann Rosas von Bahr

Silva de Lapuerta Lenaerts

Razglašeno na javni obravnavi v Luxembourgu, 15. julija 2004.

Sodni tajnik

R. Grass

Predsednik prvi senat

P. Jann