Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (veľká komora)

z 19. septembra 2017*

„Nesplnenie povinnosti členským štátom – Slobodné poskytovanie služieb – Motorové vozidlá – Prenájom alebo lízing motorového vozidla rezidentom členského štátu od dodávateľa so sídlom v inom členskom štáte – Registračná daň – Zaplatenie dane v plnej výške v okamihu registrácie – Podmienky vrátenia dane – Proporcionalita“

Vo veci C-552/15,

ktorej predmetom je žaloba o nesplnenie povinnosti podľa článku 258 ZFEÚ, podaná 23. októbra 2015,

Európska komisia, v zastúpení: M. Wasmeier a J. Tomkin, splnomocnení zástupcovia, s adresou na doručovanie v Luxemburgu,

žalobkyňa,

proti

Írsku, v zastúpení: E. Creedon, L. Williams a A. Joyce, splnomocnení zástupcovia, za právnej pomoci M. Collins, SC, S. Kingston a C. Daly, BL, s adresou na doručovanie v Luxemburgu,

žalovanému,

SÚDNY DVOR (veľká komora),

v zložení: predseda K. Lenaerts, podpredseda A. Tizzano, predsedovia komôr L. Bay Larsen, T. von Danwitz a J. L. da Cruz Vilaça, sudcovia E. Levits (spravodajca), J.-C. Bonichot, A. Arabadžiev, C. Toader, M. Safjan, E. Jarašiūnas, C. G. Fernlund, C. Vajda, S. Rodin a F. Biltgen,

generálny advokát: M. Szpunar,

tajomník: L. Hewlett, hlavná referentka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 22. novembra 2016,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 2. marca 2017,

vyhlásil tento

* Jazyk konania: angličtina.

Rozsudok

1 Svojou žalobou sa Európska komisia domáha, aby Súdny dvor rozhodol, že Írsko si tým, že rezidentovi Írska ukladá zaplatenie – pri registrácii motorového vozidla, ktoré si prenajal alebo nadobudol na základe lízingovej zmluvy v inom členskom štáte – registračnej dane (*Vehicle Registration Tax*) v plnej výške bez zohľadnenia doby používania tohto vozidla, ak uvedené vozidlo nie je ani určené predovšetkým na trvalé používanie na území Írska, ani nie je v skutočnosti týmto spôsobom používané, a tým, že stanovilo podmienky vrátenia tejto dane, ktoré prekračujú rámec toho, čo je striktne potrebné a primerané, nesplnilo povinnosti, ktoré mu vyplývajú z článku 56 ZFEÚ.

Právny rámec

2 Článok 131 ods. 4 Finance Act 1992 (zákon o financiách z roku 1992), naposledy zmenený Finance Act 2014 (zákon o financiách z roku 2014), účinný ku dňu uplynutia lehoty stanovenej v dodatočnom odôvodnenom stanovisku, upravuje:

„Po 1. januári 1993 nemôže osoba vlastniť alebo mať zverené neregistrované vozidlo alebo konvertované vozidlo, v súvislosti s ktorým neboli daňovým orgánom [(*Commissioners*)] nahlásené predpísané údaje týkajúce sa konverzie s výnimkou prípadu, ak ide o oprávnenú osobu alebo ak sa na vozidlo vzťahuje výnimka na základe článku 135 v znení platnom v rozhodnom čase alebo ide o vozidlo v zmysle článku 143 ods. 3 alebo vozidlo oslobodené od registrácie na základe článku 135 A.“

3 Článok 132 ods. 1 zákona o financiách z roku 1992 stanovuje:

„Ak ustanovenia tejto kapitoly a súvisiace predpisy nestanovujú inak, s účinkom od 1. januára 1993 sa zavádza, vyberá a platí spotrebná daň označovaná ako registračná daň vozidiel v príslušnej sadzbe medzi tými, ktoré sú uvedené v odseku 3:

a) pri registrácii vozidla, a

b) pri prehlásení v zmysle článku 131 ods. 3.“

4 Na základe článku 132 ods. 2 zákona o financiách z roku 1992 je registračná daň vozidiel (ďalej len „registračná daň“) splatná v okamihu jeho registrácie a musí ju zaplatiť osoba, ktorá vozidlo registruje.

5 Výška registračnej dane, ktorú treba zaplatiť, sa pre štandardné vozidlá vypočíta podľa článkov 132 a 133 zákona o financiách z roku 1992 na základe:

– predajnej ceny vozidla na voľnom trhu (*open market selling price*) definovanej v článku 133 ods. 3 zákona o financiách z roku 1992 ako cena vozidla, ktorú „možno rozumne očakávať pri nezávislom predaji… na írskom maloobchodnom voľnom trhu“. Daňový úrad pri výpočte predajnej ceny na voľnom trhu jazdených vozidiel v zásade zohľadní celú škálu parametrov a prihliada k cenníkom, predajným katalógom, ako aj k internetovým stránkam,

– úrovne emisií oxidu uhličitého dotknutého vozidla, pričom najviac znečisťujúce vozidlá (nad 225 g/km) podliehajú registračnej dani rovnajúcej sa 36 % predajnej ceny na voľnom trhu s minimálnou hranicou 720 eur v súlade s tabuľkou uvedenou v článku 132 zákona o financiách z roku 1992.

6 Určité kategórie vozidiel a osôb sú oslobodené od povinnosti platiť registračnú daň. V súlade s článkom 135 ods. 1 písm. a), b), c) a d) zákona o financiách z roku 1992 sú tak oslobodené vozidlá dočasne dovezené nerezidentmi na účely ich pracovného alebo súkromného používania, rezidentmi

pracujúcimi pre zamestnávateľa so sídlom v inom členskom štáte, ktorý im poskytne vozidlo, alebo rezidentmi vykonávajúcimi nezávislú činnosť výlučne alebo prevažne v inom členskom štáte, ako aj vozidlá slúžiace na osobitné používanie, ktoré nie sú určené na používanie na verejnosti.

7 Pokiaľ výnimka nestanovuje niečo iné, musia byť všetky vozidlá dovezené do Írska registrované a registračná daň sa musí zaplatiť do 30 dní po príjazde vozidla na írske územie po kontrole vozidla, ktorá predchádza registrácii, vykonanej v National Car Testing Service (Národná stanica technickej kontroly vozidiel, Írsko). Táto povinnosť sa vzťahuje predovšetkým na dovezené vozidlá nadobudnuté na základe lízingových zmlúv alebo prenajaté v inom členskom štáte.

8 Článok 135 D zákona o financiách z roku 1992 týkajúci sa vrátenia časti registračnej dane vozidiel pri vývoze určitých vozidiel bol zavedený Finance Act 2012 (zákon o financiách z roku 2012) a uplatňuje sa od 8. apríla 2013. článok 135 D ods. 2 písm. b) zákona o financiách z roku 1992 bol však zavedený zákonom o financiách z roku 2014. Takto zmenený článok 135 D zákona o financiách z roku 1992 stanovuje:

„1. Daňový orgán môže osobe vrátiť časť registračnej dane vozidiel, ktorej výška sa v súlade s ustanoveniami tohto článku vypočíta na základe predajnej ceny vozidla na voľnom trhu, ktoré bolo vyvezené zo štátu, keď

a) toto vozidlo patrí do kategórie M1;

b) toto vozidlo bolo registrované na základe článku 131 a za predpokladu, že registračná daň vozidiel bola zaplatená;

c) vozidlo bolo bezprostredne pred jeho odhlásením registrované na základe článku 131;

d) do 30 dní pred jeho odhlásením
   i) vozidlo a všetky dokumenty uvedené v bode b) a c) a,
   ii) v prípade potreby platné osvedčenie o kontrole… týkajúce sa vozidla

   boli posúdené príslušnou osobou, ktorá dospela k záveru o zhode všetkých relevantných skutočností;

e) v okamihu preskúmania skutočností uvedených v bode d) nie je predajná cena na voľnom trhu vozidiel, a síce cena uvedená v odseku 2, nižšia ako 2 000 eur, a

f) požiadavky odseku 3 sú dodržané.

2. Časť registračnej dane vozidiel, ktorá sa má vrátiť

a) sa vypočíta na základe predajnej ceny vozidla na voľnom trhu (určenej daňovým orgánom) v okamihu preskúmania v zmysle odseku 1 písm. d), a

b) zahŕňa časť, ktorá je vypočítaná pomocou jedného alebo viacerých vzorcov alebo iných prostriedkov výpočtu, ktoré môžu byť stanovené ministrom alebo prostredníctvom ním prijatých vykonávacích predpisov na základe ustanovení článku 141.

3. Žiadosť o vrátenie časti registračnej dane vozidiel na základe tohto článku sa musí podať v súlade s podmienkami a vo forme schválenými daňovým orgánom a musia sa k nej priložiť

a) dokumenty, ktoré z právneho hľadiska dostatočne preukazujú daňovým orgánom, že vozidlo bolo vyvezené zo štátu do 30 dní po jeho preskúmaní na základe tohto článku, a

b) dôkaz, že vozidlo bolo následne registrované v inom členskom štáte alebo bolo definitívne vyvezené z Európskej únie.

4. Časť registračnej dane vozidiel vypočítaná na účely vrátenia dane podľa tohto článku za dané vozidlo sa musí znížiť tak, aby sa zohľadnila

a) suma očistená od všetkých skôr priznaných zliav a vratiek tejto dane na vozidlo na základe tejto kapitoly, a

b) administratívny poplatok vo výške 500 eur.

5. Všetky vratky registračnej dane vozidiel na základe tohto článku sa uskutočnia v mene osoby uvedenej v okamihu preskúmania v zmysle odseku 1 písm. d) v registroch vedených v súlade s článkom 60 Finance Act 1993 [(zákon o financiách z roku 1993)]."

9 Percento predajnej ceny na voľnom trhu, ktoré slúži ako základ pre výpočet vrátenia dane v zmysle článku 135 D ods. 2 zákona o financiách z roku 1992 závisí od úrovne emisií oxidu uhličitého vozidla rovnako ako v prípade, keď tento parameter určuje výšku pôvodne vybratej registračnej dane.

10 V súlade s Vehicle Registration and Taxation Regulations (nariadenie o registrácii a zdaňovaní vozidiel z roku 2015, ďalej len „vykonávacie nariadenie z roku 2015"), prijatým 17. decembra 2015, ktoré nadobudlo účinnosť 1. januára 2016, sa výška vratky v zmysle článku 135 D ods. 2 písm. b) zákona o financiách z roku 1992 vypočíta tak, že sa vynásobí výška registračnej dane vozidiel vypočítanej v súlade s článkom 135 D ods. 2 písm. a) tohto zákona príslušnou sadzbou zodpovedajúcou európskej medzibankovej sadzbe (euribor) za dvanásť mesiacov.

11 Na základe článku 49 Finance Act 2015 (zákon o financiách z roku 2015) sa výška administratívneho poplatku stanoveného v článku 135 D ods. 4 písm. b) zákona o financiách z roku 1992 od 1. januára 2016 znížila na 100 eur.

Konanie pred podaním žaloby a konanie pred Súdnym dvorom

12 Po výmene listov, ktorá sa začala v januári 2003, ako aj po stretnutí s írskymi orgánmi k téme, či írsky systém registračnej dane dodržiava zásady uvedené v rozsudkoch z 21. marca 2002, Cura Anlagen (C-451/99, EU:C:2002:195), a z 15. septembra 2005, Komisia/Dánsko (C-464/02, EU:C:2005:546), zaslala Komisia 27. januára 2011 Írsku výzvu listom. Komisia v nej uviedla, že Írsko si tým, že rezidentovi Írska ukladá zaplatenie – pri registrácii motorového vozidla, ktoré si prenajal alebo nadobudol na základe lízingovej zmluvy v inom členskom štáte – registračnej dane v plnej výške bez zohľadnenia doby používania tohto vozidla na území Írska a bez toho, aby mal dotknutý rezident nárok na oslobodenie alebo vratku, ak vozidlo nie je ani určené predovšetkým na trvalé používanie na území Írska, ani nie je v skutočnosti týmto spôsobom používané, nesplnilo povinnosti, ktoré mu vyplývajú z článkov 56 až 62 ZFEÚ.

13 Vo svojej odpovedi na výzvu listom z 26. mája 2011 Írsko spochybnilo údajnú nezlučiteľnosť svojej právnej úpravy s právom Únie. Hoci írske orgány pripustili, že uplatnenie registračnej dane na prenajaté vozidlá alebo vozidlá nadobudnuté na základe lízingovej zmluvy možno považovať za prípadnú prekážku slobodného poskytovania služieb, tvrdili, že taká právna úprava je odôvodnená Írskom uskutočnenou voľbou bydliska ako kritéria pre výkon jeho daňových právomocí, ako aj dôvodmi ochrany životného prostredia, ochrany hospodárskej súťaže, ako aj súdržnosti a účinnosti systému registračnej dane. Írsko zdôraznilo, že zmena systému registračnej dane by poskytla konkurenčnú výhodu podnikom poskytujúcim lízingové zmluvy na motorové vozidlá, ktoré majú sídlo

v Severnom Írsku, kde je registračná daň nižšia, a nabádala by tak írskych rezidentov k používaniu vozidiel zo zahraničia, čo by poškodilo vnútroštátny obchod s vozidlami a spôsobilo veľké daňové straty.

14 Keďže tvrdenia predložené Írskom Komisiu nepresvedčili, vydala 27. októbra 2011 odôvodnené stanovisko, v ktorom prebrala analýzu vysvetlenú vo výzve listom.

15 Listom z 10. januára 2012 írske orgány informovali Komisiu, že zavedú systém vrátenia, ktorý žiadateľom, ktorí zaplatili registračnú daň v plnej výške, umožní vrátenie preplatku. Listom z 10. apríla 2012 tieto orgány oznámili Komisii text zákona o financiách z roku 2012, ktorým sa taký systém zaviedol, pričom spresnili, že vykonávacie nariadenie k tomuto zákonu sa ešte musí prijať. Systém vrátenia nadobudol v Írsku účinnosť 8. apríla 2013.

16 V liste adresovanom írskym orgánom z 26. septembra 2013 Komisia tvrdila, že írsky systém registračnej dane riadne nezohľadňuje uznesenie z 29. septembra 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, neuverejnené, EU:C:2010:558). Podľa Komisie je zaplatenie registračnej dane v plnej výške bez toho, aby bola zohľadnená dĺžka lízingovej zmluvy, ak túto dobu bolo možné určiť, neprimerané aj v prípade, že sa zaviedol systém vrátenia preplatku. Komisia tak írske orgány vyzvala, aby jej doručili informácie o opatreniach, ktoré plánujú prijať na účely dosiahnutia súladu s uvedeným uznesením.

17 Po výmene listov, ako aj po stretnutí s írskymi orgánmi Komisia 11. júla 2014 zaslala dodatočnú výzvu listom, pričom trvala na svojom postoji týkajúcom sa záverov vyplývajúcich z uznesenia z 29. septembra 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, neuverejnené, EU:C:2010:558). Podľa názoru Komisie si Írsko tým, že írskym rezidentom ukladá zaplatenie – pri registrácii motorového vozidla, ktoré si prenajali alebo nadobudli na základe lízingovej zmluvy v inom členskom štáte – registračnej dane v plnej výške, ktorá je splatná pri trvalej registrácii, a nie sumy pomernej k dobe používania uvedeného vozidla v Írsku, ak je táto vopred určená a obmedzená, nesplnilo povinnosti, ktoré mu vyplývajú z článkov 56 až 62 ZFEÚ. Okrem toho podmienky vrátenia zaplatenej dane, konkrétne zaplatenie administratívneho poplatku vo výške 500 eur, povinné absolvovanie technickej kontroly a prípadná strata úrokov môžu spoločne odradiť od cezhraničného poskytovania služieb.

18 Vo svojej odpovedi z 11. novembra 2014 na dodatočnú výzvu listom Írsko uviedlo, že systém registračnej dane je spravodlivý a primeraný a že rešpektuje požiadavky článku 56 ZFEÚ. Tento členský štát predovšetkým zdôraznil, že írska právna úprava sa vo veľkom rozsahu odlišuje od holandskej právnej úpravy, ktorej sa týkalo uznesenie z 29. septembra 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, neuverejnené, EU:C:2010:558), že vrátenie dane bolo v prípade splnenia zákonných podmienok povinné a že Írsko práve prijíma opatrenia upravujúce zaplatenie úrokov z vrátených súm.

19 Komisia 26. februára 2015 prijala dodatočné odôvodnené stanovisko, v ktorom zopakovala svoj postoj vyjadrený vo svojej dodatočnej výzve listom, podľa ktorého je zaplatenie registračnej dane v plnej výške, hoci aj v spojení s mechanizmom jej vrátenia, neprimerané v prípade, že doba používania je vopred známa. Navyše administratívny poplatok vo výške 500 eur je neprimeraný a spolu s prípadnou stratou úrokov a povinnosťou absolvovať technickú kontrolu marí významnú časť účinku vrátenia dane. Komisia preto vyzvala Írsko, aby tomuto dodatočnému odôvodnenému stanovisku vyhovelo v lehote dvoch mesiacov od jeho doručenia, ku ktorému došlo 27. februára 2015.

20 Listom z 27. apríla 2015 Írsko zotrvalo na svojom názore, podľa ktorého je jeho právna úprava v súlade s právom Únie. Tento členský štát okrem iného spresnil, že článok 135 D ods. 2 písm. b) zákona o financiách z roku 1992 v znení zákona o financiách z roku 2014 už upravuje zaplatenie úrokov a že príslušné vykonávacie ustanovenia nadobudnú účinnosť 1. januára 2016. Írsko tiež Komisiu informovalo o svojom zámere znížiť výšku administratívneho poplatku z 500 eur na 100 eur.

21 Keďže Komisia vychádzala z toho, že právna úprava účinná v Írsku ku dňu uplynutia lehoty stanovenej v dodatočnom odôvodnenom stanovisku naďalej nebola v súlade s právom Únie, podala prejednávanú žalobu.

22 Írsko na základe článku 16 tretieho odseku Štatútu Súdneho dvora Európskej únie požiadalo, aby Súdny dvor zasadol vo veľkej komore.

O žalobe

O riadnom priebehu konania o nesplnenie povinnosti

Argumentácia účastníkov konania

23 Írsko tvrdí, pričom formálne nenamieta neprípustnosť žaloby, že Komisia svojím postupom pred podaním žaloby, ako aj v okamihu podania žaloby, porušila zásadu lojálnej spolupráce zakotvenú v článku 4 ods. 3 ZEÚ, ako aj všeobecnú zásadu riadnej správy vecí verejných zakotvenú v článku 41 Charty základných práv Európskej únie a nerešpektovala jeho práva na obhajobu.

24 Komisia po tom, ako pripustila, že systém vrátenia dane by mohol byť zlučiteľný s článkom 56 ZFEÚ, totiž najprv zmenila svoj postoj v priebehu roka 2013 a s odvolaním sa na uznesenie z 29. septembra 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, neuverejnené, EU:C:2010:558), zamietla samotný princíp takého systému vrátenia dane v kontexte cezhraničného uplatnenia vnútroštátnej registračnej dane. Taká zmena postoja Komisie, pokiaľ ide o požiadavky, ktoré vyvodzuje z článku 56 ZFEÚ, nastala v čase, keď nedošlo k žiadnej relevantnej zmene v judikatúre a keď Írsko viackrát zmenilo svoju právnu úpravu na účely splnenia pôvodných požiadaviek Komisie.

25 Ďalej uvádza, že žaloba bola podaná predčasne a že Komisia nezohľadnila niektoré zmeny vykonané v írskej právnej úprave, konkrétne zaplatenie úrokov upravené v zákone o financiách z roku 2014. Írsko totiž poznamenáva, že Komisia bola pred samotným podaním žaloby 23. októbra 2015 informovaná o tom, že od 1. januára 2016 nadobudne účinnosť jednak vykonávacie nariadenie z roku 2015 upravujúce podmienky výpočtu úrokov v prípade vrátenia dane a zákon o financiách z roku 2015, ktorý upravuje zníženie výšky administratívneho poplatku na 100 eur.

26 Napokon postoj Komisie, ako bol vyjadrený v jej žalobe, ostáva nejednoznačný najmä pokiaľ ide o otázku, či sa jej závery zakladajú len na jedinom dôvode alebo na dvoch odlišných dôvodoch, pričom jeden je založený na neexistencii mechanizmu pomerného zaplatenia registračnej dane, druhý na tom, že podmienky vrátenia tejto dane prekračujú rámec toho, čo je striktne potrebné a primerané. Pre Írsko bolo preto veľmi náročné uplatniť svoje právo na obhajobu.

27 Komisia odpovedá, že ani nepostupovala nekoherentne, ani nezmenila svoj predchádzajúci postoj, keď s prihliadnutím na posledné opatrenia prijaté Írskom znova posúdila súlad írskeho systému registračnej dane s právom Únie. Všeobecnejšie tvrdí, že ku dňu uplynutia lehoty stanovenej v dodatočnom doplňujúcom stanovisku Írsko neprijalo potrebné opatrenia na to, aby bola jeho právna úprava v súlade s právom Únie. Článok 135 D ods. 2 písm. b) zákona o financiách z roku 1992 v znení zákona o financiách z roku 2014 iba stanovuje prípadné neskoršie prijatie pravidiel týkajúcich sa zaplatenia úrokov a nemožno ho považovať za dokončený alebo fungujúci systém pre takú platbu. Je pravda, že také pravidlá boli napokon prijaté vykonávacím nariadením z roku 2015, avšak toto bolo prijaté až 17. decembra 2015, teda po uplynutí lehoty stanovenej v dodatočnom odôvodnenom stanovisku.

Posúdenie Súdnym dvorom

28 Z ustálenej judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že účelom konania pred podaním žaloby je dať dotknutému členskému štátu príležitosť, aby jednak splnil svoje povinnosti, ktoré mu vyplývajú z práva Únie, a jednak aby sa mohol účinne brániť proti výhradám vzneseným Komisiou (rozsudky z 10. mája 2001, Komisia/Holandsko, C-152/98, EU:C:2001:255, bod 23; z 5. novembra 2002, Komisia/Nemecko, C-476/98, EU:C:2002:631, bod 46; z 8. apríla 2008, Komisia/Taliansko, C-337/05, EU:C:2008:203, bod 19, a zo 7. apríla 2011, Komisia/Portugalsko, C-20/09, EU:C:2011:214, bod 18).

29 Riadny priebeh konania pred podaním žaloby predstavuje základnú záruku vyžadovanú Zmluvou o FEÚ nielen pre ochranu práv dotknutého členského štátu, ale aj pre záruku, že predmet sporu eventuálneho súdneho konania bude zreteľne vymedzený. Z tohto účelu vyplýva, že výzva má za cieľ na jednej strane vymedziť predmet sporu a uviesť členskému štátu, ktorý je vyzvaný predložiť svoje pripomienky, údaje potrebné na prípravu jeho obrany a na druhej strane mu umožniť prispôsobiť sa predtým, než vo veci bude konať Súdny dvor (rozsudok z 10. apríla 2008, Komisia/Taliansko, C-442/06, EU:C:2008:216, bod 22).

30 V prejednávanej veci, pokiaľ ide o tvrdenie, podľa ktorého Komisia počas konania pred podaním žaloby zmenila svoj postoj týkajúci sa zlučiteľnosti systému zdaňovania s následným vrátením dane s právom Únie, treba uviesť, že táto inštitúcia najprv Írsku vo svojej výzve listom, ako aj v odôvodnenom stanovisku vytýkala, že každému rezidentovi Írska ukladá zaplatenie – pri registrácii motorového vozidla, ktoré si prenajal alebo nadobudol na základe lízingovej zmluvy v inom členskom štáte – registračnej dane v plnej výške, bez zohľadnenia doby používania tohto vozidla na území Írska a bez toho, aby mal dotknutý rezident nárok na oslobodenie alebo vratku, ak vozidlo nie je ani určené predovšetkým na trvalé používanie na území Írska, ani nie je v skutočnosti týmto spôsobom používané.

31 Tieto výhrady sa vzťahujú na stav írskej právnej úpravy účinnej k dátumu zaslania výzvy listom a vydania tohto odôvodneného stanoviska, pričom táto právna úprava nestanovovala mechanizmus vrátenia registračnej dane. Z týchto výhrad, ani z obsahu výzvy listom a odôvodneného stanoviska však nemožno vyvodiť, že Komisia vykonala právne posúdenie o zlučiteľnosti systému výberu dane s následným vrátením s článkom 56 ZFEÚ.

32 Po nadobudnutí účinnosti systému vrátenia registračnej dane 8. apríla 2013 zaslala Komisia 11. júla 2014 doplňujúcu výzvu, pričom tomuto členskému štátu stanovila novú lehotu na predloženie jeho pripomienok predtým, ako mu 26. februára 2015 zaslala dodatočné odôvodnené stanovisko založené na tých istých výhradách, ako boli výhrady uvedené v doplňujúcej výzve listom. Komisia sa v ňom domnievala, že zaplatenie dane v plnej výške, hoci aj v spojení s mechanizmom jej vrátenia, je neprimerané v prípade, ak doba používania bola vopred známa. Dodala, že administratívny poplatok vo výške 500 eur bol tiež neprimeraný a že spolu s prípadnou stratou úrokov a povinnosťou absolvovať technickú kontrolu zmaria významnú časť účinku vrátenia dane.

33 Keďže Komisia Írsku zaslala doplňujúcu výzvu listom, v ktorom tomuto členskému štátu stanovila novú lehotu na predloženie jeho pripomienok predtým, ako mu zaslala dodatočné odôvodnené stanovisko založené na tých istých výhradách, ako boli výhrady uvedené v tomto liste, neporušila táto inštitúcia právo Írska na obhajobu, keďže mu bolo umožnené pripraviť si svoju obhajobu.

34 Pokiaľ ide o namietané porušenie zásady lojálnej spolupráce a zásady riadnej správy vecí verejných z dôvodu voľby dátumu podania žaloby, treba jednak pripomenúť, že Komisii prináleží posúdiť možnosť postupu voči členskému štátu, určiť ustanovenia, ktoré sú ním porušované, a zvoliť moment, v ktorom voči nemu začne konanie o nesplnenie, pričom úvahy, ktoré ovplyvňujú túto voľbu, nemôžu mať vplyv na prípustnosť žaloby (rozsudky z 1. júna 1994, Komisia/Nemecko, C-317/92, EU:C:1994:212, bod 4; z 18. júna 1998, Komisia/Taliansko, C-35/96, EU:C:1998:303, bod 27; z 1. februára 2001, Komisia/Francúzsko, C-333/99, EU:C:2001:73, bod 24, a z 8. decembra 2005, Komisia/Luxembursko, C-33/04, EU:C:2005:750, bod 66). Komisia tak má totiž právomoc posúdiť,

k akému dátumu je vhodné podať žalobu, a Súdnemu dvoru preto v zásade neprináleží preskúmať takéto posúdenie (rozsudky z 10. mája 1995, Komisia/Nemecko, C-422/92, EU:C:1995:125, bod 18, a zo 4. marca 2010, Komisia/Taliansko, C-297/08, EU:C:2010:115, bod 87).

35 Na druhej strane sa má podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora existencia nesplnenia povinnosti posudzovať vo vzťahu k situácii v členskom štáte ku dňu uplynutia lehoty stanovenej v odôvodnenom stanovisku, takže Súdny dvor nemôže brať do úvahy neskoršie zmeny (rozsudok z 19. júna 2003, Komisia/Francúzsko, C-161/02, EU:C:2003:367, bod 9; z 20. mája 2010, Komisia/Španielsko, C-158/09., neuverejnený, EU:C:2010:292, bod 7, a z 28. októbra 2010, Komisia/Litva, C-350/08, EU:T:2010:642, bod 30).

36 Preto ak sa v okamihu uplynutia lehoty stanovenej v odôvodnenom stanovisku Komisia domnieva, že členský štát si nesplnil svoje povinnosti, pravidlá stanovené v článku 258 ZFEÚ sa musia uplatniť bez toho, aby bola Komisia v zásade povinná dodržať určitú lehotu (pozri v tomto zmysle rozsudky z 28. októbra 2010, Komisia/Litva, C-350/08, EU:C:2010:642, body 33 a 34, ako aj citovanú judikatúru, a zo 16. apríla 2015, Komisia/Nemecko, C-591/13, EU:C:2015:230, bod 14).

37 Tvrdenie Írska týkajúce sa údajne predčasného podania prejednávanej žaloby treba preto zamietnuť.

38 Pokiaľ ide napokon o údajnú nejednoznačnosť predmetu prejednávanej žaloby, treba pripomenúť, že podľa článku 120 písm. c) rokovacieho poriadku a súvisiacej judikatúry musí každá žaloba obsahovať predmet konania, dôvody a tvrdenia, na ktorých je žaloba založená, ako aj stručné zhrnutie uvedených dôvodov. Tieto údaje musia byť dostatočne jasné a presné, aby umožnili žalovanému pripraviť si obhajobu a Súdnemu dvoru vykonať preskúmanie. Z toho teda vyplýva, že podstatné skutkové a právne okolnosti, na ktorých je žaloba založená, musia vyplynúť koherentným a zrozumiteľným spôsobom už z textu samotnej žaloby a žalobné návrhy musia byť formulované jednoznačne, aby Súdny dvor nerozhodol nad rámec návrhov alebo neopomenul rozhodnúť o niektorom žalobnom dôvode (rozsudky z 11. júla 2013, Komisia/Česká republika, C-545/10, EU:C:2013:509, bod 108 a citovaná judikatúra; z 23. februára 2016, Komisia/Maďarsko, C-179/14, EU:C:2016:108, bod 141, ako aj z 22. septembra 2016, Komisia/Česká republika, C-525/14, EU:C:2016:714, bod 16).

39 V prejednávanom prípade treba konštatovať, že žaloba Komisie sa týka írskeho systému registračnej dane uplatniteľného na vozidlá, ktoré boli prenajaté alebo sa nadobudli na základe lízingovej zmluvy v inom členskom štáte, v znení účinnom k dátumu uplynutia lehoty stanovenej v dodatočnom odôvodnenom stanovisku.

40 Treba tiež uviesť, že Komisia v petite návrhu na začatie konania jasne uviedla, že Írsku jednak vytýka, že írskemu rezidentovi ukladá zaplatenie – pri registrácii motorového vozidla, ktoré si prenajal alebo nadobudol na základe lízingovej zmluvy v inom členskom štáte – registračnej dane v plnej výške bez zohľadnenia doby používania tohto vozidla, ak uvedené vozidlo nie je ani určené predovšetkým na trvalé používanie na území Írska, ani nie je v skutočnosti týmto spôsobom používané, a jednak stanovenie podmienok vrátenia tejto dane, ktoré prekračujú rámec toho, čo je striktne potrebné a primerané. Tieto výhrady sa zhodujú s výhradami, ktoré sa nachádzajú v dodatočnej výzve listom, ako aj v dodatočnom odôvodnenom stanovisku. Hoci je pravda, že Komisia sa v odôvodnení návrhu na začatie konania viackrát odvolávala na systém registračnej dane ako celku, uskutočnila v ňom však aj samostatnú analýzu, pokiaľ ide o povinnosť zaplatiť registračnú daň v plnej výške, ako aj podmienky jej vrátenia, a predovšetkým v bode 29 návrhu spresnila, že tieto opatrenia, jednotlivo a najmä spoločne, predstavovali obmedzenie slobodného poskytovania služieb.

41 Tvrdenie týkajúce sa údajnej nejednoznačnosti predmetu prejednávanej žaloby preto treba zamietnuť.

42 Z vyššie uvedeného vyplýva, že Írsko nemôže dôvodne tvrdiť, že prejednávaná žaloba bola podaná v rozpore so zásadami lojálnej spolupráce a riadnej správy vecí verejných, ako aj so zásadou rešpektovania práva na obhajobu.

O veci samej

Argumentácia účastníkov konania

43 Komisia uvádza, že írsky systém registračnej dane účinný v čase uplynutia lehoty stanovenej v dodatočnom odôvodnenom stanovisku môže neprimerane obmedziť poskytovanie a prijímanie služieb lízingu a prenájmu v rozpore s článkom 56 ZFEÚ.

44 Po prvé povinnosť vopred zaplatiť registračnú daň v plnej výške zodpovedajúcu konečnej registrácii bez ohľadu na zamýšľanú dobu skutočného používania v Írsku a v prípade, keď doba lízingovej zmluvy alebo prenájmu bola presne určená a je vopred známa, by viedla k neprimeranej finančnej záťaži, pretože suma, ktorú treba vopred zaplatiť, môže predstavovať takmer dvojnásobok sumy dane, ktorá je v skutočnosti splatná. Možnosť získať vrátenie zostávajúcej dane po odhlásení vozidla z Írska toto konštatovanie nespochybňuje a neumožňuje primerane rozlíšiť medzi konečnými dovozmi a krátkodobými prenájmami alebo lízingami.

45 Ďalej, žiadosť o vratku možno podať až prostredníctvom postupu zahŕňajúceho povinnú technickú kontrolu vozidla, čo vedie k dodatočným nákladom, pretože podľa pravidiel účinných k dátumu uplynutia lehoty stanovenej v dodatočnom odôvodnenom stanovisku bola osoba, ktorá registruje vozidlo, povinná zaplatiť 500 eur ako administratívny poplatok týkajúci sa postupu vrátenia.

46 Napokon okrem finančnej záťaže spočívajúcej v povinnosti vopred zaplatiť registračnú daň v plnej výške, ako aj nákladoch súvisiacich s technickou kontrolou a s postupom vrátenia dane, nebolo k tomuto dátumu upravené, že osoby, ktoré si prenajmú vozidlá alebo uzavrú lízingové zmluvy, získajú úroky zo súm, ktoré im zadržiavajú vnútroštátne orgány počas doby prenájmu či lízingu.

47 Účinkom týchto opatrení, jednotlivo a najmä spoločne, je sťaženie prenájmu alebo lízingu vozidiel pochádzajúcich z iných členských štátov, než je prenájom alebo lízing vozidiel od podnikov so sídlom v Írsku.

48 Pokiaľ ide konkrétne o povinnosť vopred zaplatiť registračnú daň v plnej výške, Komisia uvádza, že z ustálenej judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že na to, aby bola táka daň primeraná, musí sa vypočítať tak, že riadne zohľadní trvanie zmluvy o prenájme dotknutého vozidla alebo dobu používania tohto vozidla na dotknutých cestných komunikáciách (uznesenia z 27. júna 2006, van de Coevering, C-242/05, EU:C:2006:430, body 31 až 33; z 22. mája 2008, Ilhan, C-42/08, neuverejnené, EU:C:2008:305, body 20 a 24, ako aj z 29. septembra 2010, VAV-Autovermietung, C-91/10, neuverejnené, EU:C:2010:558, body 20, 21, 26 a 30). Cieľom írskeho systému vrátenia registračnej dane je však najmä skôr zahrnutie krátkodobého dovozu vozidiel do všeobecnejšieho systému vrátenia dane pri vývoze, než osobitne zabezpečiť, že dovoz vozidiel na vopred určenú dočasnú dobu bude zdanený pomerne k dĺžke dovozu.

49 Napriek okolnosti, že registračná daň sa vypočítava na základe predajnej ceny na voľnom trhu a závisí predovšetkým od stavu vozidla a počtu najazdených kilometrov, je možné zaviesť pomernú daň bez toho, aby boli dotknuté ciele sledované írskymi orgánmi tak, že by sa vychádzalo z odhadu hodnoty na voľnom trhu vypočítanej k priemeru najazdených kilometrov a amortizácii vozidla. Konečné stanovenie výšky registračnej dane by sa uskutočnilo neskôr v okamihu vývozu a viedlo by k vráteniu preplatku alebo dodatočnej platbe podľa toho, či by sa predajná cena na voľnom trhu v okamihu vývozu ukázala vyššia alebo nižšia než cena zohľadnená v okamihu pôvodného výberu dane. V prípade vyššej hodnoty na voľnom trhu by mohla byť v prípade krátkodobého prenájmu vymeraná dodatočná daň v zásade voči dvom rôznym dlžníkom, konkrétne voči prenajímateľovi a nájomcovi, a v prípade nutnosti by mohlo dôjsť k zabaveniu vozidla. Taký systém, hoci založený na odhadoch vyžadujúcich neskoršie zmeny, by nebol viac nespravodlivý alebo nerovný ako systém, akým je ten v prejednávanom prípade, ktorý neobsahuje žiadne zníženie.

50 Navyše tvrdenia Írska týkajúce sa praktických ťažkostí sú nekoherentné. Pokiaľ sa Írsko obáva nebezpečenstva, že by nájomca zostal na írskom území dlhšie, nemusí však nevyhnutne pristúpiť k extrateritoriálnemu výkonu, pretože vozidlo, ktoré ostane v Írsku po uplynutí prenájmu, naďalej ostáva na území tohto členského štátu. Nič nebráni Írsku, aby v okamihu registrácie vozidla požadovalo dôkaz o obmedzenom trvaní zmluvy, napríklad požadovať kópiu tejto zmluvy, a následne vykonať kontroly týkajúce sa registrácie, ako aj dodržania iných uplatniteľných daňových a správnych povinností, akými sú napríklad povinnosť načas platiť každoročne dane a poistenie motorového vozidla.

51 Pokiaľ ide o administratívny poplatok, Komisia sa domnieva, že je neprimerané požadovať, aby občania Únie, ktorí si vezmú vozidlá do krátkodobého prenájmu alebo na lízing, niesli investičné náklady nevyhnutné na zavedenie mechanizmu vrátenia dane pri vývoze, konkrétne na financovanie nákladov technických kontrol, ktorým toto vrátenie podlieha. Zohľadnenie doby používania umožňuje zabrániť tomu, aby vozidlá podliehali zložitým postupom technickej kontroly, ako aj vzniku značných nákladov, ktoré tieto postupy prinášajú.

52 Írsko tvrdí, že systém registračnej dane vyhovuje v celom rozsahu požiadavkám článku 56 ZFEÚ tak, ako ich vykladá Súdny dvor, keďže predovšetkým preplatok zaplatenej dane sa v okamihu vývozu vráti a keďže od 1. januára 2016 je táto vratka doplnená o zaplatenie úrokov a podlieha nízkemu administratívnemu poplatku 100 eur, ktorý nepokrýva ani administratívne náklady, ktoré znáša Írsko na účely uskutočňovania systému vrátenia dane pri vývoze. Systém registračnej dane je tak odôvodnený a primeraný.

53 V tejto súvislosti po prvé článok 56 ZFEÚ, ako ho vykladá Súdny dvor, nezakazuje zavedenie systémov vrátenia dane pri vývoze, ktoré nie sú voči cezhraničným dodávkam diskriminačné a v rámci ktorých je každé obmedzenie cezhraničného pohybu odôvodnené a primerané s prihliadnutím na povahu dotknutého daňového systému. Tento článok nevyhnutne nevyžaduje režim vopred stanovených výnimiek *pro rata*.

54 Judikatúra Súdneho dvora bola prijatá v kontexte vnútroštátnych systémov vylučujúcich akékoľvek vrátenie dane pri vývoze (rozsudky z 21. marca 2002, Cura Anlagen, C-451/99, EU:C:2002:195, a z 23. februára 2006, Komisia/Fínsko, C-232/03, neuverejnený, EU:C:2006:128; uznesenia z 27. júna 2006, van de Coevering, C-242/05, EU:C:2006:430, a z 22. mája 2008, Ilhan, C-42/08, neuverejnený, EU:C:2008:305; rozsudok z 26. apríla 2012, van Putten, C-578/10 až C-580/10, EU:C:2012:246) alebo vnútroštátnych systémov, ktoré, hoci stanovujú také vrátenie, vypočítavajú jeho výšku na základe doby používania vozidla na území štátu a vylučujú platbu úrokov (uznesenie z 29. septembra 2010, VAV-Autovermietung, C-91/10, neuverejnené, EU:C:2010:558).

55 Súdny dvor jednak nikdy nerozhodol, že systémy vrátenia dane pri vývoze sú ako také v zásade nezlučiteľné s článkom 56 ZFEÚ. Naopak v uznesení z 27. júna 2006, van de Coevering (C-242/05, EU:C:2006:430), a v rozsudku z 26. apríla 2012, van Putten (C-578/10 až C-580/10, EU:C:2012:246), uznal, že pokiaľ ide o zdanenie prenajatých vozidiel alebo vozidiel nadobudnutých na základe lízingových zmlúv, vhodne nastavený systém vrátenia dane môže byť v súlade so zásadou proporcionality.

56 Ďalej na rozdiel od prípadov, v ktorých boli vydané rozhodnutia spomenuté v bode 54 tohto rozsudku, sa základ registračnej dane nevypočítava podľa doby, počas ktorej sa dotknuté vozidlo nachádza v Írsku, ale podľa jeho stavu a najazdených kilometrov. V okamihu dovozu preto nemožno predvídať presnú sumu vratky pri vývoze a *ex ante* vypočítať skutočne splatnú registračnú daň v každom prípade.

57 Po druhé zmena systému registračnej dane v zmysle odporúčanom Komisiou by znamenala podstatnú zmenu podmienok výberu tejto dane a konkrétne by viedla k nahradeniu predajnej ceny vozidla na voľnom trhu, ako základu pre jej výpočet, dobou používania vozidla na írskych cestných komunikáciách alebo jeho prítomnosťou na írskom území.

58 Predovšetkým, hoci zdanenie vozidiel nie je harmonizované a členské štáty si v tejto súvislosti ponechávajú svoju slobodu konať, Komisia sa týmto konaním snaží harmonizovať základ výpočtu registračných daní v členských štátoch. Ďalej, cieľom a výsledkom základu výpočtu, ktorý si zvolilo Írsko, je, aby zdanenie vozidiel zodpovedalo ich skutočnému používaniu. Je tak v súlade s judikatúrou Súdneho dvora a zavedenie metódy výpočtu *ex ante* na základe predvídaného používania viac než na skutočnom používaní nie je koherentné. Vrátenie preplatku registračnej dane s úrokmi v okamihu vývozu má zabezpečiť, aby zdaniteľná osoba zaplatila presne správnu sumu dane a aby nebola finančne znevýhodnená za uhradenie celej sumy vopred. Napokon článok 56 ZFEÚ nezaväzuje členské štáty k tomu, aby zaviedli rovnakú výšku dane pre osoby, ktoré používajú svoje vozidlá intenzívne, a osoby, ktoré ich používajú len občas, pod zámienkou, že dĺžka lízingovej zmluvy je rovnaká, a okolnosť, podľa ktorej je teoreticky možné nahradiť zohľadnenie skutočného používania a stavu vozidla pri vývoze vopred stanovenou výnimkou zakladajúcou sa na dobe používania je v tejto súvislosti irelevantná, rovnako ako prípadná existencia daňových systémov v iných členských štátoch založených na dobe používania.

59 Po tretie zmena systému registračnej dane v zmysle odporúčanom Komisiou by v Írsku bránila uskutočneniu cieľov, ktoré táto daň sleduje. Tieto ciele sú v prvom rade kompenzácia vonkajších vplyvov používania vozidiel, akými sú spoločenské náklady na cestnú infraštruktúru, riadenie dopravy, pohotovostnú službu a orgány zodpovedné za registráciu vozidiel, ako aj kompenzácia účinkov na životné prostredie, pokiaľ ide o znečistenie ovzdušia a znečistenie hlukom. Ďalším cieľom registračnej dane je to, aby bola úmerná k trhovej hodnote vozidla a napokon podporila nákup vozidiel ohľaduplných k životnému prostrediu.

60 Po štvrté zavedenie systému navrhovaného Komisiou, ktorý zahrňuje pôvodný odhad nasledovaný kompenzačnou platbou pri vývoze, by so sebou niesol nebezpečenstvo straty daňových príjmov a navyše by spôsobil veľké praktické ťažkosti, pretože podrobenie vozidiel rovnakým technickým kontrolám by viedlo k ďalšej administratívnej záťaži, ako aj k nákladom na cezhraničný lízing vozidiel.

61 Po piate Írsko pripomína, že pre vozidlá, ktoré sa nachádzajú na írskom území do 30 dní, neexistuje povinnosť ich registrácie, čo má za následok, že prípady osobitne krátkodobého prenájmu sú vylúčené z uplatnenie registračnej dane. Dodáva, že v každom prípade je táto daň relatívne nízka, pretože pôvodná suma je 2,5-krát – a nie 11-krát, ako nesprávne tvrdí Komisia – vyššia, než konečná suma splatnej dane. Okrem toho na účely posúdenia zaťaženia registračnou daňou netreba vychádzať z triedy vozidla, ktoré najviac znečisťuje životné prostredie, pretože jednak také vozidlá nie sú bežné a jednak je registračná daň nastavená tak, že na taký druh vozidiel, ktorých vplyv na životné prostredie je najväčší, sa uplatní vyššia daň.

62 Po šieste Írsko zdôrazňuje, že stanovenie výšky administratívneho poplatku na 500 eur zodpovedalo potrebe pokrytia určitých značných počiatočných nákladov, ktoré vznikli pri zavedení systému vrátenia dane pri vývoze, a dodáva, že táto suma bola znížená na 100 eur. Súdny dvor podľa rozsudku zo 7. apríla 2011, Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219) rozhodol, že za poskytnutie služieb možno požadovať rozumné administratívne poplatky v prípade, že nie sú pre spotrebiteľa prehnané a nepredstavujú neodôvodnenú prekážku prístupu k službe, pričom však sám nerozhodol, že náklady, ktoré musí daňovník znášať, nepresiahnu náklady na úkony spojené s kontrolou.

Posúdenie Súdnym dvorom

– O relevantnom írskom právnom rámci

63 Z ustálenej judikatúry Súdneho dvora pripomenutej v bode 35 tohto rozsudku vyplýva, že existencia nesplnenia povinnosti sa musí posúdiť podľa situácie, aká bola v dotknutom členskom štáte ku dňu uplynutia lehoty stanovenej v odôvodnenom stanovisku, pričom zmeny, ku ktorým došlo po uplynutí tejto lehoty, nemôže Súdny dvor brať do úvahy.

64 Preto keďže Komisia vyzvala Írsko, aby vyhovelo dodatočnému odôvodnenému stanovisku v lehote dvoch mesiacov od jeho doručenia a keďže uvedené stanovisko bolo oznámené tomuto členskému štátu 27. februára 2015, treba existenciu nesplnenia povinnosti v prejednávanom prípade posúdiť podľa situácie členského štátu, aká bola k dátumu 27. apríla 2015.

65 V tejto súvislosti je po prvé medzi účastníkmi konania nesporné, že na základe írskej právnej úpravy platnej k tomuto dátumu museli írski rezidenti, ktorí chceli v Írsku používať vozidlo, ktoré majú v dispozícii na základe zmluvy o prenájme alebo lízingovej zmluvy uzatvorenej so spoločnosťou so sídlom v inom členskom štáte, zaplatiť pri registrácii tohto vozidla v Írsku registračnú daň v plnej výške, hoci doba používania uvedeného vozidla bola určená a na základe zmluvy vopred známa.

66 Ďalej z dokumentov v spise vyplýva, že článok 135 D ods. 2 písm. b) zákona o financiách z roku 1992 stanovoval, že časť registračnej dane, ktorú treba vrátiť, sa vypočíta pomocou jedného alebo viacerých vzorcov alebo iných prostriedkov výpočtu, ktoré môžu byť stanovené príslušným ministrom alebo prostredníctvom ním prijatých vykonávacích predpisov na základe ustanovení článku 141 tohto zákona. Z uvedeného článku 135 D ods. 2 písm. b) tak vyplýva, že hoci zásadu zaplatenia úrokov v prípade vrátenia časti registračnej dane možno v princípe považovať za danú, toto ustanovenie nemôže samo osebe vyvolať právne účinky umožňujúce vrátenie preplatku registračnej dane s úrokmi a že účinné vykonanie ustanovenia o zaplatení úrokov vyžaduje, aby írske orgány prijali vykonávacie opatrenia.

67 Tieto vykonávacie opatrenia obsiahnuté vo vykonávacom nariadení z roku 2015 však boli prijaté až 17. decembra 2015 a nadobudli účinnosť až 1. januára 2016, teda po uplynutí lehoty stanovenej v dodatočnom odôvodnenom stanovisku.

68 Na posúdenie existencie predpokladaného nesplnenia povinnosti treba preto zohľadniť systém vrátenia registračnej dane, ktorý neobsahoval mechanizmus zaplatenia úrokov.

69 Napokon s prihliadnutím na judikatúru pripomenutú v bode 35 tohto rozsudku nie je okolnosť, že výška administratívneho poplatku, ktorá k dátumu uplynutia lehoty stanovenej v dodatočnom odôvodnenom stanovisku bola 500 eur, bola s účinnosťou od 1. januára 2016 znížená na 100 eur, relevantná. Preto na posúdenie existencie predpokladaného nesplnenia povinnosti treba zohľadniť systém vrátenia registračnej dane zahrňujúci platbu administratívneho poplatku vo výške 500 eur.

– O žalobnom dôvode týkajúcom sa platby registračnej dane v plnej výške vopred

70 Svojím prvým žalobným dôvodom Komisia tvrdí, že Írsko tým, že ukladá povinnosť vopred zaplatiť registračnú daň v plnej výške zodpovedajúcu konečnej registrácii bez ohľadu na dobu zamýšľaného skutočného používania vozidla v Írsku, ktoré tam bolo dovezené, porušilo článok 56 ZFEÚ, keďže taká povinnosť, hoci spojená s možnosťou vrátenia dane, nie je primeraná cieľu sledovanému touto daňou v prípade, keď doba lízingu alebo prenájmu bola presne určená a je vopred známa.

71 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že okrem niektorých výnimiek irelevantných v prejednávanom spore nebolo zdaňovanie motorových vozidiel na úrovni Únie harmonizované. Členské štáty preto môžu v tejto oblasti voľne vykonávať svoju daňovú suverenitu za predpokladu, že budú rešpektovať právo Únie (rozsudok z 21. novembra 2013, X, C-302/12, EU:C:2013:756, bod 23 a citovaná judikatúra).

72 Z ustálenej judikatúry vyplýva, že členský štát môže registračnej dani podrobiť vozidlo dané k dispozícii usadenej osobe spoločnosťou so sídlom v inom členskom štáte, pokiaľ je toto vozidlo určené na trvalé hlavné používanie na území prvého členského štátu alebo pokiaľ sa skutočne týmto spôsobom používa (uznesenie z 27. júna 2006, van de Coevering, C-242/05, EU:C:2006:430, bod 24 a citovaná judikatúra).

73 Ak naopak nie sú podmienky uvedené v predchádzajúcom bode splnené, je väzba na územie prvého členského štátu vozidla zaregistrovaného v inom členskom štáte slabšia, takže je nevyhnutné iné odôvodnenie zdanenia (pozri v tomto zmysle rozsudky z 15. septembra 2005, Komisia/Dánsko, C-464/02, EU:C:2005:546, bod 79, a z 26. apríla 2012, van Putten, C-578/10 až C-580/10, EU:C:2012:246, bod 47, ako aj uznesenie z 27. júna 2006, van de Coevering, C-242/05, EU:C:2006:430, bod 26).

74 Za predpokladu, že existuje také odôvodnenie založené na naliehavom dôvode všeobecného záujmu, je nevyhnutné, aby daň rešpektovala zásadu proporcionality (pozri v tomto zmysle uznesenie z 27. júna 2006, van de Coevering, C-242/05, EU:C:2006:430, body 22 a 27, a rozsudok z 26. apríla 2012, van Putten, C-578/10 až C-580/10, EU:C:2012:246, bod 53).

75 V prejednávanom prípade zo spisu vyplýva, že podľa írskej právnej úpravy musí írsky rezident, ktorý dováža vozidlo do Írska, vozidlo do 30 dní po jeho vstupe na írske územie registrovať a zaplatiť registračnú daň vzťahujúcu sa na toto vozidlo. Táto daň sa vypočíta podľa článkov 132 a 133 zákona o financiách z roku 1992 na základe predajnej ceny na voľnom trhu vozidiel a jeho úrovne emisií oxidu uhličitého. Zo spisu tiež vyplýva, že táto daň môže, pokiaľ ide o vozidlá, ktoré v najväčšej miere znečisťujú životné prostredie, dosiahnuť 36 % ich predajnej ceny na voľnom trhu.

76 Taká povinnosť registrácie a zaplatenia registračnej dane v jej plnej výške sa týka tiež rezidentov, ktorí do Írska dovezú prenajaté vozidlo alebo vozidlo nadobudnuté na základe lízingovej zmluvy v inom členskom štáte, vrátane prípadu, ak je doba prenájmu alebo lízingu obmedzená a vopred známa. Medzi účastníkmi konania je nesporné, že doba prenájmu alebo lízingu sa pri výpočte výšky dane nezohľadnila.

77 Írski rezidenti, ktorí si prenajmú vozidlo alebo ho nadobudnú na základe lízingovej zmluvy v inom členskom štáte, hoci aj na obmedzenú a vopred známu dobu, tak musia zaplatiť rovnakú výšku dane, ako je suma uplatniteľná v prípade konečného dovozu vozidla.

78 Taká povinnosť môže viesť k zdraženiu prenájmu vozidla alebo jeho nadobudnutiu na základe lízingovej zmluvy od spoločnosti so sídlom v inom členskom štáte v porovnaní s prípadom, keď sa zmluva o prenájme alebo lízingová zmluva uzavrie so spoločnosťou so sídlom v Írsku, najmä s prihliadnutím na diskriminačnú povahu takej povinnosti, pokiaľ ide o platenie dane v neprospech podnikov, ktoré prenajímajú vozidlá alebo uzatvárajú lízingové zmluvy, so sídlom v iných členských štátoch (pozri v tomto zmysle rozsudok z 21. marca 2002, Cura Anlagen, C-451/99, EU:C:2002:195, bod 69, ako aj uznesenie z 29. septembra 2010, VAV-Autovermietung, C-91/10, neuverejnené, EU:C:2010:558, bod 20).

79 Je pravda, že aj vozidlá, ktoré sa prenajmú alebo nadobudnú na základe lízingovej zmluvy od spoločností so sídlom v Írsku, podliehajú platbe registračnej dane pri ich prvej registrácii v Írsku. Hoci sa možno domnievať, že časť tejto dane sa môže odraziť v cene prenájmu alebo lízingu vozidiel, ktoré sa prenajímajú alebo berú na lízing od spoločností so sídlom v Írsku, nič to však nemení na tom, že pokiaľ ide o vozidlá nadobudnuté na základe lízingovej zmluvy alebo prenajaté od spoločností so sídlom v inom členskom štáte, treba registračnú daň zaplatiť v plnej výške.

80 Konštatovanie, podľa ktorého povinnosť zaplatiť registračnú daň v plnej výške môže viesť k zdraženiu prenájmu vozidla alebo jeho lízingu od spoločnosti so sídlom v inom členskom štáte v porovnaní s prenájmom alebo lízingom od spoločnosti so sídlom v Írsku, nie je spochybnené okolnosťou, že v súlade s článkom 135 D zákona o financiách z roku 1992 možno v súlade s podmienkami stanovenými v tomto článku časť registračnej dane vrátiť.

81 Hoci totiž Írsko spochybňuje určité výpočty uskutočnené Komisiou, pripúšťa, že výška pôvodne vybratej registračnej dane môže predstavovať viac než dvojnásobok konečne splatnej registračnej dane po vrátení. Ako to pritom uviedol generálny advokát v bode 42 svojich návrhov, také riešenie so sebou prináša zmrazenie značných finančných prostriedkov, a tak predstavuje pre daňovníkov nezanedbateľnú finančnú nevýhodu.

82 Povinnosť vopred zaplatiť registračnú daň v plnej výške tak môže jednak odradiť írskych rezidentov využiť služby prenájmu alebo lízingu vozidiel ponúkané poskytovateľmi so sídlom v iných členských štátoch a jednak odradiť týchto poskytovateľov ponúkať služby prenájmu a lízingu vozidiel írskym rezidentom. Taká povinnosť teda predstavuje obmedzenie slobodného poskytovania služieb, ktoré je v zásade zakázané článkom 56 ZFEÚ.

83 Pokiaľ ide o otázku, či je také obmedzenie odôvodnené, treba uviesť, že situácie, ktorých sa týka táto žaloba, v ktorých je doba prenájmu a lízingu obmedzená a vopred známa, zodpovedajú vo veľkej časti situáciám, v ktorých vozidlo nie je ani určené predovšetkým na trvalé používanie na území členského štátu, ani nie je v skutočnosti týmto spôsobom používané.

84 Je pravda, že zmluvy o prenájme a lízingové zmluvy sa môžu predĺžiť, čo môže mať v tomto prípade ten účinok, že používanie prenajatých vozidiel alebo vozidiel nadobudnutých na základe lízingovej zmluvy v inom členskom štáte, ako je Írsko, sa podobá trvalému používaniu vozidiel na írskom území. Ako však uviedol generálny advokát v bode 57 svojich návrhov, írske právne predpisy nestanovujú rozlišovanie prípadov podľa doby trvania alebo obsahu zmluvy, ktorá tvorí základ na používanie vozidla na írskom území, ktoré by umožnili uplatniť registračnú daň v plnej výške iba na situácie, ktoré sa podobajú trvalému používaniu. Navyše, ako to správne pripomenula Komisia, nemožno predpokladať, že zmluva na dobu určitú sa predĺži.

85 Pokiaľ ide o odôvodnenie uvedeného obmedzenia slobodného poskytovania služieb, Írsko po prvé tvrdí, že voľba základu registračnej dane, ako aj jej podmienok uplatnenia patrí v prípade neexistencie harmonizácie zdanenia vozidiel v Únii do jeho daňovej suverenity a že Komisia sa ho svojou žalobou snaží prinútiť zmeniť tieto aspekty na účely dosiahnutia harmonizácie základu zdanenia vozidiel v Únii.

86 Ako vyplýva z judikatúry pripomenutej v bode 71 tohto rozsudku, hoci členské štáty môžu v oblasti zdaňovania vozidiel voľne vykonávať svoju daňovú suverenitu, sú povinné pri jej výkone rešpektovať právo Únie.

87 Okolnosť, že zdanenie vozidiel patrí do právomoci Írska, tak nemôže odôvodniť obmedzenie slobodného poskytovania služieb.

88 Po druhé, pokiaľ ide o ciele dotknutej registračnej dane, ako boli pripomenuté v bode 59 tohto rozsudku, treba uviesť, že ciele smerujúce k vyrovnaniu nákladov na cestnú infraštruktúru, riadenie dopravy, pohotovostnú službu a orgány zodpovedné za evidenciu vozidiel, ktoré so sebou nesie používanie vozidiel a ktoré podľa Írska predstavujú základ pre zavedenie tejto dane, neodôvodňujú povinnosť vopred zaplatiť registračnú daň v plnej výške nezávisle od doby používania vozidla v Írsku.

89 Ciele čisto ekonomickej povahy totiž nemôžu predstavovať naliehavý dôvod všeobecného záujmu oprávňujúci obmedzenie slobodného poskytovania služieb (pozri v tomto zmysle rozsudky z 15. apríla 2010, CIBA, C-96/08, EU:C:2010:185, bod 48 a citovanú judikatúru, ako aj z 24. marca 2011, Komisia/Španielsko, C-400/08, EU:C:2011:172, bod 74).

90 Naopak, medzi naliehavými dôvodmi všeobecného záujmu, ktoré Súdny dvor uznal, sa uvádza ochrana životného prostredia (pozri v tomto zmysle rozsudky z 11. marca 2010, Attanasio Group, C-384/08, EU:C:2010:133, bod 50 a citovanú judikatúru, ako aj z 24. marca 2011, Komisia/Španielsko, C-400/08,

EU:C:2011:172, bod 74). Cieľom všeobecného záujmu môže byť predovšetkým odradenie od prenájmu alebo lízingu vozidiel s vysokou spotrebou (pozri v tomto zmysle rozsudok z 21. marca 2002, Cura Anlagen, C-451/99, EU:C:2002:195, bod 68).

91 Treba však overiť, či írsky systém registračnej dane spočívajúci v povinnosti zaplatiť túto daň v plnej výške spolu s mechanizmom jej vrátenia rešpektuje zásadu proporcionality.

92 V tejto súvislosti treba najprv odmietnuť ako nedôvodné tvrdenie Írska, podľa ktorého judikatúra Súdneho dvora, konkrétne uznesenie z 27. júna 2006, van de Coevering (C-242/05, EU:C:2006:430), ako aj rozsudok z 26. apríla 2012, van Putten (C-578/10 až C-580/10, EU:C:2012:246), umožňujú v prejednávanom prípade dospieť k záveru o rešpektovaní zásady proporcionality.

93 Stačí totiž uviesť, že tieto súdne rozhodnutia boli prijaté v kontexte vnútroštátnych systémov, ktoré pri vývoze vozidla z dotknutého členského štátu neupravovali vrátenie registračnej dane.

94 Nemožno preto tvrdiť, že Súdny dvor v uvedených súdnych rozhodnutiach zaujal postoj k otázke, či vnútroštátna právna úprava, ktorá jednak ukladá povinnosť zaplatiť registračnú daň v plnej výške bez ohľadu na dobu používania vozidla na území dotknutého členského štátu, ktoré bolo prenajaté alebo nadobudnuté na základe lízingovej zmluvy v inom členskom štáte, a upravuje možnosť vrátenia časti dane na konci používania vozidla na tomto území, rešpektuje zásadu proporcionality, keďže túto otázku v týchto rozhodnutiach Súdny dvor neskúmal.

95 Naopak, ako to navyše Írsko pripúšťa, Súdny dvor sa v uznesení z 29. septembra 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, neuverejnené, EU:C:2010:558), vyjadril o súlade vnútroštátnej právnej úpravy s právom Únie, na základe ktorej osoba, ktorá má bydlisko alebo je usadená v členskom štáte a ktorá v tomto členskom štáte používa motorové vozidlo registrované a prenajaté v inom členskom štáte, musí pri prvom použití tohto vozidla na vnútroštátnych cestných komunikáciách prvého členského štátu zaplatiť daň v plnej výške, ktorej preplatok vypočítaný v závislosti od doby používania uvedeného vozidla na týchto komunikáciách sa bez úrokov vráti po tom, ako sa toto používanie skončilo. Súdny dvor po tom, ako pripomenul, že na zabezpečenie súladu so zásadou proporcionality musí byť výška takej dane vypočítaná tak, že sa zohľadní trvanie zmluvy o prenájme dotknutého vozidla alebo jeho používania na dotknutých cestných komunikáciách, a po tom, ako konštatoval, že v tomto prejednávanom prípade táto právna úprava ukladá povinnosť zaplatiť uvedenú daň v plnej výške bez zohľadnenia trvania zmluvy o prenájme vozidla, či jeho používania na dotknutých cestných komunikáciách dotknutého členského štátu, rozhodol, že uvedená právna úprava nie je v súlade s právom Únie, konkrétne s článkami 56 až 62 ZFEÚ (pozri v tomto zmysle uznesenie z 29. septembra 2010, VAV-Autovermietung, C-91/10, neuverejnené, EU:C:2010:558, body 26, 27 a 30).

96 V prejednávanom prípade sa výška registračnej dane, ako vyplýva zo spisu, vypočíta na základe predajnej ceny vozidla na voľnom trhu v okamihu dovozu, ako aj na základe úrovne emisií oxidu uhličitého tohto vozidla.

97 Z toho vyplýva, že v okamihu registrácie sleduje írsky systém registračnej dane dosiahnutie cieľa ochrany životného prostredia najmä prostredníctvom uplatnenia daňovej sadzby, ktorá závisí od emisií oxidu uhličitého. V tomto rozsahu je taký systém vhodný na dosiahnutie tohto cieľa tým, že odrádza od prenájmu alebo lízingu vozidiel s veľkou spotrebou pohonných hmôt.

98 Naproti tomu je v okamihu registrácie výška registračnej dane určená bez ohľadu na dobu používania vozidla a, pokiaľ ide o vozidlá dovezené z iného členského štátu, nezávislá od trvalej alebo dočasnej povahy tohto dovozu.

99 Za týchto podmienok, pokiaľ ide o prenajaté vozidlá alebo vozidlá nadobudnuté na základe lízingovej zmluvy od spoločnosti so sídlom v inom členskom štáte na určenú a vopred známu dobu, ide povinnosť zaplatiť registračnú daň v plnej výške nad rámec toho, čo je nevyhnutné na dosiahnutie cieľa ochrany životného prostredia. Tieto vozidlá, ktorých používanie na írskom území sa predpokladá na obmedzenú dobu, sú totiž v okamihu registrácie zdanené na základe ich prípadného znečisťujúceho vplyvu, akoby išlo o vozidlá používané v Írsku trvalo alebo dlhodobo. Keďže doba ich používania na írskom území je však obmedzená a vopred známa, mohlo by menej reštriktívne opatrenie spočívať v okamihu ich registrácie vo výbere registračnej dane úmernej k dobe používania.

100 Írsko však tvrdí, že cieľom a výsledkom jeho systému registračnej dane je, aby zdanenie vozidiel zodpovedalo ich skutočnému používaniu na írskom území, ako to vyžaduje judikatúra Súdneho dvora vyplývajúca z uznesenia z 27. júna 2006, van de Coevering (C-242/05, EU:C:2006:430, bod 29).

101 V tejto súvislosti však treba uviesť, ako to tvrdila Komisia, že systém, ktorý v okamihu registrácie stanovuje výber dane, ktorá je úmerná k dobe používania vozidla dovezeného do Írska, ako je určená v zmluve o prenájme alebo lízingovej zmluve, by nemal vplyv na možnosť Írska upraviť, aby v okamihu vývozu vozidla bola výška dane upravená v závislosti od jednotlivého prípadu buď vo forme vrátenia preplatku, alebo požadovania doplatku, pričom sa zohľadní hodnota uvedeného vozidla na voľnom trhu v tomto okamihu najmä podľa jeho stavu a počtu kilometrov najazdených v Írsku počas doby, na ktorú sa vzťahuje dotknutá zmluva.

102 Zavedenie dodatočného faktora zodpovedajúceho zamýšľanej dobe používania na írskom území v okamihu pôvodného zaplatenia registračnej dane by preto umožnilo dosiahnutie sledovaného cieľa ochrany životného prostredia prostredníctvom menej reštriktívneho opatrenia bez spochybnenia daňového základu, ktorý tvorí hodnota vozidla na voľnom trhu a jeho úroveň emisií oxidu uhličitého.

103 Írsko však tvrdí, že zavedením systému založeného na pôvodnom zaplatení registračnej dane úmernej k zamýšľanej dobe používania vozidla na írskom území, po ktorom by nasledovala kompenzačná platba pri vývoze, by so sebou nieslo nebezpečenstvo straty daňových príjmov a spôsobilo by veľmi veľké praktické ťažkosti, predovšetkým z dôvodu nemožnosti stanoviť v okamihu dovozu presnú výšku vratky pri vývoze, ako aj z dôvodu, že skutočné používanie vozidla sa môže podstatne líšiť od zamýšľaného používania. V prípade, keby sa pôvodne zaplatená registračná daň ukázala ako nedostatočná, alebo keby už bolo vozidlo vyvezené z Írska, by sa totiž prenajímateľ a majiteľ tohto vozidla mohol vyhnúť územnej pôsobnosti tohto členského štátu v daňovej oblasti. Navyše, keďže zavedenie systému navrhnutého Komisiou by vyžadovalo uskutočniť rovnakú technickú kontrolu, akou je tá aktuálne platná, a následne by vznikli rovnaké administratívne náklady, existuje obava, že v prípade splatnosti doplatku registračnej dane by sa niektorí daňovníci pokúsili uniknúť týmto výdavkom, ako aj doplatku registračnej dane tak, že írskym orgánom nenahlásia predĺženie zmluvy o prenájme alebo lízingovej zmluvy.

104 V tejto súvislosti však treba najprv pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora potreba zabrániť zníženiu daňových príjmov nepredstavuje jeden z naliehavých dôvodov všeobecného záujmu, ktoré môžu odôvodniť obmedzenie slobodného poskytovania služieb (pozri v tomto zmysle rozsudok z 22. decembra 2010, Tankreederei I, C-287/10, EU:C:2010:827, bod 27 a citovanú judikatúru). Rovnako nemôžu administratívne nevýhody samy osebe dostatočne odôvodniť prekážky slobodného poskytovania služieb (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 4. marca 2004, Komisia/Francúzsko, C-334/02, EU:C:2004:129, bod 29; zo 14. septembra 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer, C-386/04, EU:C:2006:568, bod 48; z 27. novembra 2008, Papillon, C-418/07, EU:C:2008:659, bod 54, a z 9. októbra 2014, van Caster, C-326/12, EU:C:2014:2269, bod 56).

105 Ďalej treba zdôrazniť, že výpočet registračnej dane, ktorú treba zaplatiť, ako aj výpočet registračnej dane, ktorú treba vrátiť, ako sú upravené v zákone o financiách z roku 1992, sú založené na čiastočne štandardizovaných faktoroch. Preto nič nebráni Írsku, aby zohľadnilo zamýšľané používanie na írskom území podľa rovnako štandardizovaného systému v závislosti od toho, či táto zamýšľaná doba používania je krátka, stredná alebo dlhá.

106 Pokiaľ ide o obavu Írska, že po uplynutí zmluvy o prenájme alebo lízingovej zmluvy bude vopred skutočne zaplatená registračná daň nižšia, než je konečná splatná daň, treba uviesť, že povinnosť zaplatiť registračnú daň sa týka írskych rezidentov a že z tohto dôvodu nie sú tvrdenia Írska týkajúce sa prípadnej nemožnosti vymôcť splatnú daň dôvodné. Okrem toho možno zvážiť iné opatrenia, ako je povinnosť nahlásenia prípadného predĺženia zmluvy o prenájme alebo lízingovej zmluvy alebo časovo obmedzená registrácia na dobu zamýšľaného používania.

107 S prihliadnutím na predchádzajúce úvahy treba preto konštatovať, že írska právna úprava tým, že ukladá povinnosť zaplatenia registračnej dane vopred v plnej výške bez ohľadu na skutočnosť, že upravuje vrátenie časti zaplatenej dane, ide nad rámec toho, čo je nevyhnutné na dosiahnutie cieľa ochrany životného prostredia, a konkrétne cieľa odradiť od prenájmu alebo lízingu vozidiel s veľkou spotrebou pohonných hmôt.

108 Treba preto konštatovať, že Írsko si tým, že ukladá povinnosť vopred zaplatiť registračnú daň v plnej výške zodpovedajúcu konečnej registrácii bez ohľadu na zamýšľanú dobu skutočného používania vozidla v Írsku, ktoré tam bolo dovezené, nesplnilo povinnosti, ktoré mu vyplývajú z článku 56 ZFEÚ, keďže taká povinnosť, hoci spojená s možnosťou vrátenia dane, nie je primeraná cieľu sledovanému touto daňou v prípade, keď doba lízingu alebo prenájmu bola určená a je vopred známa.

– O žalobnom dôvode týkajúcom sa stanovenia neprimeraných podmienok vrátenia registračnej dane

109 Vo svojom druhom žalobnom dôvode Komisia tvrdí, že Írsko porušilo článok 56 ZFEÚ tým, že zaviedlo neprimerané podmienky vrátenia registračnej dane, ktorú treba zaplatiť vopred v plnej výške.

110 Okrem toho, čo bolo pripomenuté v bode 35 tohto rozsudku, treba najprv zdôrazniť, že preskúmanie tohto druhého žalobného dôvodu si zachováva význam z pohľadu opatrení, ktoré Írsko bude povinné prijať ako dôsledok tohto rozsudku, pokiaľ ide o dôvodnosť žalobného dôvodu týkajúceho sa povinnosti zaplatiť vopred registračnú daň v plnej výške v prípade, keď dočasná doba lízingu je určená a vopred známa.

111 Po tomto spresnení, ako sa konštatovalo v bode 82 tohto rozsudku, povinnosť zaplatiť registračnú daň v plnej výške môže odradiť jednak írskych rezidentov využiť služby prenájmu alebo lízingu vozidiel ponúkaných poskytovateľmi so sídlom v iných členských štátoch a jednak môže odradiť týchto poskytovateľov ponúkať služby prenájmu a lízingu vozidiel týmto írskym rezidentom.

112 Pritom hoci existuje postup vrátenia takej dane, samotná skutočnosť, že tento je spojený s neprimeranými podmienkami, môže mať odradzujúci účinok nezávisle od toho, či dočasná doba lízingu alebo prenájmu môže alebo nemôže byť presne určená a vopred známa.

113 V prejednávanom prípade z podmienok vrátenia registračnej dane stanovených v článku 135 D zákona o financiách z roku 1992 sa Komisia osobitne zameriava jednak na absenciu zaplatenia úrokov a jednak na existenciu dodatočných výdavkov spojených s technickou kontrolou vozidla a administratívnym poplatkom vo výške 500 eur.

114 Pokiaľ ide po prvé o tvrdenie Komisie, podľa ktorého sa k dátumu uplynutia lehoty stanovenej v dodatočnom odôvodnenom stanovisku vrátenie registračnej dane uskutočňovalo bez úrokov, spochybňuje Írsko dôvodnosť takého tvrdenia a v tejto súvislosti odkazuje na článok 135 D ods. 2 písm. b) zákona o financiách z roku 1992, ktorý bol do neho vložený zákonom o financiách z roku 2014 a ktorý podľa tohto členského štátu umožňoval zaplatenie úrokov.

115 V tejto súvislosti však stačí pripomenúť, ako bolo konštatované v bodoch 66 a 67 tohto rozsudku, že hoci toto ustanovenie zaviedlo zásadu zaplatenia úrokov v prípade vrátenia časti registračnej dane, účinné vykonanie tejto zásady vyžadovalo prijatie vykonávacích opatrení a tieto opatrenia nadobudli účinnosť po uplynutí lehoty stanovenej v dodatočnom odôvodnenom stanovisku.

116 Tvrdenia Írska týkajúce sa existencie systému vrátenia registračnej dane s úrokmi k dátumu relevantnému pre posúdenie existencie nesplnenia povinnosti sú tak bez akéhokoľvek právneho základu.

117 Keďže Írsko nespochybňuje žalobný dôvod Komisie týkajúci sa neprimeranej povahy vratky bez úrokov, treba tomuto žalobnému dôvodu v tomto rozsahu vyhovieť. Systém založený na predpoklade, podľa ktorého predstavuje časť pôvodne zaplatenej registračnej dane preplatok, a preto sa musí vrátiť bez toho, aby bolo upravené vyplatenie úrokov z týchto súm, totiž neumožňuje zmierniť finančné znevýhodnenie spôsobené zaplatením dane v plnej výške vopred. Absencia úrokov tak nerešpektuje zásadu proporcionality.

118 Pokiaľ ide po druhé o náklady povinnej technickej kontroly, ktorú vozidlo musí podstúpiť pri vývoze, a o zaplatenie sumy 500 eur ako administratívneho poplatku týkajúceho sa postupu vrátenia, treba uviesť, že Komisia osobitne neodôvodnila svoje tvrdenie týkajúce sa neprimeranej povahy nákladov na technickú kontrolu.

119 Preto sa treba obmedziť na preskúmanie tvrdenia týkajúceho sa neprimeranej povahy výšky administratívneho poplatku stanovenej na 500 eur.

120 V tejto súvislosti treba uviesť, že povinnosť zaplatiť sumu 500 eur ako administratívny poplatok môže odradiť daňovníka od toho, aby inicioval postup vrátenia, a preto je v rozpore s účelom takého postupu.

121 Hoci nemožno vylúčiť, ako tvrdí Írsko, že od daňovníka možno požadovať odmeňovanie za individuálne poskytnutú službu, tento členský štát netvrdí, že suma 500 eur zodpovedá nákladom spojeným s takou službou, a túto sumu odôvodňuje iba všeobecnými nákladmi týkajúcimi sa zavedenia systému vrátenia dane.

122 Pritom, ako to uviedol generálny advokát v bode 66 svojich návrhov, keď členský štát zorganizuje systém výberu registračnej dane tak, že vrátenie jej časti je v určitých situáciách nevyhnutné, náklady spojené s organizáciou takého systému by sa nemali financovať zrážkou zo súm dlžných osobám s nárokom na vrátenie dane.

123 Existencia zrážky 500 eur v podobe administratívneho poplatku z registračnej dane, ktorá sa má vrátiť, tak tiež nerešpektuje zásadu proporcionality.

124 Treba preto konštatovať, že Írsko si tým, že pri vrátení registračnej dane neupravilo zaplatenie úrokov a ako administratívny poplatok zrážalo sumu 500 eur z časti registračnej dane, ktorá sa má vrátiť, nesplnilo povinnosti, ktoré mu vyplývajú z článku 56 ZFEÚ.

O trovách

125 Podľa článku 138 ods. 1 Rokovacieho poriadku Súdneho dvora účastník konania, ktorý vo veci nemal úspech, je povinný nahradiť trovy konania, ak to bolo v tomto zmysle navrhnuté. Keďže Komisia navrhla zaviazať Írsko na náhradu trov konania a Írsko nemalo úspech vo svojich dôvodoch, je opodstatnené zaviazať ho na náhradu trov konania.

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

1. **Írsko si tým, že ukladá povinnosť vopred zaplatiť daň z registrácie vozidiel v plnej výške zodpovedajúcu konečnej registrácii bez ohľadu na zamýšľanú dobu skutočného používania vozidla v Írsku, ktoré tam bolo dovezené, pričom dočasná doba lízingovej zmluvy alebo prenájmu bola presne určená a vopred známa, nesplnilo povinnosti, ktoré mu vyplývajú z článku 56 ZFEÚ.**

2. **Írsko si tým, že pri vrátení dane z registrácie vozidiel neupravilo zaplatenie úrokov a ako administratívny poplatok zrážalo sumu 500 eur z časti registračnej dane, ktorá sa má vrátiť, nesplnilo povinnosti, ktoré mu vyplývajú z článku 56 ZFEÚ.**

3. **Írsko je povinné nahradiť trovy konania.**

Podpisy