ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (prvního senátu)

3. června 2010 *

Ve věci C-2/09,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Varhoven administrativen sad (Bulharsko) ze dne 13. listopadu 2008, došlým Soudnímu dvoru dne 6. ledna 2009, v řízení

Regionalna Mitničeska Direkcia – Plovdiv

proti

Petarovi Dimitrovovi Kalinčevovi,

* Jednací jazyk: bulharština.

SOUDNÍ DVŮR (první senát),

ve složení A. Tizzano, předseda senátu, a A. Borg Barthet, M. Ilešič (zpravodaj), M. Safjan, a M. Berger, soudci,

generální advokátka: E. Sharpston,
vedoucí soudní kanceláře: N. Nančev, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 10. února 2010,

s ohledem na vyjádření předložená:

– za P. D. Kalinčeva M. Ekimdžievem, jako advokátem,

– za bulharskou vládu A. Ananievem a T. Ivanovem, jako zmocněnci,

– za Komisi Evropských společenství D. Triantafyllou a S. Petrovou, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generální advokátky, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článku 25 ES, čl. 90 prvního pododstavce ES, jakož i čl. 3 odst. 3 směrnice Rady 92/12/EHS ze dne 25. února 1992 o obecné úpravě, držení, pohybu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani (Úř. věst. L 76, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 179).

2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi P. D. Kalinčevem a Regionalna Mitnicheska Direktsia – Plovdiv (regionální celní ředitelství v Plovdivu), která mu zamítla přiznat snížení spotřební daně uložené při dovozu jeho vozidla.

Právní rámec

Právní úprava Unie

3 Článek 3 odst. 1 a 3 směrnice 92/12 stanoví:

„1. Tato směrnice se na úrovni Společenství vztahuje na následující výrobky, jak je vymezují příslušné směrnice:

– minerální oleje,

– alkohol a alkoholické nápoje,

– tabákové výrobky.

– [...]

3. Členské státy si podrží právo na zavedení nebo zachování daní vyměřovaných z jiných výrobků, než jsou uvedeny v odstavci 1, avšak za předpokladu, že tyto daně nepovedou k formalitám při přechodu hranice v rámci obchodu mezi členskými státy.

S výhradou téhož odstavce si členské státy rovněž podrží právo vybírat daně z poskytování služeb, které nemají povahu daní z obratu, včetně daní z výrobků podléhajících spotřební dani.“

Vnitrostátní právní úprava

4 Podle § 2 zákona o spotřebních daních a daňových skladech (Zakon za aktsizite i danačnite skladove, DV č. 91, ze dne 15. listopadu 2005), ve znění zákona (DV č. 6, ze dne 23. ledna 2009, dále jen „ZADS“), podléhají spotřební dani alkohol a alkoholické nápoje, tabákové výrobky, energie a elektrický proud, jakož i motorová vozidla.

5 Ustanovení § 4 bodu 16 ZADS stanoví:

„Novým motorovým vozidlem se rozumí motorové vozidlo, u něhož je v okamžiku dovozu, jenž odpovídá okamžiku podání přiznání podle § 76d celnímu orgánu, splněna jedna z následujících podmínek:

a) ode dne jeho první registrace (včetně zahraničí) neuplynulo více než šest měsíců, nebo

b) nemá najeto více než 6 000 km.“

6 Podle § 18 ZADS jsou „motorová vozidla“ definována jako nová nebo ojetá „osobní motorová vozidla“, „kombinovaná motorová vozidla“ a „závodní vozidla“, která mohou přepravovat až 9 osob včetně řidiče, mají výkon motoru vyšší než 120 kW podle norem DIN, nebo 126 kW podle norem SAE, a jsou zařazená pod číslo 8703 kombinované nomenklatury.

7 Ustanovení § 19 ZADS stanoví následující:

„1) Výrobky ve smyslu § 2 podléhají spotřební dani, pokud nejsou v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně:

1.1. při jejich výrobě v tuzemsku;

1.2. při jejich vstupu z území jiného členského státu do tuzemska;

1.3. při jejich dovozu do tuzemska.

2) ‚Dovozem výrobků podléhajících spotřební dani‘ se rozumí vstup zboží podléhajícího spotřební dani, které není zbožím Společenství, do tuzemska, jakož i vstup zboží Společenství podléhajícího spotřební dani do tuzemska ze třetích území, která jsou součástí celního území Společenství.

3) Podléhá-li zboží při svém vstupu do tuzemska celnímu režimu, považuje se dovoz nezávisle na odstavci 2 za uskutečněný, pokud bylo zboží propuštěno do volného oběhu“.

8 Podle § 30 ZADS je základ daně pro motorová vozidla následující:

„1) u ojetých motorových vozidel – počet kilowatt, který udává výkon motoru;

2) u nových motorových vozidel – počet kilowatt, který udává výkon motoru, v rozsahu, v němž překračuje 120 kW podle norem DIN, nebo 126 kW podle norem SAE.“

9 Ustanovení § 40 ZADS stanoví:

„1) Pro ojetá motorová vozidla platí následující sazba spotřební daně:

1. u motorových vozidel s výkonem motoru vyšším než 120 kW a nižším než 150 kW včetně podle norem DIN – 35 BGN za 1 kW;

2. u motorových vozidel s výkonem motoru vyšším než 150 kW podle norem DIN – 60 BGN za 1 kW;

3. u motorových vozidel s výkonem motoru od 126 kW do 157,5 kW podle norem SAE – 33,33 BGN za 1 kW;

4. u motorových vozidel s výkonem motoru vyšším než 157,5 kW podle norem SAE – 57,14 BGN za 1 kW.

2) sazba spotřební daně je u nových motorových vozidel následující:

1. 700 BGN + 90 BGN za každý 1 kW, který překračuje 120 kW podle norem DIN;

2. 700 BGN + 85,71 BGN za každý 1 kW, který překračuje 126 kW podle norem SAE.“

10 Ustanovení § 76d ZADS stanoví:

„1) Kdo dováží výrobky podléhající spotřební dani ve smyslu § 2 odst. 5 z území jiného členského státu do tuzemska, je povinen podat přiznání podle vzoru, který je stanoven v prováděcích předpisech k tomuto zákonu.

2) Přiznání podle prvního odstavce je nutno podat do 14 dnů po vstupu zboží u celního orgánu, který je příslušný podle trvalého bydliště nebo sídla příslušné osoby. Přiznání musí být podáno před první registrací motorového vozidla v Bulharské republice.

3) Celní orgány mohou vyžadovat, aby bylo zboží předloženo spolu s přiznáním uvedeným ve druhém odstavci.

4) Na základě podaného přiznání stanoví příslušný celní orgán částku dlužné spotřební daně a sdělí ji dotyčné osobě."

11 Ustanovení § 72a prováděcího nařízení k ZADS přijatého ministrem financí (DV č. 42 ze dne 23. května 2006) stanoví:

„1) V případě uvedeném v § 76d zákona musí být přiznání ke spotřební dani podle vzoru stanoveného v příloze č. 13a podáno ve lhůtě 14 dnů po vstupu zboží do tuzemska a před první registrací motorového vozidla v Bulharské republice.

2) Z údajů obsažených v přiznání ke spotřební dani a v předložených dokumentech vyměří celní orgány v celním prohlášení částku spotřební daně. Druhý výtisk přiznání uvedeného v odstavci 1 je informací ve smyslu § 44 odst. 1 bodu 5 zákona."

Spor v původním řízení a předběžné otázky

12 Dne 13. února 2007 koupil žalobce ve Francii vozidlo značky BMW, řada 530 D, o výkonu 140 kW, které bylo poprvé zaregistrováno dne 6. ledna 1999 a jehož stav tachometru uváděl 160 000 km najetých kilometrů.

13 V únoru 2007 dovezl toto vozidlo na území Bulharska a dne 21. února 2007 jej dovezl k registraci u bulharského orgánu kontroly motorových vozidel.

14 Dne 19. června 2007 podal žalobce v souladu s § 76d ZADS přiznání, které musí být podáno při vstupu zboží podléhajícího spotřební dani ve smyslu § 2 odst. 5 ZADS z území jiného členského státu do tuzemska. V době podání tohoto přiznání měl žalobce povinnost odvést spotřební daň ve výši 4 900 BGN, která byla vypočítána podle pravidel uvedených v § 40 odst. 1 bodu 1 ZADS.

15 Dopisem ze dne 29. června 2007 podal žalobce námitku proti takto vypočítané částce spotřební daně a uvedl, že tuto je nutno snížit o 2 400 BGN, protože uvedená částka je podle jeho názoru diskriminační a porušuje článek 90 ES.

16 Rozhodnutím ředitele celního úřadu Plovdiv, které bylo potvrzeno ředitelem Regionalna Mitničeska Direktsia – Plovdiv, bylo žalobci odmítnuto snížení spotřební daně z jeho vozidla. Bylo potvrzeno, že dlužná spotřební daň činí 4 900 BGN, přičemž tato částka byla vypočtena podle pravidel uvedených v § 40 odst. 1 bodu 1 ZADS.

17 Správní akt celní správy byl napaden u Administrativen sad – Plovdiv (správní soudu Plovdiv), který jej rozsudkem zrušil v rozsahu rozdílu mezi částkou 2 500 BGN a celkovou požadovanou částkou 4 900 BGN, a vyhověl tedy námitce žalobce ohledně diskriminačního charakteru částky 2 400 BGN.

18 Podle názoru Administrativen sad je spotřební daň stanovená podle § 40 odst. 1 bodu 1 ZADS při vstupu ojetého osobního motorového vozidla na území Bulharska diskriminační a v rozporu s čl. 90 prvním pododstavcem ES. Podle tohoto soudu odpovídá diskriminační částka spotřební daně částce, která přesahuje výši spotřební daně, jež je ukládána při vstupu nového vozu o výkonu 140 kw na území Bulharska, přičemž tato částka tehdy činila pouze 2 500 BGN.

19 Proti tomuto rozhodnutí podala Regionalna Mitničeska Direktsia – Plovdiv kasační opravný prostředek k Varhoven administrativen sad, který je soudem nejvyššího stupně.

20 Za těchto podmínek se Varhoven administrativen sad rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1. Dovoluje čl. 3 odst. 3 směrnice [92/12] členským státům přijmout úpravu spotřební daně z ojetých motorových vozidel ukládané při vstupu těchto vozidel na území příslušného členského státu, jestliže tato daň nemusí být přímo zaplacena při dalším prodeji motorových vozidel, která se již nacházejí na území tohoto členského státu a z nichž byla při prvním vstupu na území tohoto členského státu spotřební daň zaplacena?

2. Je třeba pojem ‚podobné domácí výrobky' z hlediska ustanovení článku 90 prvního pododstavce ES vykládat:

   a) v tom smyslu, že pocházejí z členského státu, který stanovil určité tuzemské zdanění, nebo

   b) v tom smyslu, že se nezávisle na svém původu již nacházejí na území tohoto členského státu?

3. Je třeba články 25 ES a čl. 90 první pododstavec ES, s přihlédnutím k odpovědím na obě výše uvedené otázky, chápat tak, že zakazují systém spotřební daně z motorových vozidel odstupňované podle roku výroby a počtu ujetých kilometrů vozidla, který Bulharská republika zavedla ustanoveními § 30 a § 40 [ZADS]?"

K předběžným otázkám

K první otázce

21 Podstatou první otázky předkládajícího soudu je, zda čl. 3 odst. 3 směrnice 92/12 brání takové vnitrostátní právní úpravě, jaká je obsažená v § 30 a § 40 ZADS, která stanoví základ spotřební daně a její sazbu pro ojetá motorová vozidla při jejich vstupu

na území členského státu, ačkoli se při dalším prodeji motorových vozidel, která se již nacházejí na území tohoto státu a z nichž byla taková spotřební daň zaplacena při jejich prvním vstupu na uvedené území, spotřební daň nevybírá.

22 Úvodem je třeba uvést, že v čl. 3 odst. 1 směrnice 92/12 je vymezena působnost této směrnice odkazem na tři taxativně vyjmenované skupiny výrobků, jež odpovídají, jak vyplývá z třetího bodu odůvodnění uvedené směrnice, zboží podléhajícímu spotřební dani „ve všech členských státech". Tento výčet nezahrnuje motorová vozidla, jež jsou tedy vyloučena z použití této směrnice (rozsudek ze dne 26. dubna 2007, Alevizos, C-392/05, Sb. rozh. s. I-3505, bod 36).

23 Pokud jde dále o výrobky, které nejsou uvedeny v čl. 3 odst. 1 směrnice 92/12, je členským státům v souladu s prvním pododstavcem odstavce 3 tohoto článku ponecháno právo na zavedení nebo zachování daní vyměřovaných z těchto výrobků za předpokladu, že tyto daně nepovedou k formalitám při přechodu hranice v rámci obchodu mezi členskými státy (rozsudek ze dne 5. července 2007, Fendt Italiana, C-145/06 a C-146/06, Sb. rozh. s. I-5869, bod 44).

24 Bulharská vláda ve svém písemném vyjádření uvedla, že jedinou formalitou v souvislosti se zdaněním vozidel dovezených na bulharské území z jiných členských států je formalita uvedená v § 76d ZADS, především pak povinnost každé osoby, která dováží výrobky podléhající spotřební dani z jiného členského státu do tuzemska, podat přiznání podle ustanovení dotyčného zákona.

25 V tomto ohledu je třeba zdůraznit, že čl. 3 odst. 3 první pododstavec směrnice 92/12 by mohl být v projednávaném případě použitelný pouze tehdy, pokud by povinnost podat přiznání byla považována za „formalitu při přechodu hranice“, která vede k výběru spotřební daně (rozsudek ze dne 18. ledna 2007 Brzeziński, C-313/05, Sb. rozh. s. I-513, bod 45).

26 Bulharská vláda se domnívá, že uvedená formalita nesouvisí s přechodem hranice, ale spíše s konečným stanovením částky spotřební daně v době vzniku povinnosti tuto daň odvést.

27 V tomto ohledu je věcí předkládajícího soudu ověřit, zda celá právní úprava, o kterou se jedná v původním řízení, může být vykládána v tom smyslu, který jí dává bulharská vláda. Pokud by totiž přiznání muselo být podáno z důvodu pořízení vozidla uvnitř Společenství, a tím tedy při přechodu hranice, byla by tato formalita spojena nikoli s tímto „přechodem“ ve smyslu čl. 3 odst. 3 prvního pododstavce směrnice 92/12, nýbrž s povinností odvést spotřební daň. Vzhledem k tomu, že cílem uvedeného přiznání je zajistit zaplacení dluhu odpovídajícího spotřební dani, byla by totiž v takovém případě takováto formalita spojena se skutečností zakládající tuto daňovou povinnost (výše uvedený rozsudek Brzeziński, body 47 a 48).

28 Z výše uvedených úvah vyplývá, že na první otázku je třeba odpovědět tak, že se čl. 3 odst. 3 první pododstavec směrnice 92/12 nepoužije v takové věci, jaká je předmětem původního řízení, a nemůže tedy bránit tomu, aby členský stát zavedl režim spotřební daně pro ojetá motorová vozidla při jejich vstupu na území členského státu, jež je spotřební daní, která není přímo vybírána při dalším prodeji motorových vozidel, která se již nacházejí na území tohoto členského státu, a z nichž byla taková spotřební daň zaplacena již při prvním vstupu na území členského státu, za předpokladu, že taková úprava nepovede k formalitám při přechodu hranice v rámci obchodu mezi členskými státy.

Ke druhé otázce

29 Podstatou druhé otázky předkládajícího soudu je, zda první pododstavec článku 110 SFEU musí být vykládán tak, že ojetá motorová vozidla dovážená do Bulharska musí být považována za výrobky podobné ojetým motorovým vozidlům, která byla bez ohledu na jejich původ dovezena na území tohoto státu jakožto nová vozidla, jelikož v uvedeném státě neexistuje tuzemská výroba automobilů.

30 V této souvislosti z ustálené judikatury zaprvé vyplývá, že článek 110 SFEU zakazuje podrobovat výrobky z jiných členských států vyššímu vnitrostátnímu zdanění, než jakému jsou podrobeny podobné výrobky domácí, anebo vnitrostátnímu zdanění, které by poskytovalo nepřímou ochranu jiným výrobkům (rozsudek ze dne 11. prosince 1990, Komise v. Dánsko, C-47/88, Recueil, s. I-4509, bod 8).

31 Zadruhé v oblasti zdanění dovezených ojetých motorových vozidel je cílem článku 110 SFEU zaručit naprostou neutralitu vnitrostátního zdanění z hlediska hospodářské soutěže mezi výrobky, které se již na vnitrostátním trhu nacházejí, a výrobky dovezenými (viz výše uvedený rozsudek ze dne 17. července 2008, Krawczyński, C-426/07, Sb. rozh. s. I-6021, bod 31).

32 Zatřetí je třeba připomenout, že tuzemská výroba motorových vozidel v Bulharsku není podmínkou pro konstatování existence trhu s ojetými vozidly v tomto členském státě. Výrobek se totiž stává tuzemským, pokud byl dovezen a uveden na trh. Dovezená ojetá motorová vozidla a vozidla zakoupená na místě představují podobné nebo konkurenční výrobky. Článek 110 SFEU se tedy použije na registrační daň, která se ukládá při dovozu ojetých motorových vozidel (viz výše uvedený rozsudek Komise v. Dánsko, bod 17).

33 Na druhou otázku je proto třeba odpovědět tak, že článek 110 první pododstavec SFEU musí vykládán v tom smyslu, že ojetá motorová vozidla dovážená do Bulharska musí být považována za výrobky podobné ojetým motorovým vozidlům, která již byla na území tohoto státu registrována a která byla bez ohledu na jejich původ dovezena na území uvedeného státu jako nová vozidla.

Ke třetí otázce

34 Je třeba uvést, že § 30 a § 40 ZADS ve věci v původním řízení upravují výpočet jednotného základu spotřební daně pro nová i ojetá motorová vozidla, jakož i sazbu uvedené daně v závislosti na výkonu motoru těchto vozidel. Kritériem pro rozlišení nových motorových vozidel od ojetých je podle § 4 bodu 16 ZADS doba, která uplynula ode dne jejich první registrace (i v zahraničí) a počet ujetých kilometrů na tachometru. Za nová se považují ta vozidla, která v době jejich dovozu na bulharské území nebyla v provozu déle než šest měsíců ode dne jejich první registrace, bez ohledu na jejich původ, nebo ta, jež nemají najeto více než 6 000 km.

35 Otázku položenou předkládajícím soudem je proto třeba chápat tak, že její podstatou je, zda článek 30 a čl. 110 první pododstavec SFEU brání právní úpravě spotřební daně z motorových vozidel odstupňované podle roku výroby a počtu ujetých kilometrů vozidla, pokud tato úprava zatěžuje ojetá motorová vozidla dovážená z jiných členských států odlišně od ojetých motorových vozidel, která již byla na území tohoto státu registrována a která byla na jeho území dovezena jakožto nová vozidla.

36 Úvodem je třeba zdůraznit, že taková spotřební daň, jako je daň zavedená vnitrostátní právní úpravou, o kterou jde v původním řízení, spadá do obecného systému vnitrostátních poplatků ze zboží, a musí tedy být přezkoumána pouze s ohledem na článek 110 SFEU (výše uvedený rozsudek Krawczyński, bod 29).

37 Je přitom třeba připomenout, že Soudní dvůr rozhodl, že článek 110 SFEU představuje doplněk k ustanovením, která se týkají zrušení cel a poplatků s rovnocenným účinkem. Cílem tohoto ustanovení je zajištění volného pohybu zboží mezi členskými státy za normálních podmínek hospodářské soutěže vyloučením jakékoliv formy ochrany, která by mohla vyplývat z použití diskriminačního vnitrostátního zdanění výrobků, které pocházejí z jiných členských států (výše uvedené rozsudky Brzeziński, bod 27, a Krawczyński, bod 30).

38 Systém zdaňování je ostatně možno považovat za slučitelný s článkem 110 SFEU jen tehdy, jestliže je prokázáno, že funguje tak, že je v každém případě vyloučeno, aby byly dovážené výrobky zdaňovány více než tuzemské výrobky, a že tedy v žádném případě nemá diskriminační účinky (výše uvedený rozsudek Brzeziński, bod 40; usnesení ze dne 10. prosince 2007, Kawala, C-134/07, Sb. rozh. s. I-10703, bod 29, a výše uvedený rozsudek Krawczyński, bod 32).

39 Pokud je daň, jíž je zatížen dovezený výrobek, a daň, jíž je zatížen podobný domácí výrobek, počítána odlišným způsobem a podle odlišných pravidel, která vedou, třeba jen v některých případech, k vyššímu zdanění dovezeného výrobku, jedná se podle ustálené judikatury o porušení čl. 110 prvního pododstavce SFEU. (rozsudky ze dne 22. února 2001, Gomes Valente, C-393/98, Recueil, s. I-1327, bod 21; ze dne 29. dubna 2004, Weigel, C-387/01, Recueil, s. I-4981, bod 67; výše uvedený rozsudek Brzeziński, bod 29; a rozsudek ze dne 20. září 2007, Komise v. Řecko, C-74/06, Sb. rozh. s. I-7585, bod 25). V této souvislosti je třeba připomenout, že pro účely použití článku 110 SFEU, je třeba vzít v úvahu nejen sazbu vnitrostátního zdanění, jemuž jsou přímo nebo nepřímo podrobeny tuzemské výrobky a výrobky dovezené, nýbrž rovněž

základ uvedené daně (viz rozsudek ze dne 22. března 1977, Iannelli & Volpi, 74/76, Recueil, s. 557, bod 21, a výše uvedený rozsudek Komise v. Dánsko, bod 18).

40 V důsledku toho je třeba ověřit, zda spotřební daň, o níž se jedná ve sporu v původním řízení, zatěžuje ojeté motorové vozidlo dovezené do Bulharska stejně jako ojeté vozidlo stejného druhu, stejných charakteristik a stejného opotřebení, dovezené jakožto nové vozidlo do Bulharska, které již bylo zaregistrováno v tomto státě, přičemž obě uvedené kategorie vozidel představují „podobné výrobky" ve smyslu čl. 110 prvního pododstavce SFEU.

41 V rámci tohoto srovnání je nutno poukázat na to, že spotřební daň, o kterou se jedná v původním řízení, je vybírána z každého vozidla, které má být zaregistrováno v Bulharsku, jak z nových tak i z ojetých vozidel pouze jednou.

42 V tomto ohledu Soudní dvůr v zájmu zabránění veškeré diskriminaci uznal, že je nezbytné, aby paušální stupnice určené právním nebo správním předpisem a vypočtené na základě kritérií, jakými jsou stáří, najeté kilometry, celkový stav, druh pohonu, značka nebo model vozidla umožňovaly dosáhnout takového cíle zdanění dovážených ojetých vozidel, které nebude v žádném případě vyšší než částka zbytkové daně začleněné do hodnoty podobných ojetých vozidel, která již byla v tuzemsku registrována (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Weigel, bod 75). Takový druh výpočtu je nezbytný především proto, aby byla zajištěna daňově neutrální povaha dotyčné daně ve vztahu k dováženým ojetým motorovým vozidlům.

43 Je nutno konstatovat, že taková paušální stupnice výkonu motoru, jaká je předmětem původního řízení, neumožňuje neutrální výpočet spotřební daně z dovážených ojetých motorových vozidel.

44 Taková úprava především nezohledňuje při výpočtu spotřební daně u ojetých motorových vozidel dovážených z jiných členských států rok výroby ani stav najetých kilometrů těchto vozidel ke dni jejich dovozu na bulharské území. Zejména doba, která uplynula od data první registrace (včetně zahraničí) a počet najetých kilometrů na tachometru vozidla slouží podle tohoto daňového režimu pouze jako kritéria pro rozlišení mezi novým a ojetým motorovým vozidlem.

45 V takové věci, jaká je předmětem původního řízení, jsou základ daně a sazba spotřební daně vypočítávány výlučně v závislosti na výkonu motoru, jenž je pevně stanovenou charakteristickou vlastností vozidla, nezávisející na skutečné míře jeho opotřebení, přičemž však zdanění ojetých motorových vozidel podléhá odlišným pravidlům než zdanění nových motorových vozidel.

46 Zohledníme-li skutečnost, že podle uvedeného daňového režimu zatěžuje spotřební daň dovezené zboží pouze jednou, je výpočet spotřební daně u nových motorových vozidel trvale příznivější než u ojetých motorových vozidel. Protože jsou ojetá motorová vozidla, která jsou již na bulharském území v provozu, tedy vozidla, která byla dovezena jakožto nová vozidla, zdaněna v okamžiku jejich vstupu na bulharské území jako nová vozidla, je relativně dražší dovézt na bulharské území ojeté motorové vozidlo z jiného členského státu než koupit vozidlo stejného druhu, se stejným výkonem motoru a počtem najetých kilometrů, tedy vozidlo se stejným opotřebením, což může mít dopad na rozhodování spotřebitelů.

47 Na třetí otázku je proto třeba odpovědět tak, že čl. 110 první pododstavec SFEU brání odlišnému režimu spotřební daně uplatňovanému členským státem na motorová vozidla, pokud tento režim zatěžuje ojetá motorová vozidla dovážená z jiných členských států odlišně od ojetých motorových vozidel již registrovaných na území tohoto státu, která byla dovezena na jeho území jakožto nová vozidla.

K omezení časových účinků odpovědi Soudního dvora

48 Ve svém písemném vyjádření navrhla bulharská vláda Soudnímu dvoru, aby v případě, že by rozhodl, že taková vnitrostátní právní úprava, jaká je předmětem původního řízení, je neslučitelná s čl. 110 prvním pododstavcem SFEU, omezil časové účinky rozsudku v projednávané věci.

49 Na podporu svého návrhu se bulharská vláda dovolávala neurčitosti výpočtu částek, které by měly být zaplaceny, jakož i nejisté finanční situace Bulharské republiky. Vzhledem k této situaci může Soudní dvůr podle jejího názoru omezit časové účinky tohoto rozsudku.

50 V tomto ohledu je třeba připomenout, že jen zcela výjimečně mohou okolnosti přimět Soudní dvůr k tomu, aby na základě obecné zásady právní jistoty, která je vlastní právnímu řádu Společenství, omezil možnost všech zúčastněných osob dovolávat se ustanovení, jehož výklad podal, za účelem zpochybnění právních vztahů založených v dobré víře. Aby bylo možné o takovém omezení rozhodnout, je nezbytné, aby byla splněna dvě podstatná kritéria, a to dobrá víra zúčastněných kruhů a riziko závažných obtíží (viz zejména rozsudky ze dne 10. ledna 2006, Skov a Bilka, C-402/03, Sb. rozh. s. I-199, bod 51, jakož i výše uvedený rozsudek Brzeziński, bod 56 a citovaná judikatura).

51 Při bližším pohledu je patrné, že se Soudní dvůr k tomuto řešení uchýlil pouze za přesně vymezených okolností, zejména když existovalo riziko závažných hospodářských dopadů způsobených obzvláště vysokým počtem právních vztahů založených v dobré víře na základě právní úpravy považované za platnou a účinnou a když se jevilo, že jednotlivci a vnitrostátní orgány byly vedeni k chování, které nebylo v souladu s právní úpravou Společenství, z důvodu objektivní a závažné nejistoty ohledně dosahu ustanovení práva Společenství, nejistoty, ke které případně přispělo i samotné chování jiných členských států nebo Komise Evropských společenství (viz zejména

rozsudky ze dne 27. dubna 2006, Richards, C-423/04, Sb. rozh. s. I-3585, bod 42 a výše uvedený rozsudek Brzeziński, bod 57).

52 Podle ustálené judikatury rovněž platí, že finanční důsledky, které mohou vyplývat pro členský stát z rozsudku vydaného v řízení o předběžné otázce, neodůvodňují samy o sobě omezení časových účinků tohoto rozsudku (rozsudky ze dne 20. září 2001, Grzelczyk, C-184/99, Recueil, s. I-6193, bod 52; ze dne 15. března 2005, Bidar, C-209/03, Sb. rozh. s. I-2119, bod 68 a výše uvedený rozsudek Brzeziński, bod 58).

53 Tato předběžná otázka se týká slučitelnosti spotřební daně, která zatěžuje ojetá motorová vozidla dovezená do Bulharska, s čl. 110 prvním pododstavcem SFEU.

54 V průběhu jednání bulharská vláda předložila číselné údaje k částce, kterou bude pravděpodobně dlužit poté, co Soudní dvůr případně určí, že nesplnila povinnosti. Soudnímu dvoru však nebyl předložen takový rozpis těchto číselných údajů, který by umožňoval posoudit, jakou část z této celkové částky by bylo nutno případně vrátit. Je třeba dodat, že vráceny musí být jen ty částky spotřební daně, které přesahují částky odpovídající zbytkové dani zahrnuté do hodnoty podobných ojetých vozidel, pocházejících z dotyčného členského státu (výše uvedený rozsudek Brzeziński, bod 59).

55 Je tedy třeba konstatovat, že existenci rizika závažných hospodářských dopadů ve smyslu judikatury uvedené v bodech 50 až 52 tohoto rozsudku, jež by odůvodňovalo omezení časových účinků tohoto rozsudku, není možné považovat za prokázanou.

56 Za těchto podmínek není nezbytné ověřovat, zda je splněno kritérium týkající se dobré víry zúčastněných.

57 Z těchto úvah vyplývá, že není namístě omezit časové účinky tohoto rozsudku.

K nákladům řízení

58 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (první senát) rozhodl takto:

1) Ustanovení čl. 3 odst. 3 prvního pododstavce směrnice Rady 92/12/EHS ze dne 25. února 1992 o obecné úpravě, držení, pohybu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani se nepoužije v takové věci, jaká je předmětem původního řízení, a nemůže tedy bránit tomu, aby členský stát zavedl režim spotřební daně pro ojetá motorová vozidla při jejich vstupu na území členského státu, jež je spotřební daní, která není přímo vybírána při dalším prodeji motorových vozidel, která se již nacházejí na území tohoto členského státu, a z nichž byla taková spotřební daň zaplacena již při prvním vstupu na území členského státu, za předpokladu, že taková úprava nepovede k formalitám při přechodu hranice v rámci obchodu mezi členskými státy.

2) Článek 110 první pododstavec SFEU musí vykládán v tom smyslu, že ojetá motorová vozidla dovážená do Bulharska musí být považována za výrobky podobné ojetým motorovým vozidlům, která již byla na území tohoto státu registrována a která byla bez ohledu na jejich původ dovezena na území uvedeného státu jako nová vozidla.

3) Článek 110 první pododstavec SFEU brání odlišnému režimu spotřební daně uplatňovanému členským státem na motorová vozidla, pokud tento režim zatěžuje ojetá motorová vozidla dovážená z jiných členských států odlišně od ojetých motorových vozidel již registrovaných na území tohoto státu, která byla dovezena na jeho území jakožto nová vozidla.

Podpisy.