A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (első tanács)

2010. június 3.*

A C-2/09. sz. ügyben,

az EK 234. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Varhoven administrativen sad (Bulgária) a Bírósághoz 2009. január 6-án érkezett, 2008. november 13-i határozatával terjesztett elő az előtte

a **Direktor na Agentsia „Mitnitsi”, korábban Regionalna Mitnicheska Direktsia – Plovdiv**

és

Petar Dimitrov Kalinchev

között folyamatban lévő eljárásban,

* Az eljárás nyelve: bolgár.

A BÍRÓSÁG (első tanács),

tagjai: A. Tizzano tanácselnök, A. Borg Barthet, M. Ilešič (előadó), M. Safjan, és M. Berger bírák,

főtanácsnok: E. Sharpston,
hivatalvezető: N. Nanchev tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2010. február 10-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– P. D. Kalinchev képviseletében M. Ekimdžiev advokat,

– a bolgár kormány képviseletében A. Ananiev és T. Ivanov, meghatalmazotti minőségben,

– az Európai Közösségek Bizottsága képviseletében D. Triantafyllou és S. Petrova, meghatalmazotti minőségben,

tekintettel a főtanácsnok meghallgatását követően hozott határozatra, miszerint az ügy elbírálására a főtanácsnok indítványa nélkül kerül sor,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatali kérelem tárgya az EK 25. cikk és az EK 90. cikk első bekezdésének, valamint a jövedékiadó-köteles termékekre vonatkozó általános rendelkezésekről és e termékek tartásáról, szállításáról és ellenőrzéséről szóló, 1992. február 25-i 92/12/EGK tanácsi irányelv (HL L 76., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 179. o.) 3. cikke (3) bekezdésének értelmezése.

2 E kérelmet a P. D. Kalinchev és a Regionalna Mitnicheska Direktsia – Plovdiv (plovdivi regionális vámigazgatóság) között annak tárgyában folyamatban lévő eljárásban terjesztették elő, hogy ez utóbbi megtagadta a P. D. Kalinchev járművének behozatala során kivetett jövedéki adó összegének csökkentését.

Jogi háttér

Az Unió szabályozása

3 A 92/12 irányelv 3. cikkének (1) és (3) bekezdése szerint:

„(1) Ezen irányelv közösségi szinten a megfelelő irányelvek által meghatározott következő termékekre vonatkozik:

– ásványolajok,

– alkohol és alkoholtartalmú italok,

– dohánygyártmányok.

– [...]

(3) A tagállamok fenntartják a jogot arra, hogy adókat vezessenek be vagy tartsanak fenn az (1) bekezdésben felsorolt termékeken kívül más termékekre is, amennyiben ezen adók nem eredményeznek határátlépési formaságokat a tagállamok közötti kereskedelemben.

Ugyanezen rendelkezés értelmében a tagállamok fenntartják arra is a jogot, hogy a szolgáltatásnyújtásra nem forgalmi adóként meghatározható adót vessenek ki, beleértve azokat, amelyek a jövedéki termékekkel kapcsolatosak."

A nemzeti szabályozás

4 A módosított (DV 6. sz., 2009. január 23.), a jövedéki adóról és az adóraktárakról szóló törvény (Zakon za aktsizite i danachnite skladove, DV 91. sz., 2005. november 15.; a továbbiakban: ZADS) 2. §-a értelmében jövedékiadó-kötelesek az alkohol és az alkoholtartalmú italok, a dohánygyártmányok, az energiatermékek és a villamos energia, valamint a gépjárművek.

5 A ZADS 4. §-ának 16. pontja értelmében:

„Új gépjármű az a gépjármű, amely az import, illetve a vámhatóságnál a 76d. § szerinti nyilatkozat benyújtásának időpontjában a következő feltételek valamelyikének megfelel:

a) az első nyilvántartásbavétel (külföldi is) napja óta nem telt el több mint hat hónap, vagy

b) a gépjármű legfeljebb 6000 km-t futott."

6 A ZADS 18. §-a szerint a „gépjárművek” olyan, a vezetővel együtt legfeljebb kilenc személy szállítására alkalmas új vagy használt „személygépkocsik”, „kombi típusú gépkocsik” és „versenyautók”, amelyek motorteljesítménye nagyobb, mint a DIN-szabvány szerinti 120 kW vagy a SAE-szabvány szerinti 126 kW, és amelyeket a Kombinált Nómenklatúra 8703 vámtarifaszáma alá soroltak be.

7 A ZADS 19. §-a a következőképpen rendelkezik:

„(1) A 2. § szerinti termékek, ha nem vonták őket jövedékiadó-felfüggesztési eljárás alá, jövedéki adó alá tartoznak:

1.1. belföldi előállításuk során,

1.2. a más tagállam területéről belföldre való beléptetésükkor,

1.3. a belföldre való behozataluk során.

(2) »Jövedéki termékek importjának« minősül a nem közösségi jövedéki termékek belföldre való beléptetése, valamint a közösségi jövedéki termékeknek a Közösség vámterületéhez tartozó harmadik területekről belföldre való beléptetése.

(3) Ha az árukat a belföldre való beléptetés során vámeljárásnak vetik alá, a (2) bekezdésben foglaltaktól függetlenül a behozataluk úgy tekintendő, mint amelyre a szabad forgalomba bocsátásuk során került sor."

8 A ZADS 30. §-a értelmében a gépjárművek adóalapja a következő:

„(1) használt gépjárművek esetén – a motorteljesítménynek megfelelő kilowattszám;

(2) új gépjárművek esetén – motorteljesítménynek megfelelő kilowattszám, amennyiben az meghaladja a DIN-szabvány szerinti 120 kW-ot, illetve a SAE-szabvány szerinti 126 kW-ot."

9 A ZADS 40. §-a a következőképpen rendelkezik:

„(1) Használt gépjárművek esetében a jövedéki adó mértéke:

1. a DIN-szabvány szerinti 120 kW-nál magasabb és legfeljebb 150 kW motorteljesítményű gépjárműveknél – 35 BGN/kW;

2. a DIN-szabvány szerinti 150 kW feletti motorteljesítményű gépjárműveknél – 60 BGN/kW;

3. a SAE-szabvány szerinti 126–157,5 kW motorteljesítményű gépjárműveknél – 33,33 BGN/kW;

4. a SAE-szabvány szerinti 157,5 kW feletti motorteljesítményű gépjárműveknél – 57,14 BGN/kW.

(2) Új gépjárművek esetében a jövedéki adó mértéke:

1. 700 BGN + 90 BGN/kW minden, a DIN-szabvány szerint 120 kW feletti kilowatt esetén;

2. 700 BGN + 85,71 BGN/kW minden, a SAE-szabvány szerinti 126 kW feletti kilowatt esetén.”

10 A ZADS 76d. §-a szerint:

„(1) Aki a 2. § 5. pontja szerinti jövedéki terméket más tagállam területéről belföldre beléptet, az e törvény végrehajtási rendelkezéseiben meghatározott minta szerinti nyilatkozat benyújtására köteles.

(2) Az (1) bekezdés szerinti nyilatkozatot a termék beléptetését követő 14 napon belül az érintett személy állandó lakóhelye, illetve székhelye szerint illetékes vámhatóságnál kell benyújtani. A nyilatkozatot a gépjármű Bolgár Köztársaságban való első nyilvántartásba vétele előtt kell benyújtani.

(3) A vámhatóság kérheti a terméknek a (2) bekezdés szerinti nyilatkozat benyújtásával együtt történő bemutatását.

(4) A benyújtott nyilatkozat alapján az illetékes vámhivatal megállapítja a fizetendő jövedéki adó összegét, és erről értesíti az érintett személyt."

11 A ZADS végrehajtására vonatkozó, a pénzügyminiszter által elfogadott rendelet (DV 42. sz., 2006. május 23.) 72a. §-a szerint:

„(1) A törvény 76d. §-ában érintett esetben a 13a. mellékletben előírt minta szerinti, jövedéki adóra vonatkozó nyilatkozatot kell a gépjármű Bolgár Köztársaságban való első nyilvántartásba vétele előtt, a termékek belföldre történő beléptetését követő 14 napon belül benyújtani.

(2) A jövedéki adóra vonatkozó nyilatkozatban és a benyújtott iratokban szereplő adatok alapján a vámhatóság a vámnyilatkozatban határozza meg a jövedéki adót. Az (1) bekezdésben érintett nyilatkozat másodpéldánya a törvény 44. §-a (1) bekezdésének 5. pontja értelmében vett adat."

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

12 2007. február 13-án a felperes egy BMW márkájú, 530 D típusú, 140 kW teljesítményű, először 1999. január 6-án nyilvántartásba vett személygépkocsit vásárolt Franciaországban, 160 000 km-es kilométeróra-állással.

13 2007 februárjában hozta be e gépkocsit Bulgáriába, és 2007. február 21-én nyilvántartásba vétel céljából a közlekedési hatóság elé vitte.

14 2007. június 19-én a felperes benyújtotta a ZADS 76d. §-a értelmében vett azon nyilatkozatot, amelyet a ZADS 2. §-ának (5) bekezdése szerinti jövedéki termékeknek más tagállam területéről belföldre való beléptetésekor kell benyújtani. E nyilatkozat benyújtása során a ZADS 40. §-a (1) bekezdésének 1. pontja szerint számított 4900 BGN összegű jövedéki adót vetettek ki.

15 2007. június 29-i levelében a felperes vitatta az így kiszámított jövedéki adó összegét, és előadta, hogy azt 2400 BGN összeggel csökkenteni kell, mert az említett összeg szerinte hátrányos megkülönböztetést eredményez, és az EK 90. cikk megsértésének minősül.

16 A plovdivi vámhivatal vezetőjének a Regionalna Mitnicheska Direktsia de Plovdiv vezetője által helybenhagyott határozata elutasította a felperes személygépkocsijára kivetett jövedéki adó összegének csökkentését. A határozat megerősítette, hogy a fizetendő jövedéki adó 4900 BGN a ZADS 40. §-a (1) bekezdése 1. pontjának szabályai rendelkezései szerint számítva.

17 A vámhatóság közigazgatási aktusát az Administrativen sad – Plovdiv (plovdivi közigazgatási bíróság) előtt megtámadták, amely azt a 4900 BGN összegnek a 2500 BGN-t meghaladó részét illetően hatályon kívül helyezte, helyt adva határozatában a felperes panaszának a 2400 BGN összeg hátrányosan megkülönböztető jellegét illetően.

18 Az Administrativen sad – Plovdiv szerint a használt személygépkocsik Bulgáriába történő beléptetése esetén a jövedéki adónak a ZADS 40. §-a (1) bekezdésének 1. pontja szerinti meghatározása hátrányos megkülönböztetést eredményez, és sérti az EK 90. cikkének első bekezdését. E bíróság szerint a hátrányos megkülönböztetést eredményező összeg nagysága az egy új, 140 kW teljesítményű autónak a Bulgáriába való beléptetésekor felszámítandó jövedéki adót meghaladó összegnek felel meg, amely jövedéki adó tehát csak 2500 BGN lenne.

19 A Regionalna Mitnicheska Direktsia – Plovdiv felülvizsgálati kérelmet nyújtott be e határozat ellen a Varhoven administrativen sadhoz, amely az utolsó jogorvoslati fórumot jelenti.

20 Ilyen körülmények között a Varhoven administrativen sad felfüggesztette az eljárást, és a következő kérdéseket terjesztette a Bíróság elé előzetes döntéshozatalra:

„1. Lehetővé teszi-e a [92/12] irányelv 3. cikkének (3) bekezdése a tagállamok számára a használt gépjárművek adott tagállam területére való behozatala esetére jövedéki adót megállapító szabályozás létrehozását, ha ezt az adót nem kell közvetlenül megfizetni olyan járművek használtan történő értékesítése során, amelyek már e tagállamban találhatók, és amelyeknek a tagállam területére történő első beléptetésekor jövedéki adót fizettek?

2. Hogyan kell érteni az EK 90. cikk első bekezdésének vizsgálata során a »hasonló jellegű hazai termék« fordulatot:

   a) olyan termékek-e ezek, amelyek az adott belföldi adókat megállapító tagállamból származnak, vagy

   b) olyan termékek, amelyek származásuktól függetlenül már ennek a tagállamnak a területén találhatók?

3. Az előző két kérdésre adandó válaszok figyelembevételével: úgy kell-e értelmezni az EK 25. cikket és az EK 90. cikk első bekezdését, mint amelyek tiltják a gépjárművekre alkalmazott jövedéki adóra vonatkozó, a Bolgár Köztársaság által a [ZADS] 30. és 40. §-ában bevezetett, a jármű gyártási éve és a kilométeróra állásának adatai függvényében megkülönböztető szabályozást?"

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az első kérdésről

21 A kérdést előterjesztő bíróság első kérdésével lényegében arra keresi a választ, hogy a 92/12 irányelv 3. cikkének (3) bekezdésével ellentétes-e az olyan nemzeti szabályozás, mint amely a ZADS 30. és 40. §-ában szerepel, és amely a használt gépjárművek adott tagállam területére való beléptetése esetén jövedékiadó-alapot és -mértéket állapít

meg, jóllehet nem kell jövedéki adót fizetni olyan gépjárművek használtan történő értékesítése során, amelyek már e tagállamban találhatók, és amelyeknek az említett területre történő első beléptetésekor jövedéki adót fizettek.

22 Elsőként hangsúlyozni kell, hogy a 92/12 irányelv 3. cikkének (1) bekezdése három csoportba tartozó termékek kimerítő felsorolásával határozza meg az irányelv tárgyi hatályát, amelyek az említett irányelv harmadik preambulumbekezdéséből következően megfelelnek a „minden tagállamban" jövedékiadó-köteles termékekként kezelt termékeknek. Ebben a felsorolásban a gépjárművek nem szerepelnek, ezek tehát nem tartoznak ezen irányelv hatálya alá (a C-392/05. sz. Alezivos-ügyben 2007. április 26-án hozott ítélet [EBHT 2007., I-3505. o.] 36. pontja).

23 Ezenkívül ami a 92/12 irányelv 3. cikkének (1) bekezdésében érintettektől eltérő termékeket illeti, e cikk (3) bekezdése első albekezdésének megfelelően a tagállamok fenntartják a jogot arra, hogy adókat vezessenek be vagy tartsanak fenn e termékekre is, amennyiben ezen adók nem eredményeznek határátlépési formaságokat a tagállamok közötti kereskedelemben (a C-145/06. és C-146/06. sz., Fendt Italiana egyesített ügyekben 2007. július 5-én hozott ítélet [EBHT 2007., I-5869. o.] 44. pontja).

24 Ahogy azt a bolgár kormány a beadványában megállapította, a más tagállamból Bulgáriába beléptetett járművek adóztatásához kapcsolódó egyetlen formaság a ZADS 76d. §-ában található, nevezetesen aki jövedéki terméket más tagállam területéről belföldre beléptet, a szóban forgó törvény rendelkezései szerinti nyilatkozat benyújtására köteles.

25 E tekintetben hangsúlyozni kell, hogy a 92/12 irányelv 3. cikke (3) bekezdésének első albekezdése a jelen esetben csak akkor alkalmazandó, ha a nyilatkozattételi kötelezettséget olyan „határátlépési formaságnak" tekintjük, amely alapján jövedéki adó szedhető be (a C-313/05. sz. Brzeziński-ügyben 2007. január 18-án hozott ítélet [EBHT 2007., I-513. o.] 45. pontja).

26 A bolgár kormány úgy véli, hogy az említett formaság nem a határ átlépéséhez, hanem inkább a jövedéki adó összegének az utólagos, a fizetési kötelezettség keletkezésének időpontjában való megállapításához kapcsolódik.

27 E tekintetben a kérdést előterjesztő bíróságnak kell ellenőrizni, hogy az alapügyben szereplő jogszabály értelmezhető-e úgy, ahogy azt a bolgár kormány teszi. Ugyanis ha a szóban forgó nyilatkozatot a jármű Közösségen belüli megszerzésekor – vagyis a határ átlépésekor – kell benyújtani, e formaság nem a 92/12 irányelv 3. cikke (3) bekezdésének első albekezdésében foglalt „határátlépéshez", hanem a jövedékiadó-fizetési kötelezettséghez kapcsolódik. Ugyanis ebben az esetben a szóban forgó nyilatkozat célja biztosítani a jövedéki adónak megfelelő díj megfizetését, amely formaság az e megfizetési kötelezettséget keletkeztető tény (a fent hivatkozott Brzeziński-ügyben hozott ítélet 47. és 48. pontja).

28 A fenti megfontolások összességéből következik, hogy az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy a 92/12 irányelv 3. cikke (3) bekezdésének első albekezdése nem alkalmazható az olyan ügyben, mint amilyen az alapeljárás, és ezért azzal nem ellentétes az, ha valamely tagállam a használt gépjárművek adott tagállam területére való beléptetése esetére jövedéki adót megállapító szabályozást hoz létre, ha ezt az adót nem kell közvetlenül megfizetni olyan járművek használtan történő értékesítése során, amelyek már e tagállamban találhatók, és amelyeknek a tagállam területére történő első beléptetésekor jövedéki adót fizettek, amennyiben e szabályozás nem eredményez határátlépési formaságokat a tagállamok közötti kereskedelemben.

A második kérdésről

29 A kérdést előterjesztő bíróság a második kérdésével lényegében arra keresi a választ, hogy az EUMSZ 110. cikk első bekezdésének rendelkezései úgy értelmezendőek-e, hogy a Bulgáriába behozott használt járműveket azon használt járművekhez hasonló termékeknek kell tekinteni, amelyeket új járműként hoztak be ezen államba, függetlenül az eredetükre, mivel az említett államban nincs hazai gépjárműgyártás.

30 E tekintetben az állandó ítélkezési gyakorlatból kitűnik, hogy először is az EUMSZ 110. cikk szövege tiltja a más tagállamok termékeire a hasonló jellegű hazai termékekre kivetett adónál magasabb belső adó kivetését, vagy az olyan természetű belső adót, amely más termékek közvetett védelmét szolgálja (a C-47/88. sz., Bizottság kontra Dánia ügyben 1990. december 11-én hozott ítélet [EBHT 1990., I-4509. o.] 8. pontja).

31 Másodszor a behozott használt gépjárműveket illetően az EUMSZ 110. cikk célja, hogy biztosítsa a belső adók teljes semlegességét a már a belföldi piacon található és a behozott termékek közötti verseny területén (lásd a C-426/07. sz. Krawczyński-ügyben 2008. július 17-én hozott ítélet [EBHT 2008., I-6021. o.] 31. pontját).

32 Harmadszor emlékeztetni kell arra, hogy a gépjárművek bulgáriai gyártása nem feltétele annak, hogy megállapítható legyen az e tagállamban létező használtgépjármű-piac. Valamely termék ugyanis akkor válik hazaivá, amikor behozzák, és forgalomba hozzák. A behozott használt gépkocsik, a belföldön vásároltak hasonló és versenyző termékeknek minősülnek. Az EUMSZ 110. cikk rendelkezései tehát alkalmazandók a használt gépkocsik behozatalát terhelő regisztrációs adóra (lásd a fent hivatkozott Bizottság kontra Dánia ügyben hozott ítélet 17. pontját).

33 Következésképpen a második kérdésre azt a választ kell adni, hogy az EUMSZ 110. cikk első bekezdésének rendelkezései úgy értelmezendők, hogy a Bulgáriába behozott használt járműveket azon használt járművekhez hasonló termékeknek kell tekinteni, amelyeket már nyilvántartásba vettek ezen államban, és amelyeket új járműként hoztak be az említett államba, függetlenül az eredetüktől.

A harmadik kérdésről

34 Az alapeljárást illetően meg kell állapítani, hogy a ZADS 30. és 40.§-a meghatározza az új és használt járművek egységes jövedékiadó-alapjának, valamint a jövedéki adó e járművek motorteljesítményétől függő mértékének számítási módját. Az új és használt járművek megkülönböztetésének kritériuma a ZADS 4.§-ának 16. pontja szerint az első nyilvántartásba vételük (külföldi is) napja óta eltelt idő, valamint a kilométeróra-állás. Új járműnek tekintendők azok, amelyek a Bulgáriába való behozataluk időpontjában az első nyilvántartásba vételük óta nem futottak hat hónapnál többet, függetlenül eredetüktől, vagy amelyek legfeljebb 6000 km-t futottak.

35 Következésképpen a kérdést előterjesztő bíróság által feltett kérdést úgy kell érteni, mint amely lényegében arra keresi a választ, hogy az EUMSZ 30. cikkel és az EUMSZ 110. cikk első bekezdésével ellentétes-e a gépjárművekre alkalmazott jövedéki adó megkülönböztető tagállami szabályozása, amennyiben e szabályozás a más tagállamokból behozott használt járműveket, valamint az ezen államba új járműként behozott, és ott már nyilvántartásba vett használt járműveket különböző módon adóztatja.

36 Előzetesen ki kell emelni, hogy az olyan jövedéki adó, mint amilyet az alapügyben vitatott nemzeti szabályozás meghatároz, a termékekre kivetett belső adók általános rendszerébe illeszkedik, így azt kizárólag az EUMSZ 110. cikk szempontjából kell megvizsgálni (lásd a fent hivatkozott Krawczyński-ügyben hozott ítélet 29. pontját).

37 Márpedig emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság már úgy ítélte meg, az EUMSZ 110. cikk kiegészíti a vámok és az azonos hatású díjak eltörléséről szóló rendelkezéseket. E rendelkezés célja, hogy szabályos versenyfeltételek mellett biztosítsa az áruk szabad mozgását a tagállamok között a védelem minden olyan formájának kiiktatásával, amely a más tagállamból származó termékekre vonatkozó hátrányosan megkülönböztető belső adó alkalmazásából eredhet (a fent hivatkozott Brzeziński-ügyben hozott ítélet 27. pontja és a fent hivatkozott Krawczyński-ügyben hozott ítélet 30. pontja).

38 Egyébiránt valamely adózási rendszer csak akkor tekinthető az EUMSZ 110. cikkel összeegyeztethetőnek, ha annak létrehozása és kidolgozása minden esetben alkalmas annak kiküszöbölésére, hogy a behozott termékekre a hazai termékeknél nagyobb adóteher nehezedjen, következésképpen semmilyen esetben sem jár megkülönböztető hatással (a fent hivatkozott Brzeziński-ügyben hozott ítélet 40. pontja, a C-134/07. sz. Kawala-ügyben 2007. december 10-én hozott végzés [EBHT 2007., I-10703. o.] 29. pontja és a fent hivatkozott Krawczyński-ügyben hozott ítélet 32. pontja).

39 A következetes ítélkezési gyakorlat szerint akkor beszélhetünk az EUMSZ 110. cikk első bekezdésének megsértéséről, ha a behozott terméket és a hasonló belföldi terméket terhelő adót másképp, illetve más eljárás szerint kell kiszámolni, ami – még ha csak bizonyos esetekben is – a behozott termék magasabb adóztatásához vezet (a C-393/98. sz. Gomes Valente-ügyben 2001. február 22-én hozott ítélet [EBHT 2001., I-1327. o.] 21. pontja; a C-387/01. sz. Weigel-ügyben 2004. április 29-én hozott ítélet [EBHT 2004., I-4981. o.] 67. pontja; a fent hivatkozott Brzeziński-ügyben hozott ítélet 29. pontja és a C-74/06. sz., Bizottság kontra Görögország ügyben 2007. szeptember 20-án hozott ítélet [EBHT 2007., I-7585. o.] 25. pontja). Ebben az összefüggésben emlékeztetni kell arra, hogy az EUMSZ 110. cikk alkalmazásában nem csupán a tagállami és a behozott termékekre közvetlenül vagy közvetve kivetett

belső adókat kell figyelembe venni, hanem egyúttal az említett adó alapját is (lásd a 74/76. sz. Iannelli & Volpi ügyben 1977. március 22-én hozott ítélet [EBHT 1977., 557. o.] 21. pontját és a fent hivatkozott Bizottság kontra Dánia ügyben hozott ítélet 18. pontját).

40 Következésképpen meg kell vizsgálni, hogy az alapügyben vitatott jövedéki adó ugyanolyan mértékben sújtja-e a Bulgáriába behozott használt járművet, mint a Bulgáriába új járműként behozott és ezen államban már nyilvántartásba vett ugyanolyan típusú, jellemzőkkel bíró és használtsági fokú használt járművet, mivel a járművek e két kategóriája az EUMSZ 110. cikk első bekezdése szerinti „hasonló jellegű terméknek" minősül.

41 Az ilyen összehasonlítás keretében ki kell emelni, hogy az alapügyben szereplő jövedéki adót a Bulgáriában forgalomba helyezni kívánt új és használt járművekre egyaránt csak egyetlen alkalommal vetik ki.

42 E tekintetben a Bíróság megállapította, hogy a hátrányos megkülönböztetés elkerülése érdekében szükséges, hogy a törvényi, rendeleti vagy közigazgatási rendelkezésekkel meghatározott, és az olyan kritériumok alapján számított átalányskála révén, mint a gépjármű kora, kilométeróra-állása, általános állapota, meghajtásának módja, márkája és típusa, lehetővé tegye az importált használt jármű adóztatása céljának elérését, amely adó sosem lehet magasabb, mint a belföldön már nyilvántartásba vett, hasonló használt gépjárművek értékébe beépült maradványadó összege (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Weigel-ügyben hozott ítélet 75. pontját). Az ilyen számítás többek között a szóban forgó adónak a behozott használt járművekhez képest értelmezett adósemlegességének biztosítása miatt szükséges.

43 Meg kell állapítani, hogy a motor teljesítményén alapuló olyan átalányskála, mint amely az alapügyben is szerepel, nem teszi lehetővé a behozott használt járművek jövedéki adójának semleges kiszámítását.

44 Nevezetesen, az ilyen szabályozás a más tagállamokból behozott használt járművek jövedéki adója számítása céljából nem veszi figyelembe sem a gyártási évet, sem e járműveknek a Bulgáriába való behozataluk időpontjában érvényes kilométeróra-állását. Azaz a gépjármű első nyilvántartásba vételének (külföldi is) napja óta eltelt idő és a kilométeróra-állás e szabályozás alapján kizárólag az új és használt gépjárművek közötti megkülönböztetés kritériumaként szolgál.

45 Az alapeljáráshoz hasonló ügyben az adóalapot és –mértéket kizárólag a motor teljesítménye alapján számítják, amely a járműállandó jellemzője, és nem függ annak tényleges használtsági fokától, annak ellenére, hogy a használt járművek adózásának részletes szabályai eltérnek a behozott új járművek adózásától.

46 Figyelembe véve azt a tényt is, hogy a jövedéki adó a behozott árukat az említett szabályozás szerint egyszer terheli, az új járművek jövedéki adójának számítása továbbra is kedvezőbb, mint a használt járműveké. Mivel a Bulgáriában már forgalomban lévő használt járművek után – vagyis azok után, amelyeket új járműként hoztak be – a Bulgáriába való belépésükkor mint új gépjármű után fizetnek adót, viszonylag drágább más tagállamból használt járművet behozni, mint ugyanolyan típusú, motorteljesítményű, ugyanannyi kilométert futott, vagyis ugyanolyan mértékben használt járművet vásárolni Bulgáriában, ami befolyásolhatja a vásárlók választását.

47 Következésképpen a harmadik kérdésre azt a választ kell adni, hogy olyan körülmények között, mint amelyek a jelen ügyben fennállnak, az EUMSZ 110. cikk első bekezdésével ellentétes a gépjárművekre alkalmazott jövedéki adó megkülönböztető tagállami szabályozása, amennyiben e szabályozás a más tagállamokból behozott használt járműveket, valamint az ezen államba új járműként behozott, és ott már nyilvántartásba vett használt járműveket különböző módon adóztatja.

A Bíróság válasza időbeli hatályának korlátozásáról

48 Írásbeli észrevételeiben a bolgár kormány azt kérte a Bíróságtól, hogy amennyiben az megállapítja az alapügyben szereplőhöz hasonló nemzeti szabályozás EUMSZ 110. cikk első bekezdésével való összeegyeztethetetlenségét, korlátozza a meghozandó ítélet időbeli hatályát.

49 A bolgár kormány a kérelme alátámasztására a visszatérítendő összegek kiszámításának bizonytalan jelegére, valamint Bulgária nehéz pénzügyi helyzetére hivatkozott. Álláspontja szerint e helyzetre tekintettel a Bíróság korlátozhatja a jelen ítélet időbeli hatályát.

50 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság csak kivételesen, a közösségi jogrendhez szorosan hozzátartozó jogbiztonság általános elvének alkalmazása útján korlátozhatja bármely érdekelt azon lehetőségét, hogy a jóhiszeműen létrejött jogviszonyok vitatása céljából a Bíróság által értelmezett rendelkezésre hivatkozzék. A Bíróság az érdekeltek jóhiszeműségére és a súlyos zavarok kockázatának fennállására vonatkozó két alapvető feltétel teljesülése esetén dönthet e korlátozásról (lásd különösen a C-402/03 sz., Skov és Bilka ügyben 2006. január 10-én hozott ítélet [EBHT 2006., I-199. o.] 51. pontját, valamint a fent hivatkozott Brzeziński-ügyben hozott ítélet 56. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

51 Konkrétabban a Bíróság ezt a megoldást csak világosan meghatározott körülmények között alkalmazta, abban az esetben, amikor egyrészt az érvényes és hatályos szabályozás alapján jóhiszeműen létrejött jogviszonyok magas száma miatt súlyos gazdasági következmények felmerülésének kockázata állt fenn, másrészt pedig úgy tűnt, hogy a magánszemélyeket és a nemzeti hatóságokat a közösségi rendelkezések hatályát illető objektív és jelentős bizonytalanság a közösségi szabályozásnak meg nem felelő magatartásra indította, és amely bizonytalansághoz esetleg maguk a tagállamok vagy az Európai Közösségek Bizottsága magatartása is hozzájárult

(lásd különösen a C-423/04. sz. Richards-ügyben 2006. április 27-én hozott ítélet [EBHT 2006., I-3585. o.] 42. pontját és a fent hivatkozott Brzeziński-ügyben hozott ítélet 57. pontját).

52 Ezenkívül az állandó ítélkezési gyakorlatból az következik, hogy az előzetes döntéshozatal iránti kérelem nyomán hozott ítélet alapján valamely tagállamot érintő pénzügyi következmények önmagukban nem indokolják az ítélet joghatásainak időbeli korlátozását (a C-184/99. sz. Grzelczyk-ügyben 2001. szeptember 20-án hozott ítélet [EBHT 2001., I-6193. o.] 52. pontja; a C-209/03. sz. Bidar-ügyben 2005. március 15-én hozott ítélet [EBHT 2005., I-2119. o.] 68. pontja) és a fent hivatkozott Brzeziński-ügyben hozott ítélet 58. pontja.

53 A jelen, előzetes döntéshozatal iránti kérelem felveti a Bulgáriába behozott használt járműveket terhelő jövedéki adónak az EUMSZ 110. cikkel való összeegyeztethetősége kérdését.

54 A tárgyaláson a bolgár kormány ismertette a Bíróság esetleges elmarasztaló ítélete nyomán fizetendő becsült összegre vonatkozó adatokat. Ugyanakkor az adatok részletezését – amely alapján meg lehetne állapítani, hogy a főösszegből milyen arányban van lehetőség visszatérítésre – nem közölték a Bírósággal. Hozzá kell tenni, hogy a jövedéki adónak csak az érintett tagállamból származó hasonló használt járművek értékébe beépült maradványösszegét meghaladó része térítendő vissza (a fent hivatkozott Brzeziński-ügyben hozott ítélet 59. pontja).

55 Következésképpen meg kell állapítani, hogy a jelen ítélet 50. és 52. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlat értelmében vett súlyos zavarok fennállása, amely indokolttá tehetné jelen ítélet időbeli hatályának korlátozását, nem tekinthető bizonyítottnak.

56 Ilyen körülmények között nem szükséges megvizsgálni, hogy teljesül-e az érdekeltek jóhiszeműségére vonatkozó feltétel.

57 Következésképpen nem szükséges korlátozni a jelen ítélet időbeli hatályát.

A költségekről

58 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (első tanács) a következőképpen határozott:

1) A jövedékiadó-köteles termékekre vonatkozó általános rendelkezésekről és e termékek tartásáról, szállításáról és ellenőrzéséről szóló, 1992. február 25-i 92/12/EGK tanácsi irányelv 3. cikke (3) bekezdésének első albekezdése nem alkalmazható az olyan ügyben, mint amilyen az alapeljárás, és ezért azzal nem ellentétes az, ha valamely tagállam a használt gépjárművek adott tagállam területére való behozatala esetére jövedéki adót megállapító szabályozást hoz létre, ha ezt az adót nem kell közvetlenül megfizetni olyan járművek használtan történő értékesítése során, amelyek már e tagállamban találhatók, és amelyeknek a tagállam területére történő első beléptetésekor jövedéki adót fizettek, amennyiben e szabályozás nem eredményez határátlépési formaságokat a tagállamok közötti kereskedelemben.

2) Az EUMSZ 110. cikk első bekezdésének rendelkezései úgy értelmezendők, hogy a Bulgáriába behozott használt járműveket azon használt járművekhez hasonló termékeknek kell tekinteni, amelyeket már nyilvántartásba vettek ezen államban, és amelyeket új járműként vittek be az említett államba, függetlenül az eredetüktől.

3) Olyan körülmények között, mint amelyek a jelen ügyben fennállnak az EUMSZ 110. cikk első bekezdésével ellentétes a gépjárművekre alkalmazott jövedéki adó megkülönböztető tagállami szabályozása, amennyiben e szabályozás a más tagállamokból behozott használt járműveket, valamint az ezen államba új járműként behozott, és ott már nyilvántartásba vett használt járműveket különböző módon adóztatja.

Aláírások