ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (prvá komora)

z 3. júna 2010 *

Vo veci C-2/09,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný rozhodnutím Varhoven administrativen sad (Bulharsko) z 13. novembra 2008 a doručený Súdnemu dvoru 6. januára 2009, ktorý súvisí s konaním:

Regionalna Mitničeska Direkcia – Plovdiv

proti

Petărovi Dimitrovovi Kalinčevovi,

* Jazyk konania: bulharčina.

SÚDNY DVOR (prvá komora),

v zložení: predseda prvej komory A. Tizzano, sudcovia A. Borg Barthet, M. Ilešič (spravodajca), M. Safjan a M. Berger,

generálna advokátka: E. Sharpston,
tajomník: N. Nančev, referent,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 10. februára 2010,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— P. D. Kalinčev, v zastúpení: M. Ekimdžiev, advokat,

— bulharská vláda, v zastúpení: A. Ananiev a T. Ivanov, splnomocnení zástupcovia,

— Komisia Európskych spoločenstiev, v zastúpení: D. Triantafyllou a S. Petrova, splnomocnení zástupcovia,

so zreteľom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálnej advokátky, že vec bude prejednaná bez jej návrhov,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie konania o prejudiciálnej otázke sa týka výkladu článku 25 ES a článku 90 prvého odseku ES, ako aj článku 3 ods. 3 smernice Rady 92/12/EHS z 25. februára 1992 o všeobecnom systéme, držbe, preprave a kontrole tovarov podliehajúcich spotrebným daniam (Ú. v. ES L 76, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 179).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi P. D. Kalinčevom a Regionalnou Mitničeskou Direkciou – Plovdiv (Regionálna colná správa – Plovdiv), ktorá mu zamietla žiadosť o zníženie sumy spotrebnej dane vyrubenej za dovoz jeho vozidla.

Právny rámec

Právna úprava Únie

3 Článok 3 ods. 1 a 3 smernice 92/12 stanovuje:

„1. Táto smernica má platiť na úrovni spoločenstva na nasledovné výrobky, ako je definované v príslušných smerniciach:

— minerálne oleje,

— alkohol a alkoholické nápoje,

— tabakové výrobky.

— …

3. Členské štáty si vyhradzujú právo zaviesť alebo zachovať dane, ktoré sú vyberané za výrobky iné, než sú tie, ktoré sú uvedené v odseku 1 za predpokladu, že tieto dane nespôsobia zvýšenie formalít pri prechode hranicami v obchode medzi členskými štátmi.

Z hľadiska toho istého opatrenia, členské štáty si tiež vyhradzujú právo vyberať dane za poskytovanie služieb, ktoré nemôžu byť charakterizované ako obrat daní, vrátane tých, ktoré sa vzťahujú na spotrebnú daň."

Vnútroštátna právna úprava

4 V súlade s článkom 2 zákona o spotrebných daniach a daňových skladoch (Zakon za aktsizite i danachnite skladove, DV č. 91 z 15. novembra 2005) zmeneného a doplneného zákonom (DV č. 6 z 23. januára 2009, ďalej len „ZADS") podlieha spotrebnej dani alkohol a alkoholické nápoje, tabakové výrobky, energetické výrobky a elektrina, ako aj motorové vozidlá.

5 V zmysle článku 4 bodu 16 ZADS:

„Nové motorové vozidlo je motorové vozidlo, pri ktorom je v okamihu dovozu, resp. v okamihu podania vyhlásenia podľa článku 76d voči colnému orgánu splnená jedna z nasledujúcich podmienok:

a) odo dňa jeho prvej registrácie (aj v cudzine) neuplynulo viac než šesť mesiacov, alebo

b) nemá najazdených viac než 6 000 km."

6 V súlade s článkom 18 ZADS sú „motorové vozidlá“ definované ako nové alebo ojazdené „osobné motorové vozidlá“, „motorové vozidlá typu kombi“ a „súťažné vozidlá“, ktoré môžu prepraviť až 9 osôb vrátane vodiča, s výkonom motora viac ako 120 kW podľa normy DIN alebo 126 kW podľa normy SAE, zaradené pod kódom 8703 kombinovanej nomenklatúry.

7 Článok 19 ZADS stanovuje:

„1. Tovary v zmysle článku 2 podliehajú spotrebnej dani, ak nie sú v režime s podmieneným oslobodením od spotrebnej dane:

1.1 pri ich výrobe v tuzemsku;

1.2 pri ich vstupe z územia iného členského štátu do tuzemska;

1.3 pri ich dovoze do tuzemska.

2. Dovoz tovaru podliehajúceho spotrebným daniam znamená vstup tovaru podliehajúceho spotrebnej dani, ktorý nie je tovarom Spoločenstva, na územie tuzemska, ako aj vstup tovaru Spoločenstva pochádzajúceho z tretích krajín, ktoré patria do colného územia Spoločenstva.

3. Ak sú tovary podriadené pri ich vstupe do tuzemska colnému režimu, bez ohľadu na článok 2 sa ich dovoz považuje za uskutočnený, keď bol tovar prepustený do voľného obehu.“

8 Podľa článku 30 ZADS sa základ dane pre motorové vozidlá určuje takto:

„1. pri ojazdených motorových vozidlách – počet kilowattov udávajúci výkon motora;

2. v prípade nových motorových vozidiel – počet kilowattov udávajúci výkon motora v rozsahu, ktorý presahuje 120 kilowattov podľa normy DIN alebo 126 kilowattov podľa normy SAE.“

9 Článok 40 ZADS stanovuje:

„1. Pri ojazdených motorových vozidlách platí nasledujúca sadzba spotrebnej dane:

(1) pri motorových vozidlách s výkonom motora od 120 kW do 150 kW podľa normy DIN – 35 BGN za 1 kW;

(2) pri motorových vozidlách s výkonom motora od 150 kW podľa normy DIN – 60 BGN za 1 kW;

(3) pri motorových vozidlách s výkonom motora od 126 kW do 157,5 kW podľa normy SAE – 33,33 BGN za 1 kW;

(4) pri motorových vozidlách s výkonom motora od 157,5 kW podľa normy SAE – 57,14 BGN za 1 kW.

2. Pri nových motorových vozidlách je sadzba spotrebnej dane:

(1) 700 BGN + 90 BGN za 1 kW, ktorý presahuje 120 kW podľa normy DIN;

(2) 700 BGN + 85,71 BGN za 1 kW, ktorý presahuje 126 kW podľa normy SAE.“

10 Článok 76d ZADS stanovuje:

„1. Kto prevezie tovary podliehajúce spotrebnej dani v zmysle článku 2 bodu 5 z územia iného členského štátu do tuzemska, je povinný predložiť vyhlásenie podľa vzoru stanoveného vykonávacími predpismi k tomuto zákonu.

2. Vyhlásenie podľa odseku 1 je potrebné predložiť na colný úrad, ktorý je príslušný na základe trvalého bydliska, resp. sídla dotknutej osoby v lehote 14 dní od prevozu tovaru. Vyhlásenie je potrebné predložiť pred prvou registráciou motorového vozidla v Bulharskej republike.

3. Colné úrady môžu požadovať, že tovary sa musia predložiť spolu s vyhlásením stanoveným v odseku 2.

4. Na základe podaného vyhlásenia stanoví príslušný colný úrad sumu dlžnej spotrebnej dane a informuje o nej dotknutú osobu."

11 Článok 72a vykonávacieho nariadenia k ZADS, ktoré prijal minister financií (DV č. 42 z 23. mája 2006) stanovuje:

„1. V prípade uvedenom v článku 76d zákona je potrebné predložiť vyhlásenie o spotrebnej dani, ktorého vzor je stanovený v prílohe č. 13a v lehote 14 dní od vstupu tovaru na vnútroštátne územie a pred prvou registráciou motorového vozidla v Bulharskej republike.

2. Na základe údajov uvedených vo vyhlásení týkajúcich sa spotrebnej dane a v predložených dokumentoch určia colné úrady sumu spotrebnej dane. Druhý výtlačok vyhlásenia uvedeného v odseku 1 predstavuje informáciu v zmysle článku 44 ods. 1 bodu 5 zákona."

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

12 Žalobca kúpil 13. februára 2007 vo Francúzskej republike osobné motorové vozidlo značky BMW, séria 530 D, s výkonom motora 140 kW, s prvou registráciou 6. januára 1999 a so stavom na tachometri 160 000 km.

13 Vo februári 2007 doviezol zakúpené motorové vozidlo na územie Bulharska a 21. februára 2007 ho priviezol na účely registrácie pred bulharský orgán kontroly motorových vozidiel.

14 Dňa 19. júna 2007 podal žalobca na základe článku 76d ZADS vyhlásenie, ktoré je potrebné podať v zmysle článku 2 ods. 5 ZADS pri vstupe tovaru na vnútroštátne územie z územia iného členského štátu. V čase podania tohto vyhlásenia predstavovala dlžná spotrebná daň vypočítaná na základe ustanovení článku 40 ods. 1 bodu 1 ZADS sumu 4 900 BGN.

15 Listom z 29. júna 2007 podal žalobca námietku proti tejto sume a uviedol, že je potrebné dlžnú sumu znížiť o 2 400 BGN, lebo táto suma predstavuje podľa jeho názoru diskrimináciu a porušenie článku 90 ES.

16 Rozhodnutím vedúceho colného úradu Plovdiv, ktoré potvrdil riaditeľ Regionalnej Mitničeskej Direkcii – Plovdiv sa žiadosť žalobcu o zníženie spotrebnej dane z dovozu osobného motorového vozidla zamietla. Ako dlžná suma spotrebnej dane bola potvrdená suma 4 900 BGN, vypočítaná na základe ustanovení článku 40 ods. 1 bodu 1 ZADS.

17 Správny akt colnej správy bol napadnutý pred Administrativen sad – Plovdiv (správny súd v Plovdive), ktorý rozhodol o jeho zrušení v rozsahu, v akom sa týka rozdielu medzi 2 500 BGN a celkovo požadovanou sumou 4 900 BGN, to znamená, že vyhovel námietke žalobcu, pokiaľ ide o diskriminačný charakter sumy vo výške 2 400 BGN.

18 Podľa Administrativen sad – Plovdiv je spotrebná daň na ojazdené osobné motorové vozidlo pri vstupe na územie Bulharskej republiky určená na základe článku 40 ods. 1 bodu 1 ZADS diskriminačná a porušuje ustanovenie článku 90 prvého odseku ES. Podľa tohto súdu predstavuje výška diskriminačnej sumy rozdiel sumy, o ktorú presahuje výšku spotrebnej dane vypočítanej pri vstupe nového vozidla s výkonom 140 kW na územie Bulharskej republiky; v tomto prípade je potrebné odviesť spotrebnú daň iba vo výške 2 500 BGN.

19 Regionalna Mitničeska Direkcia – Plovdiv podala proti tomuto rozsudku kasačný opravný prostriedok na Varhoven administrativen sad (Najvyšší správny súd), ktorý rozhoduje na najvyššom stupni.

20 Za týchto okolností Varhoven administrativen sad rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Umožňuje článok 3 ods. 3 smernice [92/12] členským štátom stanoviť právnu úpravu výberu spotrebnej dane na ojazdené motorové vozidlá pri ich vstupe na územie daného členského štátu, keď táto daň pri ďalšom predaji vozidiel, ktoré sa už nachádzajú na území tohto členského štátu a z ktorých bola už pri prvom vstupe na územie členského štátu zaplatená spotrebná daň, nemusí byť priamo zaplatená?

2. V akom zmysle sa má so zreteľom na ustanovenie článku 90 prvého odseku ES vykladať výraz ‚podobné domáce výrobky':

   a) v tom zmysle, že majú svoj pôvod v členskom štáte, ktorý stanovuje určité vnútroštátne dane, alebo

   b) v tom zmysle, že sa bez ohľadu na ich pôvod už nachádzajú na území členského štátu?

3. So zreteľom na odpovede na obe predchádzajúce otázky: Má sa článok 25 ES a článok 90 prvý odsek ES chápať ako zákaz rozdielnej právnej úpravy výberu spotrebnej dane na motorové vozidlá, ktorú si Bulharská republika stanovila v článkoch 30 a 40 ZADS podľa kritéria roku výroby a počtu najazdených kilometrov uvedených na tachometri motorového vozidla?"

O prejudiciálnych otázkach

O prvej otázke

21 Svojou prvou prejudiciálnou otázkou chce vnútroštátny súd vedieť, či článku 3 ods. 3 smernice 92/12 odporuje vnútroštátna právna úprava stanovená v článkoch 30 a 40 ZADS, ktorá upravuje základ spotrebnej dane a jej sadzbu na ojazdené motorové vozidlá pri ich vstupe na územie členského štátu, hoci túto daň nie je potrebné zaplatiť

pri ďalšom predaji motorových vozidiel, ktoré sa už nachádzajú na území tohto štátu a pri ktorých bola už pri prvom vstupe na uvedené územie takáto spotrebná daň zaplatená.

22 V tejto súvislosti je najprv potrebné uviesť, že v článku 3 ods. 1 smernice 92/12 je jej pôsobnosť definovaná odkazom na tri kategórie taxatívne vymenovaných výrobkov, ktoré zodpovedajú, ako to vyplýva z tretieho odôvodnenia uvedenej smernice, tovaru, s ktorým sa ako podliehajúcim spotrebnej dani obchoduje „vo všetkých členských štátoch". Tento výpočet nezahŕňa motorové vozidlá, ktoré sú teda vylúčené z pôsobnosti tejto istej smernice (rozsudok z 26. apríla 2007, Alevizos, C-392/05, Zb. s. I-3505, bod 36).

23 Pokiaľ ide o iné výrobky než tie, ktoré sú uvedené v článku 3 ods. 1 smernice 92/12, môžu členské štáty v súlade s odsekom 3 prvým pododsekom tohto článku zaviesť alebo zachovať dane z týchto výrobkov za predpokladu, že tieto dane nespôsobia zvýšenie formalít pri prechode hranicami v obchode medzi členskými štátmi (rozsudok z 5. júla 2007, Fendt Italiana, C-145/06 a C-146/06, Zb. s. I-5869, bod 44).

24 Ako uviedla bulharská vláda vo svojich písomných vyjadreniach, jedinou formalitou v súvislosti so zdanením motorových vozidiel prevážaných z iných členských štátov do Bulharska je tá, ktorá je uvedená v článku 76d ZADS, najmä povinnosť každého, kto preváža z iného členského štátu na vnútroštátne územie tovar podliehajúci spotrebnej dani, podať vyhlásenie podľa ustanovení predmetného zákona.

25 V tejto súvislosti je potrebné zdôrazniť, že článok 3 ods. 3 prvý pododsek smernice 92/12 možno uplatniť, len ak sa povinnosť predložiť vyhlásenie považuje za „formalitu pri prechode hranicami“, ktorá vedie k výberu spotrebnej dane (rozsudok z 18. januára 2007, Brzeziński, C-313/05, Zb. s. I-513, bod 45).

26 Bulharská vláda sa domnieva, že táto formalita sa nespája s prechodom hranice, ale skôr s konečným určením výšky spotrebnej dane v čase, keď dôjde k vzniku povinnosti zaplatiť túto daň.

27 V tejto súvislosti prináleží vnútroštátnemu súdu, aby preveril, či celá predmetná úprava vo veci samej môže byť vykladaná v tom zmysle, aký jej dáva bulharská vláda. Pokiaľ by sa totiž malo podať vyhlásenie pri príležitosti nadobudnutia motorového vozidla v rámci Spoločenstva, a teda pri prekročení hranice, nebola by takáto formalita spojená s týmto „prekročením“ v zmysle článku 3 ods. 3 prvého pododseku smernice 92/12, ale s povinnosťou zaplatiť spotrebnú daň. V takomto prípade, keďže cieľom uvedeného vyhlásenia je zabezpečiť zaplatenie dlhu zodpovedajúceho spotrebnej dani, bola by takáto formalita spojená so skutočnosťou, pri ktorej vzniká táto daňová povinnosť (rozsudok Brzeziński, už citovaný, body 47 a 48).

28 Na základe vyššie uvedeného je potrebné odpovedať na prvú otázku tak, že článok 3 ods. 3 prvý pododsek smernice 92/12 nie je uplatniteľný vo veci, ako je vec sama, a preto mu neodporuje, keď členský štát stanoví právnu úpravu výberu spotrebnej dane na ojazdené motorové vozidlá pri ich vstupe na územie príslušného členského štátu, ak sa táto daň nemusí zaplatiť priamo pri ďalšom predaji týchto vozidiel, ktoré sa už nachádzajú na území tohto členského štátu a z ktorých už bola pri ich prvom vstupe na územie členského štátu zaplatená spotrebná daň, pokiaľ táto právna úprava nespôsobuje v obchodnom styku medzi členskými štátmi nijaké formality spojené s prechodom hranice.

O druhej otázke

29 Svojou druhou otázkou chce vnútroštátny súd v podstate vedieť, či sa má článok 110 prvý odsek ZFEÚ vykladať v tom zmysle, že ojazdené motorové vozidlá dovezené do Bulharska sa majú považovať za výrobky podobné ojazdeným motorovým vozidlám, ktoré už bez ohľadu na ich pôvod boli dovezené na územie tohto štátu ako nové vozidlá, keďže v tomto štáte neexistuje domáca výroba motorových vozidiel.

30 V tejto súvislosti z ustálenej judikatúry po prvé vyplýva, že článok 110 ZFEÚ podľa svojho doslovného znenia zakazuje uložiť na tovary z iných členských štátov vyššie vnútroštátne dane, než aké sú uložené na podobné domáce výrobky alebo vnútroštátne dane, ktoré sú spôsobilé nepriamo chrániť iné výrobky (rozsudok z 11. decembra 1990, Komisia/Dánsko, C-47/88, Zb. s. I-4509, bod 8).

31 Po druhé v oblasti zdaňovania ojazdených motorových vozidiel je cieľom článku 110 ZFEÚ zabezpečiť úplnú neutralitu vnútroštátneho zdanenia výrobkov z hľadiska hospodárskej súťaže medzi tovarmi nachádzajúcimi sa už na vnútroštátnom trhu a dovezenými tovarmi (pozri rozsudok zo 17. júla 2008, Krawczyński, C-426/07, Zb. s. I-6021, bod 31).

32 Po tretie je potrebné poukázať na skutočnosť, že vnútroštátna výroba motorových vozidiel v Bulharsku nie je podmienkou pre konštatovanie, že v tomto členskom štáte existuje trh s ojazdenými motorovými vozidlami. Výrobok sa totiž stáva vnútroštátnym tovarom, keď sa dovezie a uvedie na trh. Dovezené ojazdené motorové vozidlá a vozidlá zakúpené vnútri štátu predstavujú podobné alebo konkurenčné výrobky. Článok 110 ZFEÚ sa teda uplatní na daň vyberanú pri registrácii dovezených ojazdených motorových vozidiel (pozri rozsudok Komisia/Dánsko, už citovaný, bod 17).

33 Preto je na druhú otázku potrebné odpovedať, že článok 110 prvý odsek ZFEÚ sa má vykladať v tom zmysle, že ojazdené motorové vozidlá dovezené do Bulharska sa považujú za výrobky podobné ojazdeným vozidlám už zaregistrovaným na území tohto štátu, ktoré boli dovezené na územie tohto štátu ako nové vozidlá bez ohľadu na ich pôvod.

O tretej otázke

34 Je potrebné upozorniť na skutočnosť, že v konaní vo veci samej články 30 a 40 ZADS stanovujú výpočet jednotného základu spotrebnej dane pre nové a ojazdené motorové vozidlá, ako aj sadzbu tejto dane podľa výkonu motora týchto vozidiel. Kritériom pre odlíšenie nových vozidiel a ojazdených vozidiel je podľa článku 4 bodu 16 ZADS doba, ktorá uplynula odo dňa ich prvej registrácie (aj v cudzine), a počet najazdených kilometrov uvedených na tachometri. Za nové sa považujú motorové vozidlá, ktoré bez ohľadu na ich pôvod neboli v čase dovozu do Bulharska v prevádzke viac než šesť mesiacov odo dňa ich prvej registrácie, alebo tie, ktoré nemajú najazdených viac než 6 000 km.

35 Prejudiciálnu otázku je preto potrebné chápať v tom zmysle, že vnútroštátny súd v podstate chce vedieť, či článok 30 a článok 110 prvý odsek ZFEÚ bráni členskému štátu uplatniť odlišnú právnu úpravu výberu spotrebnej dane na motorové vozidlá, pokiaľ táto právna úprava zaťažuje ojazdené motorové vozidlá dovezené z iného členského štátu odlišne než ojazdené motorové vozidlá už na území tohto štátu registrované, ktoré boli na jeho územie dovezené ako nové vozidlá.

36 Na úvod je potrebné zdôrazniť, že spotrebná daň, ako je daň zavádzaná vnútroštátnou právnou úpravou, o ktorú ide v konaní vo veci samej, patrí do všeobecného systému vnútroštátnych poplatkov uložených na tovar a musí sa teda preskúmať z hľadiska článku 110 ZFEÚ (rozsudok Krawczyński, už citovaný, bod 29).

37 Ako už rozhodol Súdny dvor, článok 110 ZFEÚ predstavuje doplnok k ustanoveniam, ktoré sa týkajú zrušenia ciel a poplatkov s rovnakým účinkom. Cieľom tohto ustanovenia je zabezpečenie voľného pohybu tovaru medzi členskými štátmi za normálnych podmienok hospodárskej súťaže vylúčením všetkých foriem ochrany, ktorá by mohla vyplývať z uplatnenia diskriminujúceho vnútroštátneho zdanenia výrobkov, ktoré pochádzajú z iných členských štátov (rozsudky Brzeziński, už citovaný, bod 27, a Krawczyński, už citovaný, bod 30).

38 Okrem toho je systém zdaňovania možné považovať za zlučiteľný s článkom 110 ZFEÚ, iba ak sa preukáže, že funguje tak, že je v každom prípade vylúčené, aby boli dovážané výrobky zdaňované viac ako vnútroštátne výrobky, a nemá teda v žiadnom prípade diskriminačné účinky (rozsudok Brzeziński, už citovaný, bod 40; uznesenie z 10. decembra 2007, Kawala, C-134/07, Zb. s. I-10703, bod 29, a rozsudok Krawczyński, už citovaný, bod 32).

39 Podľa ustálenej judikatúry ide o porušenie článku 110 prvého odseku ZFEÚ, keď sa zdanenie dovezeného výrobku a zdanenie podobného domáceho výrobku vypočítava rozdielnym spôsobom a podľa rozdielnych pravidiel, ktoré spôsobujú, že, hoci len v niektorých prípadoch, dochádza k vyššiemu zdaneniu dovezeného výrobku (rozsudky z 22. februára 2001, Gomes Valente, C-393/98, Zb. s. I-1327, bod 21; z 29. apríla 2004, Weigel, C-387/01, Zb. s. I-4981, bod 67; Brzeziński, už citovaný, bod 29, a z 20. septembra 2007, Komisia/Grécko, C-74/06, Zb. s. I-7585, bod 25). V tejto súvislosti treba pripomenúť, že pri uplatnení článku 110 ZFEÚ je potrebné zohľadniť nielen sadzbu vnútroštátneho zdanenia postihujúceho priamo alebo nepriamo vnútroštátne výrobky a dovezené výrobky, ale rovnako daňový základ predmetnej dane

(pozri rozsudky z 22. marca 1977, Iannelli&Volpi, 74/76, Zb. s 557, bod 21, a Komisia/Dánsko, už citovaný, bod 18).

40 Preto je v tomto kontexte potrebné overiť, či spotrebná daň, ktorej sa týka vec sama, zaťažuje rovnakým spôsobom tak ojazdené motorové vozidlo dovezené do Bulharska, ako aj ojazdené motorové vozidlo rovnakého typu, rovnakých vlastností a rovnako opotrebované ako vozidlo, ktoré bolo dovezené ako nové do Bulharska a už bolo zaregistrované v tomto štáte, keďže tieto dve kategórie vozidiel predstavujú „podobné výrobky" v zmysle článku 110 prvého odseku ZFEÚ.

41 V rámci tohto porovnania je potrebné zdôrazniť, že spotrebná daň, o ktorú ide vo veci samej, sa vyberá v prípade každého vozidla, ktoré má byť zaregistrované v Bulharsku, iba raz tak v prípade nových vozidiel, ako aj ojazdených vozidiel.

42 V tejto súvislosti Súdny dvor v záujme zabránenia akejkoľvek diskriminácii uznal, že je potrebné, aby paušálne sadzobníky určené legislatívnym, správnym alebo administratívnym ustanovením a vypočítané na základe kritérií, akými sú vek, počet najazdených kilometrov, celkový stav, systém pohonu, značka alebo model motorového vozidla, umožňovali dosiahnuť taký cieľ zdanenia dovážaných ojazdených vozidiel, ktoré nebude v žiadnom prípade vyššie než suma zostatkovej dane začlenenej do hodnoty podobných ojazdených vozidiel, ktoré už boli v tuzemsku registrované (pozri v tomto zmysle rozsudok Weigel, už citovaný, bod 75). Takýto typ výpočtu je potrebný predovšetkým na účely zabezpečenia neutrálnej povahy spornej spotrebnej dane vo vzťahu k dovážaným ojazdeným motorovým vozidlám.

43 Je potrebné konštatovať, že paušálny sadzobník výkonu motora, aký je predmetom konania vo veci samej, neumožňuje neutrálny výpočet spotrebnej dane z dovážaných ojazdených motorových vozidiel.

44 Takáto úprava predovšetkým nezohľadňuje pri výpočte spotrebnej dane z ojazdených motorových vozidiel dovážaných z iných členských štátov ani rok výroby, ani počet najazdených kilometrov týchto vozidiel ku dňu ich dovozu na bulharské územie. Najmä doba, ktorá uplynula odo dňa ich prvej registrácie (aj v cudzine), a počet najazdených kilometrov uvedených na tachometri vozidla slúžia podľa tohto daňového režimu iba ako kritériá na účely rozlišovania medzi novým a ojazdeným vozidlom.

45 V konaní vo veci samej sa základ dane a sadzba spotrebnej dane vypočítava výlučne v závislosti od výkonu motora, ktorý je fixne stanovenou charakteristickou vlastnosťou vozidla nezávislou od skutočnej miery jeho opotrebovania, pričom však zdanenie ojazdených motorových vozidiel podlieha odlišným pravidlám než zdanenie nových motorových vozidiel.

46 Ak zohľadníme fakt, že podľa uvedeného daňového režimu zaťažuje spotrebná daň dovezený výrobok iba raz, je výpočet spotrebnej dane pri nových motorových vozidlách trvale výhodnejší než pri ojazdených motorových vozidlách. Keďže ojazdené motorové vozidlá, ktoré už sú na bulharskom území v prevádzke, teda vozidlá, ktoré boli dovezené ako nové vozidlá, sa zdaňujú v momente ich vstupu na bulharské územie ako nové vozidlá, je pomerne drahšie doviesť ojazdené motorové vozidlo z iného členského štátu, než kúpiť na bulharskom území vozidlo rovnakého druhu, s rovnakým výkonom motora a počtom najazdených kilometrov, teda vozidlo s rovnakým opotrebovaním, čo môže mať vplyv na rozhodovanie spotrebiteľov.

47 Z vyššie uvedeného vyplýva, že na tretiu otázku je potrebné odpovedať tak, že článok 110 prvý odsek ZFEÚ sa má vykladať v tom zmysle, že mu odporuje odlišná právna úprava spotrebnej dane uplatňovaná členským štátom na motorové vozidlá za takých okolností, aké sú v tejto veci, pokiaľ táto právna úprava zaťažuje ojazdené motorové vozidlá dovezené z iného členského štátu odlišne než ojazdené motorové vozidlá už zaregistrované na území tohto štátu, ktoré boli na jeho územie dovezené ako nové vozidlá.

O časovom obmedzení účinkov odpovede Súdneho dvora

48 Vo svojich písomných pripomienkach bulharská vláda Súdnemu dvoru navrhla, aby v prípade, ak konštatuje, že vnútroštátna právna úprava, ako je tá, o ktorú ide v konaní vo veci samej, je v rozpore s článkom 110 prvým odsekom ZFEÚ, obmedzil časové účinky tohto rozsudku.

49 Odôvodnenie svojho návrhu založila na chýbajúcej istote pri výpočte súm, ktoré je potrebné vrátiť, ako aj na neistej finančnej situácii Bulharskej republiky. Práve v súvislosti s týmito okolnosťami Súdny dvor môže obmedziť časové účinky tohto rozsudku.

50 V tejto súvislosti je potrebné pripomenúť, že Súdny dvor môže iba výnimočne pri uplatňovaní všeobecnej zásady právnej istoty obsiahnutej v právnom poriadku Únie pristúpiť k obmedzeniu možnosti všetkých dotknutých osôb dovolávať sa toho ustanovenia, ktoré vyložil, vzhľadom na to, že v takom prípade ide o spochybnenie právnych vzťahov, ktoré vznikli v dobrej viere. Na rozhodnutie o takom obmedzení je nevyhnutné, aby boli splnené dve podstatné kritériá, a to dobrá viera dotknutých osôb a riziko vážnych ťažkostí (pozri najmä rozsudky z 10. januára 2006, Skov a Bilka, C-402/03, Zb. s. I-199, bod 51, ako aj Brzeziński, už citovaný, bod 56 a citovanú judikatúru).

51 Konkrétnejšie, Súdny dvor sa len výnimočne, za presne stanovených okolností, uchyľoval k takémuto riešeniu, a to jednak, keď existovalo riziko vážnych ekonomických dôsledkov, predovšetkým vzhľadom na veľký počet právnych vzťahov, ktoré vznikli v dobrej viere na základe právnej úpravy, ktorá sa oprávnene považovala za platnú, jednak keď sa zdalo, že jednotlivci a vnútroštátne orgány boli nabádaní k správaniu, ktoré nie je v súlade s právnou úpravou Spoločenstva z dôvodu vážnej a objektívnej neistoty týkajúcej sa dosahu ustanovení Spoločenstva, ku ktorej prípadne prispelo

i správanie iných členských štátov alebo Komisie (pozri najmä rozsudok z 27. apríla 2006, Richards, C-423/04, Zb. s. I-3585, bod 42, a Brzeziński, už citovaný, bod 57).

52 Okrem toho z ustálenej judikatúry vyplýva, že finančné dôsledky, ktoré by mohli vyplynúť pre členský štát z rozsudku vydaného v prejudiciálnom konaní, neodôvodňujú samy osebe časové obmedzenie účinkov tohto rozsudku (rozsudky z 20. septembra 2001, Grzelczyk, C-184/99, Zb. s. I-6193, bod 52; z 15. marca 2005, Bidar, C-209/03, Zb. s. I-2119, bod 68, a Brzeziński, už citovaný, bod 58).

53 Tento návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka zlučiteľnosti spotrebnej dane, ktorej podliehajú ojazdené motorové vozidlá dovezené do Bulharska, s článkom 110 prvým odsekom ZFEÚ.

54 Na pojednávaní bulharská vláda predložila číselné údaje týkajúce sa sumy, ktorú bude pravdepodobne dlžiť po tom, čo Súdny dvor prípadne určí, že si nesplnila povinnosti. Súdnemu dvoru však nebolo predložené rozdelenie týchto údajov na jednotlivé položky, čo by umožnilo posúdiť, aký podiel z celkovej sumy by sa musel vrátiť. Je potrebné dodať, že vrátené môžu byť len sumy spotrebnej dane presahujúce sumy zodpovedajúce zostatkovej dani zahrnutej v podobnom ojazdenom vozidle pochádzajúcom z predmetného členského štátu (rozsudok Brzeziński, už citovaný, bod 59).

55 V dôsledku toho je potrebné konštatovať, že existenciu rizika vážnych ekonomických dôsledkov v zmysle judikatúry citovanej v bodoch 50 až 52 tohto rozsudku, ktoré by mohlo odôvodniť obmedzenie časovej účinnosti tohto rozsudku, nemožno považovať za preukázanú.

56 Za týchto okolností nie je potrebné overovať, či je splnené kritérium týkajúce sa dobrej viery zúčastnených subjektov.

57 V dôsledku toho nie je potrebné obmedziť časovú účinnosť tohto rozsudku.

O trovách

58 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (prvá komora) rozhodol takto:

1. **Článok 3 ods. 3 prvý pododsek smernice Rady 92/12/EHS z 25. februára 1992 o všeobecnom systéme, držbe, preprave a kontrole tovarov podliehajúcich spotrebným daniam nie je uplatniteľný vo veci, ako je vec sama, a preto mu neodporuje, keď členský štát stanoví právnu úpravu výberu spotrebnej dane na ojazdené motorové vozidlá pri ich vstupe na územie členského štátu, ak sa táto daň nemusí zaplatiť priamo pri ďalšom predaji motorových vozidiel, ktoré sa už nachádzajú na území tohto členského štátu a z ktorých už bola pri ich prvom vstupe na územie členského štátu zaplatená táto spotrebná daň, pokiaľ táto právna úprava nespôsobuje v obchodnom styku medzi členskými štátmi nijaké formality spojené s prechodom hranice.**

2. Článok 110 prvý odsek ZFEÚ sa má vykladať v tom zmysle, že ojazdené motorové vozidlá dovezené do Bulharska sa považujú za výrobky podobné ojazdeným vozidlám už zaregistrovaným na území tohto štátu, ktoré boli dovezené na územie tohto štátu ako nové vozidlá bez ohľadu na ich pôvod.

3. Článku 110 prvému odseku ZFEÚ odporuje odlišná právna úprava spotrebnej dane uplatňovaná členským štátom na motorové vozidlá za takých okolností, aké sú v tejto veci, pokiaľ táto právna úprava zaťažuje ojazdené motorové vozidlá dovezené z iných členských štátov odlišne než ojazdené motorové vozidlá už zaregistrované na území tohto štátu, ktoré boli na jeho územie dovezené ako nové vozidlá.

Podpisy