

Vec C-676/21

**Zhrnutie návrhu na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 98 ods. 1
Rokovacieho poriadku Súdneho dvora**

Dátum podania:

9. november 2021

Vnútroštátny súd:

Korkein hallinto-oikeus

Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:

2. november 2021

Odvolať:

A

Iná zúčastnená osoba:

Veronsaajien oikeudenvaltvontayksikkö

PRACOVNÝ DOKUMENT

Predmet konania vo veci samej

Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Článok 267 ZFEÚ – Zdanenie motorových vozidiel – Články 28, 30, 34 až 36 a 110 ZFEÚ – Vrátenie pri vývoze – Súkromné vozidlo – Obmedzenie, ktoré sa týka doby používania vozidla – Voľný pohyb tovaru – Vyrubenie dane z motorového vozidla podľa doby používania vozidla v členskom štáte – Zákaz diskriminujúcich daní

Predmet návrhu na začatie prejudiciálneho konania a právny základ

V konaní prejednávanom na Korkein hallinto-oikeus (Najvyšší správny súd, Fínsko), ktoré sa týka zdanenia motorových vozidiel, sa má rozhodnúť o tom, či Verohallinto (Daňová správa, Fínsko) bola oprávnená zamietnuť žiadosť A o vrátenie dane z motorových vozidiel s odôvodnením, že podľa § 34d ods. 2 Autoverolaki (Zákon o dani z motorových vozidiel) sa daň z motorových vozidiel nevracia za vozidlo, ktoré bolo prvýkrát zaregistrované viac ako desať rokov pred vývozom.

V konaní sa musí posúdiť otázka, či je obmedzenie na základe doby používania vozidla vzťahujúce sa na vrátenie dane z motorových vozidiel pri vývoze nezlučiteľné s primárnym právom Únie, takže A mala byť vrátená daň z motorových vozidiel, ktorá v čase vývozu ešte pripadala na hodnotu vozidla.

Prejudiciálne otázky

1. Môžu ustanovenia o voľnom pohybe tovaru v hlave II tretej časti Zmluvy o fungovaní Európskej únie alebo článku 110 ZFEÚ brániť právnym predpisom členského štátu, ktoré stanovujú, že daň z motorových vozidiel zahrnutá do hodnoty vozidla v zmysle Autoverolaki (1482/1994) (zákon o dani z motorových vozidiel č. 1482/1994) za okolností ako sú okolnosti vo veci samej nebude vrátená vlastníčkovi vozidla, keď vlastník vyvezie vozidlo na trvalé používanie v inom členskom štáte, a je v tejto súvislosti relevantné, či bolo úmyslom trvale používať vozidlo predovšetkým na území toho členského štátu, ktorý daň z motorového vozidla vybral, a či sa aj skutočne trvale používalo predovšetkým tam?
2. Ak sú úmysel používať vozidlo a skutočné používanie vozidla relevantné pre zodpovedanie prvej otázky, ako sa má preukázať otáznym úmyslom nepoužívať vozidlo trvale a nie trvalé používanie vozidla, keď nie je možné vopred určiť dobu používania súkromného vozidla v členskom štáte?
3. Ak za okolností ako sú okolnosti sporu vo veci samej odopretie vrátenia pri vývoze v zmysle zákona o dani z motorových vozidiel predstavuje obmedzenie voľného pohybu tovaru, môže byť toto obmedzenie odôvodnené cieľom obmedziť

vývoz starých vozidiel, ktoré sú často v zlom technickom stave a znečisťujú životné prostredie? Má sa obmedzenie vrátenia pri vývoze na vozidlá mladšie ako desať rokov považovať za nezlučiteľné s právom Únie z dôvodu, že daň z motorových vozidiel sa vyberá aj z dovezených jazdených vozidiel bez ohľadu na dobu ich používania?

Citované predpisy práva Únie

Články 28, 30, 34 až 36 a 110 ZFEÚ

Citovaná judikatúra Súdneho dvora

Rozsudok z 21. marca 2002, Cura Anlagen, C-451/99, EU:C:2002:195, body 35, 40 a 71

Rozsudok z 23. apríla 2002, Nygård, C-234/99, EU:C:2002:244, bod 38

Rozsudok z 19. septembra 2002, Tulliasiamies a Siilin, C-101/00, EU:C:2002:505, body 61, 80 a 110

Rozsudok z 15. septembra 2005, Komisia/Dánsko, C-464/02, EU:C:2005:546, body 76, 78 a 79

Uznesenie z 27. júna 2006, van de Coevering, C-242/05, EU:C:2006:430, body 27 a 29

Uznesenie z 22. mája 2008, Ilhan, C-42/08, EU:C:2008:305, body 11 a 25

Uznesenie z 29. septembra 2010, VAV-Autovermietung, C-91/10, EU:C:2010:558, body 26, 27 a 30

Rozsudok z 26. apríla 2012, van Putten a i., C-578/10–C-580/10, EU:C:2012:246, bod 54

Rozsudok z 29. septembra 2016, Essent Belgium, C-492/14, EU:C:2016:732, body 101 a 104

Rozsudok z 19. septembra 2017, Komisia/Írsko, C-552/15, EU:C:2017:698, body 84 a 108

Rozsudok zo 17. decembra 2015, Viamar, C-402/14, EU:C:2015:830, bod 46

Citované predpisy vnútroštátneho práva

Vyberanie dane z motorových vozidiel za jazdené vozidlo dovezené z iného členského štátu

Podľa § 1 ods. 1 zákona o dani z motorových vozidiel musí byť okrem iného pred zapísaním osobného motorového vozidla (trieda M₁) do registra motorových vozidiel (ďalej len „register“) alebo jeho uvedením do prevádzky vo Fínsku štátu zaplatená daň z motorových vozidiel za toto motorové vozidlo podľa tohto zákona.

Podľa § 4 ods. 1 zákona o dani z motorových vozidiel je povinný zaplatiť daň z motorových vozidiel ten, kto je v registri zapísaný ako vlastník vozidla.

Podľa odseku 5 tohto ustanovenia má v prípade vozidla, ktoré bolo uvedené do prevádzky bez registrácie, daňovú povinnosť ten, kto ho uviedol do prevádzky. Ak osobu, ktorá uviedla vozidlo do prevádzky, nie je možné zistiť alebo od tejto osoby nie je možné daň vybrať, daňovú povinnosť má vlastník vozidla uvedeného do prevádzky.

Podľa § 8a zákona o dani z motorových vozidiel daň z motorových vozidiel za vozidlo zdanené ako jazdené vozidlo vo Fínsku zodpovedá najnižšiemu podielu dane z motorových vozidiel, ktorý ešte pripadá na vozidlo registrované vo Fínsku a považované za rovnocenné.

Podľa § 11e ods. 1 zákona o dani z motorových vozidiel sa pri určovaní všeobecnej predajnej ceny vozidla vo Fínsku zohľadňujú dostupné dôkazy o faktoroch, ktoré určujú predajnú cenu vozidla v obchode s vozidlami, ako aj o hodnote vozidla a vlastnostiach vozidla, ktoré ju ovplyvňujú, ako sú značka, model, typ, pohon a výbava vozidla. Okrem toho sa môže zohľadniť vek, počet najjazdených kilometrov a stav vozidla, ako aj ďalšie individuálne charakteristiky.

Podľa § 11d zákona o dani z motorových vozidiel možno vozidlá považovať za rovnocenné, ak sú identické, pokiaľ ide o značku, model a výbavu. Ak sa porovnávajú vozidlá typovo schválené v rôznych krajinách, musia byť vozidlá okrem zdokumentovaných údajov technicky rovnocenné aj z faktického hľadiska.

Vrátenie dane z motorových vozidiel pri vývoze

Podľa § 34d ods. 1 zákona o dani z motorových vozidiel sa daň z motorových vozidiel na žiadosť vráti, ak sa vozidlo zdanené vo Fínsku vyvezie na trvalé používanie do iného štátu ako Fínsko (vrátenie dane pri vývoze).

Podľa odseku 2 toho istého ustanovenia sa vráti suma dane, ktorá by bola vyrubená v prípade rovnocenného vozidla, ak by sa vozidlo v čase vývozu z Fínska zdaňovalo ako jazdené vozidlo. Vracia sa najviac daň, ktorá bola za vozidlo zaplatená. Daň sa nevracia ani v prípade, že sa na základe zmien alebo zlepšenia výbavy po zdanení zvýšila hodnota vozidla alebo daň splatná za vozidlo. Daň sa nevracia ani v prípade, že by suma, ktorá sa má vrátiť, bola nižšia ako 500 eur. Daň sa ďalej nevracia za vozidlo, ktoré bolo prvýkrát uvedené do prevádzky viac ako desať rokov pred dňom vývozu. Predpokladom vrátenia je, aby sa vozidlo v čase skončenia jeho používania vo Fínsku nachádzalo v pojazdnom

stave. Okrem toho je predpokladom vrátenia, aby vozidlo bolo vo Fínsku vyradené z prevádzky.

V dôvodovej správe k zákonu, ktorým bol upravený systém vrátenia dane pri vývoze, je okrem toho uvedené, že do zákona o dani z motorových vozidiel sa navrhuje zapracovať ustanovenie, ktoré by umožnilo vrátenie dane z motorových vozidiel ešte pripadajúcej na hodnotu vozidla, ak sa jazdené motorové vozidlo vyváža na účely trvalého užívania. Navrhovanú zmenu si vyžaduje právo Spoločenstva, pokiaľ ide o lízingové vozidlo prenajímané na určitú dobu z iného členského štátu. Vrátenie dane z motorových vozidiel ešte pripadajúcej na hodnotu vozidla v súvislosti s ukončením lízingovej zmluvy a návratom vozidla na používanie do iného členského štátu zohľadňuje dobu trvania lízingovej zmluvy a dobu používania vozidla vo Fínsku. Preto možno vychádzať z toho, že systém vrátenia dane spĺňa uvedené požiadavky práva Spoločenstva.

Pokiaľ ide o osobné motorové vozidlá, návrh zodpovedá systému vrátenia dane z motorových vozidiel, ktorý navrhovala Komisia vo svojom návrhu smernice (KOM[2005] 261 v konečnom znení) a ktorý má zabrániť dvojitému zdaneniu vozidiel v rôznych členských štátoch.

Z dane by sa mala vrátiť tá jej časť, ktorá je v čase vývozu ešte obsiahnutá v hodnote vozidla. Ak by sa vracala vyššia suma dane, išlo by o vývoznú pomoc zakázanú právom Spoločenstva. Vyhovenie žiadosti o vrátenie dane vyžaduje jednak určenie hodnoty vozidla a jednak podiel dane obsiahnutej v tejto hodnote. Z dôvodov daných právom Spoločenstva a z administratívnych dôvodov je indikované použiť na určenie hodnoty tie isté predpisy a metódy ako na určenie hodnoty dovážaných jazdených vozidiel. To by zaručovalo, že určenie hodnoty jazdených vozidiel pri dovoze a pri vývoze si budú navzájom zrkadlovým obrazom. Preto sa navrhuje ako základ hodnoty vozidla použiť všeobecnú predajnú cenu vozidla v obchodovaní s vozidlami v zmysle zákona o dani z motorových vozidiel. To je odôvodnené aj z hľadiska rovnosti zaobchádzania s príjemcami vrátenia.

Okrem toho sa navrhuje obmedziť vrátenie pri vývoze na prípady, keď podiel dane z motorových vozidiel ešte obsiahnutý v hodnote vozidla prekročí určitú hranicu. V návrhu zákona sa navrhuje daň nevrátiť, ak je suma, ktorá sa má vrátiť, nižšia ako 1 000 eur. Vrátenie okrem toho predpokladá, že vozidlo bolo prvýkrát uvedené do prevádzky pred menej ako desiatimi rokmi. Vozidlo navyše musí byť spôsobilé na prevádzku. Daň z motorových vozidiel nie je svojou povahou daňou, ktorá je viazaná na dobu používania, ale daňou spočívajúcou na uvedení vozidla do prevádzky a registrácii vozidla. Daň sa nevracia, ak používanie vozidla v tuzemsku skončí pred uplynutím predpokladanej doby jeho používania, napríklad z dôvodu jeho zničenia. Preto ani nie je konzekventné poskytovať vrátenie dane v prípade vývozu vozidla nízkej hodnoty alebo vozidla vyváženého na účely jeho zošrotovania. Ďalej by z environmentálnych dôvodov nebolo vhodné vytvárať stimuly na vývoz starších vozidiel, pretože tým by sa s tým súvisiace problémy iba premiestnili z jednej krajiny do druhej.

Ďalším predpokladom vrátenia by bola skutočnosť, že vozidlo sa v čase skončenia jeho používania vo Fínsku nachádza v stave spôsobilom na prevádzku a v nejakej inej krajine ako vo Fínsku bude registrované na prevádzku na pozemných komunikáciách. Naproti tomu sa nevyžaduje, že v súvislosti s registráciou v nejakej inej krajine bola zaplatená daň z motorových vozidiel. Spôsobilosť na prevádzku by sa mohla preukazovať napríklad tak, že vozidlo úspešne prešlo technickou kontrolou.

Zhrnutie skutkového stavu a konania vo veci samej

- 1 A 20. júla 2015 dovezol jazdené osobné motorové vozidlo modelu BMW B3 Alpina z iného členského štátu do Fínska. Vozidlo bolo prvýkrát uvedené do prevádzky 24. novembra 2004.
- 2 Správca dane daňovým výmerom dane z motorových vozidiel vyrubil na vozidlo daň z motorových vozidiel vo výške 4 146,29 eura. Daň z motorových vozidiel bola určená na základe zistenej zdaniteľnej hodnoty vozidla vo výške 16 519,10 eura a sadzby dane vo výške 25,10 %.
- 3 A vozidlo predal do iného členského štátu a 7. augusta 2017 požiadal správcu dane o vrátenie dane z motorových vozidiel. Vozidlo bolo vo Fínsku vyradené z prevádzky 21. augusta 2017.
- 4 Žiadosť A správca dane rozhodnutím o vrátení dane z motorových vozidiel z 21. augusta 2017 zamietol. Rozhodnutie bolo odôvodnené tým, že podľa § 34d ods. 2 zákona o dani z motorových vozidiel sa daň z motorových vozidiel za motorové vozidlo, ktoré bolo prvýkrát uvedené do prevádzky viac ako desať rokov pred dňom vývozu, nevracia.
- 5 Proti tomuto rozhodnutiu o vrátení dane z motorových vozidiel pri vývoze podal A námietky. V odôvodnení svojich námietok A okrem iného uviedol, že odopretie vrátenia pri vývoze v prípade vozidiel, ktoré sú staršie ako desať rokov, je diskriminačné a v rozpore so Zmluvou o prístupí k Európskej únii.
- 6 Správca dane rozhodnutím z 1. februára 2018 námietky A zamietol. Podľa odôvodnenia rozhodnutia A nepreukázal žiadny dôvod spočívajúci na práve Únie, pre ktorý by sa muselo vyplatiť vrátenie pri vývoze za jeho vozidlo. Vo veci neboli preukázané ani nevyšli najavo žiadne okolnosti, na základe ktorých by vykonané zdanenie motorových vozidiel bolo diskriminačné alebo v rozpore s právom Únie alebo judikatúrou súdov Únie.
- 7 Proti tomuto rozhodnutiu podal A žalobu na Helsingin hallinto-oikeus (Správny súd Helsinky, Fínsko).
- 8 Helsingin hallinto-oikeus (Správny súd Helsinky, Fínsko) rozsudkom zo 6. marca 2019 zamietol žalobu A s odôvodnením, že A nemá nárok na vrátenie dane z motorových vozidiel. Hallinto-oikeus (správny súd) vo svojom rozsudku

konštatoval, že ustanovenia o vrátení dane z motorových vozidiel pri vývoze a uplatniteľné lehoty sú jednotné pre všetky zdaniteľné osoby a časovú hranicu pre vrátenie dane z motorových vozidiel pri vývoze preto nemožno považovať za porušenie práva Únie.

- 9 Rozsudok Hallinto-oikeus (správny súd) A napadol na Korkein Hallinto-oikeus (Najvyšší správny súd) a okrem iného žiada o vrátenie dane z motorových vozidiel.

Hlavné tvrdenia účastníkov konania vo veci samej

- 10 A vo svojom odvolaní podanom na Korkein hallinto-oikeus (Najvyšší správny súd) uviedol, že pri dovoze a vývoze vozidiel si zdanenie a vrátenie dane musia byť navzájom zrkadlovým obrazom bez ohľadu na vek vozidla. Na dovezené vozidlá, ktoré sú staršie ako desať rokov, sa vyrubuje daň z motorových vozidiel, ako to v roku 2015 bolo v prípade vozidla patriaceho A, ktoré je predmetom tohto sporu. Ak sa za vozidlá staršie ako desať rokov nevypláca vrátenie dane z motorových vozidiel pri vývoze, potom by sa na také jazdené vozidlá ani nemala vyrubovať daň z motorových vozidiel pri ich dovoze.
- 11 Podľa názoru A na jeho vozidlo v čase jeho vývozu v roku 2017 ešte pripadala daň z motorových vozidiel. Vozidlo ani nemalo zanedbateľnú hodnotu a ani nebolo určené na zošrotovanie.
- 12 Odopretie vrátenia pri vývoze v prípade vozidiel, ktoré sú staršie ako desať rokov, je diskriminujúce a v rozpore s právom Európskej únie. Uplatnený postup obmedzuje obchod a voľný pohyb tovaru medzi členskými štátmi.
- 13 Veronsaajien oikeudenvallvontayksikkö (Orgán na ochranu práv príjemcov daní) v konaní na Korkein hallinto-oikeus (Najvyšší správny súd) obhajoval tézu, že zásada zákazu diskriminácie v práve Únie nezakazuje vnútroštátnemu zákonodarcovi, aby pre tovary stanovil pravidlá viažuce sa na ich vek. Účelom zásady nediskriminácie nie je rovnaké zaobchádzanie s vozidlami rôzneho veku na daňové účely alebo zo strany zákonodarcu. Veková hranica uplatňujúca sa pri vrátení dane pri vývoze neporušuje zásadu proporcionality.
- 14 Nevrátenie dane z motorových vozidiel nie je zakázané ani ustanoveniami o voľnom pohybe tovaru alebo ustanoveniami o clách a opatreniach s rovnakým účinkom, keďže nejde o zdaňovanie cezhraničnej situácie.
- 15 Právo Únie neobsahuje žiadnu právnu zásadu, podľa ktorej by vnútroštátny zákonodarca musel zabezpečiť vrátenie neharmonizovanej vnútroštátnej dane alebo poplatku, ak sa nejaký tovar predáva do iného členského štátu. Fínsko preto mohlo vyňať z vrátenia dane pri vývoze vozidlá, ktoré boli registrované pred viac ako desiatimi rokmi a za ktoré bola odvedená daň z motorových vozidiel, bez toho, aby tomu bránili ustanovenia primárneho práva.

Zhrnutie odôvodnenia návrhu na začatie prejudiciálneho konania

Podstata problému

- 16 Z vyššie uvedenej judikatúry Súdneho dvora týkajúcej sa lízingových vozidiel, nájomných vozidiel, vozidiel požičovní a služobných vozidiel vyplýva, že členský štát môže bez toho, aby tým porušil zakladajúce zmluvy Únie, vyberať daň z motorových vozidiel za takéto vozidlo registrované v inom členskom štáte, bez toho, aby výška dane musela byť určená v pomere k dobe užívania vozidla v tomto členskom štáte, ak sa vozidlo má používať predovšetkým v dotknutom členskom štáte alebo sa tam skutočne trvalo používa. Aj keď daňová povinnosť za týchto okolností predstavuje obmedzenie základnej slobody, toto obmedzenie možno odôvodniť rovnakým zaobchádzaním s daňovníkmi.
- 17 Naproti tomu pre prípady, v ktorých dovezené lízingové vozidlá, nájomné vozidlá, vozidlá požičovní a služobné vozidlá nie sú určené na trvalé používanie predovšetkým v príslušnom členskom štáte alebo sa trvale nepoužívajú predovšetkým v tomto členskom štáte, musí existovať iný dôvod ospravedlňujúci obmedzenie základnej slobody vyplývajúce z povinnosti platiť daň z motorových vozidiel. Okrem toho podľa zásady proporcionality musí byť v týchto prípadoch výška dane z motorových vozidiel aj v primeranom pomere k dobe používania vozidla v dotknutom členskom štáte.
- 18 Z vyššie uvedenej judikatúry Súdneho dvora nevyplývajú žiadne normatívy pre dobu používania vozidla.
- 19 V tomto prípade A v inom členskom štáte Únie nadobudol jazdené vozidlo, ktoré priviezol do Fínska a zaregistroval ho tu na používanie v premávke na pozemných komunikáciách. Po tom, ako vozidlo asi tri roky používal vo Fínsku, ho predal do iného členského štátu. V súvislosti s registráciou bola A na vozidlo v plnom rozsahu vyrubená daň z motorových vozidiel bez toho, aby sa najprv zisťoval účel použitia vozidla, keďže táto okolnosť nebola smerodajná pre uplatnenie zákona o dani z motorových vozidiel. Ani pri vývoze vozidla nebola výška vybranej dane z motorových vozidiel určená v pomere k dobe skutočného používania vo Fínsku, keďže podľa zákona o dani z motorových vozidiel sa na vozidlá, ktoré sú v čase vývozu staršie ako desať rokov, daň z motorových vozidiel nevracia.
- 20 Podľa názoru Korkein hallinto-oikeus (Najvyšší správny súd) z doterajšej judikatúry Súdneho dvora nevyplýva odpoveď na otázku, či sa zásady uvedené vyššie v bodoch 16 až 18 majú uplatňovať aj v prípade, keď ide o súkromné vozidlo, používanie ktorého na území členského štátu končí, pretože vozidlo sa vyváža na trvalé používanie do iného členského štátu, a či aj v tomto prípade musí byť výška dane z motorových vozidiel určená v pomere k dobe používania vozidla v dotknutom členskom štáte, ak vozidlo nebolo určené na trvalé používanie predovšetkým v dotknutom členskom štáte alebo sa nepoužívalo trvale predovšetkým v tomto členskom štáte.

- 21 Aj keď predmetom konania vo veci samej je otázka, či je obmedzenie vrátenia dane z motorových vozidiel na desaťročnú dobu používania stanovené v zákone o dani z motorových vozidiel zlučiteľné s právom Únie, podľa názoru Korkein hallinto-oikeus (Najvyšší správny súd) v tejto veci vzniká v širšom kontexte aj zásadná otázka týkajúca sa vyberania dane z motorových vozidiel a jej primeranosti, najmä s ohľadom na doterajšiu judikatúru Súdneho dvora týkajúcu sa zdaňovania vozidiel.

Prvá prejudiciálna otázka

- 22 V doterajšej judikatúre Súdneho dvora bola možnosť členského štátu vyberať dane ako je daň z motorových vozidiel posudzovaná z hľadiska ustanovení zakladajúcich zmlúv o voľnom pohybe pracovníkov, voľnom pohybe služieb a voľnom pohybe kapitálu.
- 23 Na to, aby vyššie opísaná otázka týkajúca sa súkromných vozidiel vôbec bola relevantná, Korkein hallinto-oikeus (Najvyšší správny súd) konštatuje, že najprv musí byť označené ustanovenie alebo ustanovenia Zmluvy, ktoré sú smerodajné pre posúdenie možnosti členského štátu využiť svoju daňovú suverenitu vo vzťahu k vozidlám, ktoré boli dovezené alebo sa vyvážajú ako súkromné vozidlo.
- 24 Na jednej strane si teda Korkein hallinto-oikeus (Najvyšší správny súd) kladie otázku, či ustanovenia o voľnom pohybe tovaru uvedené v hlave II tretej časti ZFEÚ môžu brániť právnej úprave členského štátu, podľa ktorej podiel dane z motorových vozidiel pripadajúci na hodnotu súkromného vozidla nie je prostredníctvom vrátenia dane určený v pomere k dobe používania vozidla v dotknutom členskom štáte, ak sa vozidlo vyváža, aby bolo trvale používané v inom členskom štáte.
- 25 Súdny dvor vo svojom rozsudku vo veci Viamar konšatoval, že článok 30 ZFEÚ sa má vykladať v tom zmysle, že bráni postupu členského štátu, v rámci ktorého sa registračná daň zaplatená pri dovoze motorových vozidiel pochádzajúcich z iných členských štátov nevracia, ak boli dotknuté vozidlá zase vyvezené do iného členského štátu. Na rozdiel od prejednávaneho prípadu sa však tento spor týkal vozidiel, ktoré v dotknutom členskom štáte nikdy neboli prihlásené na prevádzku na pozemných komunikáciách pred tým, ako boli vyvezené do iného členského štátu.
- 26 Korkein hallinto-oikeus (Najvyšší správny súd) poukazuje aj na návrh Komisie na vydanie smernice Rady o zdanení osobných motorových vozidiel (KOM[2005] 261 v konečnom znení), ktorý je zameraný okrem iného i na to, aby zlepšil fungovanie vnútorného trhu a ktorý obsahoval ustanovenia o systéme vrátenia registračnej dane pre prípady, v ktorých bola v jednom členskom štáte zaplatená registračná daň za osobné motorové vozidlo, ktoré bolo následne vyvezené z Únie alebo premiestnené na trvalé používanie na územie iného členského štátu. V odôvodnení návrhu sa uvádza (zvýraznenie len tu):

„Rôzne dane z osobných áut môžu v skutočnosti viesť k vážnym prekážkam vo voľnom pohybe osôb a tovaru.

...

Cieľom vnútorného trhu je využívať voľný pohyb osôb, ako aj voľný pohyb tovaru na osobné aj obchodné účely. Registračná daň vytvára prekážky týmto slobodám.“

- 27 Odvtedy sa Komisia touto problematikou zaoberala aj vo svojom oznámení Európskemu parlamentu, Rade a Európskemu hospodárskemu a sociálnemu výboru s názvom „Posilniť jednotný trh odstránením cezhraničných daňových prekážok pre osobné automobily (COM[2012]756 final).
- 28 Podľa chápania Korkein hallinto-oikeus možno zastávať názor, že vyberanie dane z motorových vozidiel bez toho, aby bola výška dane určená pomerne k dobe používania vozidla v členskom štáte, môže potenciálne obmedziť obchod s jazdenými vozidlami na vnútornom trhu, pretože sa prejaví na predajnej cene vozidla ako súčasť obsiahnutá v jeho hodnote. V dôvodovej správe k zákonu o dani z motorových vozidiel bolo obmedzenie doby používania vozidla stanovené pre vrátenie dane pri vývoze aj výslovne odôvodnené cieľom obmedziť vývoz starších vozidiel. Korkein hallinto-oikeus (Najvyšší správny súd) okrem toho konštatuje, že podľa § 34d zákona o dani z motorových vozidiel je základom vrátenia dane pri vývoze skutočnosť, že vozidlo zdanené vo Fínsku je vyvezené na trvalé používanie mimo Fínska – a nie napríklad skutočnosť, že používanie vozidla v premávke na pozemných komunikáciách vo Fínsku končí.
- 29 Na druhej strane judikatúra Súdneho dvora vo veci Tulliasiamies a Siilin konštatovala, že daň z motorových vozidiel stanovená vo fínskom zákone o dani z motorových vozidiel sa má považovať za súčasť všeobecného systému vnútroštátnych poplatkov odvádzaných za tovar a preto sa musí posudzovať podľa kritérií článku 110 ZFEÚ. S ohľadom na to a s prihliadnutím na skutočnosť, že podľa judikatúry nemožno tú istú daň alebo clo v rámci koncepcie zakladajúcej zmluvy považovať za spadajúcu súčasne pod pojem „vnútroštátnych daní“ v zmysle článku 110 ZFEÚ a pod pojem „poplatkov s rovnakým účinkom“ ako clá v zmysle článkov 28 a 30 ZFEÚ, v prípade dane z motorových vozidiel vyberanej vo Fínsku nejde o opatrenie s rovnakým účinkom ako clo v zmysle článkov 28 a 30 ZFEÚ. Z tohto dôvodu by sa teda ani nemohlo vychádzať z toho, že zlučiteľnosť nevrátenia dane z motorových vozidiel so zakladajúcimi zmluvami Únie sa musí posudzovať podľa kritérií článku 110 ZFEÚ a nie podľa kritérií ustanovení o voľnom pohybe tovaru uvedených v hlave II tretej časti ZFEÚ.
- 30 Vo vzťahu k článku 110 ZFEÚ Korkein hallinto-oikeus (Najvyšší správny súd) okrem toho konštatuje, že napriek tomu, že veková hranica pre vrátenie dane z motorových vozidiel pri vývoze zakotvená vo fínskom zákone o dani z motorových vozidiel formálne platí pre všetky vozidlá staršie ako desať rokov bez ohľadu na to, či boli vozidlá prvýkrát zaregistrované vo Fínsku alebo či boli

dovezené v jazdenom stave, možno zastávať názor, že skutočné účinky tohto obmedzenia sa týkajú iných vozidiel ako tých, ktoré boli prvýkrát zaregistrované vo Fínsku. To preto, že v prípade vozidla, ktoré bolo prvýkrát zaregistrované vo Fínsku a desať rokov sa tu používalo v premávke a ktoré sa predáva do iného členského štátu, nepochybne išlo o trvalé používanie vozidla vo Fínsku a tým o situáciu, keď sa daň z motorových vozidiel môže v každom prípade vyrubiť v plnej výške. Z tohto uhla pohľadu preto možno vychádzať z toho, že nevrátenie dane z motorových vozidiel má prinajmenšom nepriamy diskriminačný účinok na jazdené vozidlá dovezené z iných členských štátov.

- 31 Podľa názoru Korkein hallinto-oikeus (Najvyšší správny súd) by uvedené úvahy pravdepodobne mohli podporovať výklad, podľa ktorého predpisy členského štátu upravujúce registračné dane ako je daň z motorových vozidiel môžu byť za určitých okolností nezlučiteľné s ustanoveniami o voľnom pohybe tovaru v hlave II tretej časti ZFEÚ alebo s článkom 110 ZFEÚ, ak daň z motorových vozidiel pripadajúca na hodnotu vozidla nebude vlastníčkovi vozidla vrátená, keď sa vozidlo vyváža na trvalé používanie v inom členskom štáte.
- 32 Na druhej strane na základe judikatúry Súdneho dvora možno vychádzať aj z toho, že nevrátenie dane z motorových vozidiel je za okolností ako sú tie v prejednávanej veci v každom prípade nezlučiteľné s ustanoveniami hlavy II tretej časti ZFEÚ alebo s článkom 110 ZFEÚ nie iba preto, lebo nevrátenie dane by mohlo viesť k dvojitému zdaneniu vozidla.
- 33 Súdny dvor totiž vo svojom rozsudku Nygård konštatoval, že „právo Spoločenstva totiž v súčasnosti neobsahuje zákaz dvojitého zdanenia v podobe, v akej sa vyskytuje v prípade poplatkov ako sú tie, ktoré sú sporné v konaní vo veci samej, ktoré podliehajú autonómny vnútroštátnym právnym predpisom. Ak sa aj odstránenie dvojitého zdanenia zdá byť žiaduce v záujme voľného pohybu tovaru, je možné ho dosiahnuť len harmonizáciou vnútroštátnych systémov ...“.
- 34 Vyššie uvedené konštatovanie možno chápať tak, že negatívne účinky daní vybraných z vozidiel ako je daň z motorových vozidiel na voľný pohyb tovaru možno za súčasného stavu práva Únie odstrániť iba tým, že budú vydané opatrenia na harmonizáciu právnych predpisov členských štátov stanovené podľa článku 113 ZFEÚ. Práve na tento účel Komisia predložila vyššie uvedený návrh smernice Rady o daniach z osobných automobilov, ktorý však Rada neprijala.
- 35 Ak však zohľadníme okrem iného judikatúru Súdneho dvora týkajúcu sa lízingových vozidiel, nájomných vozidiel, vozidiel požičovní a služobných vozidiel a rozsudok vo vyššie uvedenej veci Viamar, v ktorom bolo nevrátenie registračnej dane akou je daň z motorových vozidiel považované za poplatok s rovnakým účinkom ako clo v zmysle článku 30 ZFEÚ, podľa názoru Korkein hallinto-oikeus (Najvyšší správny súd) nie je vylúčené, že na situáciu ako je táto sa uplatňuje uvedený predpis alebo iné predpisy týkajúce sa voľného pohybu tovaru alebo článok 110 ZFEÚ.

- 36 V tejto súvislosti sa podľa ponímania Korkein hallinto-oikeus (Najvyšší správny súd) musí zväziť aj to, či v prípade súkromných vozidiel vôbec možno vychádzať z toho, že také vozidlo v zmysle judikatúry Súdneho dvora nie je určené na trvalé používanie predovšetkým na území určitého členského štátu a že sa tam skutočne trvale nepoužíva.
- 37 Na jednej strane možno zastávať názor, že súkromné vozidlo dovezené z iného členského štátu je v zásade vždy určené na trvalé používanie predovšetkým v štáte dovozu. V tomto prípade možno vychádzať z toho, že vlastníctvo vozidla prinajmenšom zakladá domnienku, že vozidlo sa má trvale používať predovšetkým v dotknutom členskom štáte. Súkromné vozidlo dovezené z iného členského štátu už nemá ani väzbu na iný členský štát, ako je to napríklad v prípade vozidla prenajatého alebo vypožičaného z iného členského štátu.
- 38 Na druhej strane možno vychádzať z toho, že domnienka týkajúca sa úmyslu trvale používať a trvalého používania súkromného vozidla ako je opísaná vyššie vedie iba k tomu, že v závislosti od právnej formy držby a používania vozidla sa bude rozdielne zaobchádzať s modelmi, na ktorých môže spočívať držba a používanie vozidla. Je totiž mysliteľné, že rovnako ako v prípade lízingových vozidiel, nájomných vozidiel, vozidiel požičovní a služobných vozidiel aj súkromné vozidlo je určené na iné ako trvalé používanie na území iného členského štátu alebo že používanie súkromného vozidla na území členského štátu v skutočnosti nebolo trvalé. Aj súkromné vozidlo môže byť dovezené s úmyslom používať ho len veľmi krátko alebo sa na území dotknutej krajiny môže v skutočnosti používať len veľmi krátky čas. V tomto prípade sa vyberanie dane z motorových vozidiel bez zohľadnenia doby používania v dotknutom členskom štáte môže ukázať ako neprimerané.
- 39 Keďže na základe doterajšej judikatúry Súdneho dvora nie je jasné, či ustanovenia zakladajúcej zmluvy upravujúce voľný pohyb tovaru alebo článok 110 ZFEÚ môžu vzhľadom na vyššie uvedené obmedziť možnosť členského štátu vyberať registračné dane ako je daň z motorových vozidiel v súvislostiach prejednávanej veci, kladie vnútroštátny súd prvú prejudiciálnu otázku.

Druhá prejudiciálna otázka

- 40 Na rozdiel od prípadu napríklad lízingových vozidiel alebo nájomných vozidiel v prípade súkromných vozidiel často nie je možné vopred podať objektívne overiteľný dôkaz o úmysle používať vozidlo dočasne alebo o dočasnom používaní vozidla. Preto Korkein hallinto-oikeus (Najvyšší správny súd) dospel k záveru, že doba používania súkromného vozidla a jeho skutočný charakter sa musia posudzovať *ex post* na základe skutočne realizovanej doby používania vozidla a ďalších relevantných hľadísk.

Tretia prejudiciálna otázka

- 41 Ak sa vychádza z toho, že ustanovenia o voľnom pohybe tovaru v hlave II tretej časti ZFEÚ v zásade bránia právnym predpisom členského štátu, ktoré ustanovujú, že podiel dane z motorových vozidiel pripadajúci na hodnotu vozidla sa vlastníkovi vozidla nevráti, ak vlastník vozidlo, ktoré nebolo určené na trvalé používanie predovšetkým na území prvého členského štátu a ktoré sa ani fakticky nepoužívalo predovšetkým tam, vyvezie na trvalé používanie v inom členskom štáte, vzniká otázka, či toto obmedzenie možno odôvodniť tým, že jeho účelom je obmedzenie vývozu starých vozidiel.
- 42 V dôvodovej správe k zákonu o dani z motorových vozidiel bolo obmedzenie vrátenia dane z motorových vozidiel pri vývoze na vozidlá, ktoré majú menej ako desať rokov, odôvodnené cieľom „[obmedziť] vývoz starých motorových vozidiel alebo motorových vozidiel zrelých na zošrotovanie, ktorý je z hľadiska ochrany životného prostredia často škodlivý“.
- 43 Podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora vnútroštátne opatrenia, ktoré môžu narušiť obchod v rámci Únie, môžu byť odôvodnené medziiným naliehavými požiadavkami týkajúcimi sa ochrany životného prostredia. Toho predpokladom však je, že predmetné opatrenia sú vhodné na zabezpečenie dosiahnutia sledovaného cieľa a že tieto opatrenia sú v súlade so zásadou proporcionality.
- 44 V prejednávanej veci sa preto musí posúdiť jednak to, či obmedzenie vrátenia dane z motorových vozidiel pri vývoze na vozidlá, ktoré boli uvedené do prevádzky pred menej ako desiatimi rokmi, je zmysluplným opatrením na to, aby sa dosiahol vyššie spomínaný cieľ ochrany životného prostredia, a jednak to, či je dotknuté opatrenie v súlade so zásadou proporcionality. Na odôvodnenie opatrenia zásada proporcionality vyžaduje, aby cieľ nebolo možné dosiahnuť bez daného obmedzenia.
- 45 Korkein hallinto-oikeus (Najvyšší správny súd) konštatuje, že obmedzenie vrátenia dane pri vývoze na vozidlá, ktoré boli zaregistrované pred menej ako desiatimi rokmi, neznamená, že v praxi sa nevrátenie dane týka len vozidiel škodlivých z hľadiska životného prostredia, čo je konštatované aj vo vyššie uvedenej dôvodovej správe k zákonu o dani z motorových vozidiel.
- 46 Po druhé, v dôvodovej správe k zákonu o dani z motorových vozidiel sa nevysvetľuje, prečo by nebolo možné dosiahnuť cieľ týkajúci sa vývozu starších vozidiel alebo vozidiel zrelých na zošrotovanie nejakým iným opatrením, ktoré voľný pohyb tovaru obmedzuje v menšej miere – napríklad odopretím vrátenia dane v prípade vozidiel, u ktorých bolo konštatované, že sú skutočne škodlivé pre životné prostredie.
- 47 Korkein hallinto-oikeus (Najvyšší správny súd) okrem toho konštatuje, že daň z motorových vozidiel sa z vozidiel dovezených do Fínska vyberá bez ohľadu na to, kedy boli prvýkrát zaregistrované v inom členskom štáte. Obmedzenie vrátenia dane pri vývoze týkajúce sa doby používania vozidla tak má za následok, že

rozdielne zdaňovanie dovezených vozidiel vyplýva už len z toho, aké staré je vozidlo v čase, keď sa používa v premávke na pozemných komunikáciách vo Fínsku.

PRACOVNÝ DOKUMENT