Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (deviata komora)

z 9. júna 2016*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania — Vnútroštátne zdanenie — Článok 110 ZFEÚ — Daň z motorových vozidiel vyberaná členským štátom pri ich prvom zápise do evidencie alebo prvom prepise vlastníckeho práva — Daňová neutralita vo vzťahu k ojazdeným vozidlám dovezeným z iného členského štátu a podobným vozidlám dostupným na vnútroštátnom trhu“

Vo veci C-586/14,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Curtea de Apel Cluj (Odvolací súd v Kluži, Rumunsko) z 24. novembra 2014 a doručený Súdnemu dvoru 18. decembra 2014, ktorý súvisí s konaním:

Vasile Budișan

proti

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj,

SÚDNY DVOR (deviata komora),

v zložení: predseda deviatej komory C. Lycourgos, sudcovia E. Juhász a K. Jürimäe (spravodajkyňa),

generálny advokát: M. Szpunar,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— rumunská vláda, v zastúpení: R.-H. Radu, D. Bulancea a R. Mangu, splnomocnení zástupcovia,

— talianska vláda, v zastúpení: G. Palmieri, splnomocnená zástupkyňa, za právnej pomoci A. De Stefano, avvocato dello Stato,

— Európska komisia, v zastúpení: M. Wasmeier a G.-D. Bălan, splnomocnení zástupcovia,

so zreteľom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálneho advokáta, že vec bude prejednaná bez jeho návrhov,

vyhlásil tento

* Jazyk konania: rumunčina.

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 110 ZFEÚ.

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi pánom Vasilem Budișanom a Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj (Okresná finančná správa v Kluži, Rumunsko) vo veci dane, ktorú má zaplatiť pán Budișan na účely zápisu ojazdeného motorového vozidla dovezeného z iného členského štátu do evidencie v Rumunsku.

Rumunské právo

3 Legea nr. 343/2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (zákon č. 343/2006, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 571/2003 o daňovom kódexe) zo 17. júla 2006 (*Monitorul Oficial al României*, časť I, č. 662 z 1. augusta 2006) zaviedol do daňového kódexu osobitnú daň z motorových vozidiel uplatňovanú od 1. januára 2007 a splatnú pri prvom zápise motorového vozidla do evidencie v Rumunsku (ďalej len „osobitná daň“).

4 Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule (mimoriadne nariadenie vlády č. 50/2008, ktorým sa zavádza daň za znečistenie životného prostredia z motorových vozidiel), z 21. apríla 2008 (*Monitorul Oficial al României*, časť I, č. 327 z 25. apríla 2008, ďalej len „OUG č. 50/2008“), ktoré nadobudlo účinnosť 1. júla 2008, zaviedlo daň za znečistenie životného prostredia z motorových vozidiel kategórií M1 až M3 a N1 až N3 (ďalej len „daň za znečistenie životného prostredia“). K vzniku povinnosti zaplatiť túto daň dochádza konkrétne pri prvom zápise motorového vozidla do evidencie v Rumunsku.

5 OUG č. 50/2008 bolo viackrát novelizované pred tým, ako ho zrušil Legea nr. 9/2012 privind taxa pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule (zákon č. 9/2012 o dani za znečisťujúce emisie z motorových vozidiel) zo 6. januára 2012 (*Monitorul Oficial al României*, časť I, č. 17 z 10. januára 2012, ďalej len „zákon č. 9/2012“), ktorý nadobudol účinnosť 13. januára 2012. Týmto zákonom bola daň za znečistenie životného prostredia nahradená novou daňou, a to daňou za znečisťujúce emisie z motorových vozidiel (ďalej len „daň za znečisťujúce emisie“).

6 Podľa článku 4 zákona č. 9/2012 povinnosť zaplatiť daň za znečisťujúce emisie z motorových vozidiel vzniká nielen pri prvom zápise motorového vozidla do evidencie v Rumunsku, ale za určitých podmienok aj pri prvom prepise vlastníckeho práva k ojazdenému motorovému vozidlu do evidencie v Rumunsku.

7 Na základe Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 1/2012 pentru suspendarea aplicării unor dispoziții ale Legii nr. 9/2012 privind taxa pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule, precum și pentru restituirea taxei achitate în conformitate cu prevederile art. 4 alin. 2 din lege (mimoriadne nariadenie vlády č. 1/2012 o pozastavení uplatnenia niektorých ustanovení zákona č. 9/2012 o dani za znečisťujúce emisie z motorových vozidiel a vrátení zaplatenej dane podľa ustanovení článku 4 ods. 2 tohto zákona) z 30. januára 2012 (*Monitorul Oficial al României*, časť I, č. 79 z 31. januára 2012), ktoré nadobudlo účinnosť 31. januára 2012, však bolo uplatnenie dane za znečisťujúce emisie z motorových vozidiel pri prvom prepise vlastníckeho práva k ojazdenému vozidlu do evidencie v Rumunsku pozastavené do 1. januára 2013.

8 Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 9/2013 privind timbrul de mediu pentru autovehicule (mimoriadne nariadenie vlády č. 9/2013 o environmentálnej dani z motorových vozidiel) z 19. februára 2013 (*Monitorul Oficial al României*, časť I, č. 119 zo 4. marca 2013, ďalej len „OUG č. 9/2013“), ktorým sa ruší zákon č. 9/2012, nadobudlo účinnosť 15. marca 2013.

9 Podľa článku 4 OUG č. 9/2013:

„Povinnosť zaplatiť [environmentálnu] daň [z motorových vozidiel] vzniká iba raz, a to:

a) pri zápise do evidencie vedenej príslušnými orgánmi podľa zákona, pri nadobudnutí vlastníckeho práva k motorovému vozidlu prvým vlastníkom v Rumunsku a pri udelení osvedčenia o prihlásení do evidencie a evidenčného čísla;

b) v okamihu opätovného uvedenia motorového vozidla do národnej evidencie vozidiel v prípade, že pri vyňatí tohto vozidla z národnej evidencie vozidiel sa majiteľovi vrátila zostávajúca časť [environmentálnej dane z motorových vozidiel]…;

c) pri prepise vlastníckeho práva k ojazdenému motorovému vozidlu v prípade, že za dané vozidlo sa nezaplatila osobitná daň za osobné automobily a motorové vozidlá, [daň za znečistenie životného prostredia] alebo daň za znečisťujúce emisie z motorových vozidiel, v súlade s ustanoveniami právnej úpravy platnej v čase jeho zápisu do evidencie;

d) pri prepise vlastníckeho práva k ojazdenému motorovému vozidlu v prípade motorových vozidiel, v súvislosti s ktorými príslušný súd nariadil vrátenie dane alebo prepis do evidencie bez povinnosti platiť osobitnú daň za osobitné a motorové vozidlá, [daň za znečistenie životného prostredia] alebo daň za znečisťujúce emisie z motorových vozidiel.“

10 Článok 7 ods. 2 OUG č. 9/2013 stanovuje:

„Zostatková hodnota [environmentálnej dane z motorových vozidiel] predstavuje čiastku, ktorá sa má zaplatiť za uvedené vozidlo, ak by sa toto vozidlo zapisovalo do evidencie pri vyňatí z národnej evidencie vozidiel, vypočítanú v súlade so zákonom, podľa ktorého sa určuje výška dane splatnej pri zápise vozidla do evidencie, vyjadrená v [rumunskej lei (RON)] podľa výmenného kurzu platného pri zápise do evidencie alebo prepise vlastníckeho práva k ojazdenému motorovému vozidlu so zreteľom na vek motorového vozidla pri vyňatí z národnej evidencie vozidiel.“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

11 Dňa 5. júna 2013 pán Budișan nadobudol ojazdené motorové vozidlo, ktoré bolo vyrobené v roku 2006 a pôvodne prihlásené v Nemecku.

12 Aby mohol zapísať toto vozidlo do evidencie v Rumunsku, musel pán Budișan zaplatiť u rumunských orgánov sumu vo výške 5 300 RON (približne 1 193 eur) zodpovedajúcu environmentálnej dani z motorových vozidiel (ďalej len „environmentálna daň“), ako ju stanovuje OUG č. 9/2013.

13 Keďže sa pán Budișan domnieval, že OUG č. 9/2013 je nezlučiteľné s článkom 110 ZFEÚ, podal na Tribunalul Cluj (Vyšší súd v Kluži) návrh, aby bola Okresnej finančnej správe v Kluži uložená povinnosť vrátiť mu sumu, ktorú zaplatil ako environmentálnu daň.

14 Rozsudkom z 3. apríla 2014 Tribunalul Cluj (Vyšší súd v Kluži) zamietol túto žalobu. Podľa tohto súdu je OUG č. 9/2013 v súlade s právom Únie, pretože nediskriminuje dovážané výrobky v porovnaní s domácimi výrobkami, či už ide o nové výrobky, alebo použité. Žalobca vo veci samej preto podal odvolanie na vnútroštátny súd.

15 Curtea de Apel Cluj (Odvolací súd v Kluži) usudzuje, že pokiaľ ide o zlučiteľnosť environmentálnej dane, ktorú stanovuje OUG č. 9/2013, s článkom 110 ZFEÚ, vznikajú dve otázky. Po prvé sa tento súd pýta, či je v súlade s týmto článkom skutočnosť, že OUG č. 9/2013 stanovuje, že vozidlá, v prípade ktorých bola v nadväznosti na zápis do evidencie v Rumunsku zaplatená osobitná daň, daň za

znečistenie životného prostredia, či daň za znečisťujúce emisie, sú oslobodené od zaplatenia environmentálnej dane, pretože zostatková hodnota niektorej zo skorších daní, zahrnutá do hodnoty uvedených vozidiel, je nižšia, než je environmentálna daň. Keďže toto oslobodenie má za následok nižšiu hodnotu pri predaji týchto vozidiel, než je hodnota vozidiel dovezených z členského štátu, pre ktoré sa musí nová daň zaplatiť, predaj domácich ojazdených vozidiel je zvýhodnený pred dovozom podobných vozidiel z iných členských štátov.

16 Po druhé si uvedený súd kladie otázku v súvislosti so zlučiteľnosťou pravidiel výberu environmentálnej dane s článkom 110 ZFEÚ. Majitelia vozidla, ktoré sa nachádza na vnútroštátnom trhu a za ktoré nebola zaplatená nijaká daň buď preto, lebo toto vozidlo bolo zapísané do evidencie pred 1. januárom 2007, alebo preto, lebo jeho majiteľovi bola vrátená už skôr zaplatená daň, by mohli podľa OUG č. 9/2013 používať uvedené vozidlo bez zaplatenia environmentálnej dane až do predaja uvedeného vozidla, to znamená až do budúcej a vopred neurčitej udalosti, zatiaľ čo majiteľ podobného vozidla dovezeného z iného členského štátu by mohol používať toto vozidlo len počas 90 dní pred vznikom povinnosti na jeho zápis do evidencie, a teda zaplatením uvedenej environmentálnej dane.

17 Za týchto podmienok Curtea de Apel Cluj (Odvolací súd v Kluži) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. S prihliadnutím na ustanovenia OUG č. 9/2013 a predmet [environmentálnej dane] je nevyhnutné vychádzať z predpokladu, že článok 110 ZFEÚ sa má vykladať v tom zmysle, že bráni tomu, aby členský štát Únie zaviedol daň za znečisťujúce emisie, zaťažujúcu motorové vozidlá dovezené z iných členských štátov Únie pri ich zápise do evidencie, pričom táto daň sa neuplatňuje pri zápise do evidencie v prípade prevodu vlastníckeho práva k domácim vozidlám, za ktoré sa táto alebo podobná daň už zaplatila v minulosti, za podmienok, že hodnota tejto zostatkovej dane zahrnutá do hodnoty motorových vozidiel dostupných na vnútroštátnom trhu je nižšia, než je nová daň?

2. S prihliadnutím na ustanovenia OUG č. 9/2013 a na predmet [environmentálnej dane] je nevyhnutné vychádzať z predpokladu, že článok 110 ZFEÚ sa má vykladať v tom zmysle, že bráni tomu, aby členský štát Únie zaviedol daň za znečisťujúce emisie, zaťažujúcu vozidlá dovezené z iných štátov Európskej únie pri ich zápise do evidencie, pričom táto daň sa platí za domáce vozidlá iba pri prevode vlastníckeho práva k tomuto vozidlu, s tým dôsledkom, že vozidlo zo zahraničia nie je možné používať, kým nie je zaplatená daň, zatiaľ čo používanie domáceho vozidla bez zaplatenia dane je možné bez časového obmedzenia, a to až do prevodu vlastníckeho práva k uvedenému vozidlu, po ktorom nasleduje zápis nového majiteľa do evidencie, ak k takémuto prevodu dôjde?“

O prejudiciálnych otázkach

18 Svojimi otázkami, ktoré treba preskúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 110 ZFEÚ vykladať v tom zmysle, že jednak bráni tomu, aby členský štát zaviedol daň z motorových vozidiel, ktorá zaťažuje dovezené ojazdené vozidlá pri ich prvom zápise v tomto členskom štáte, a vozidlá, ktoré už boli v uvedenom členskom štáte prihlásené, pri prvom prepise vlastníckeho práva k uvedeným vozidlám v tomto štáte, a jednak, že bráni tomu, aby tento členský štát od tejto dane oslobodil už prihlásené vozidlá, za ktoré bola zaplatená skôr uplatňovaná daň a ktorá nebola vrátená, ak zostatková hodnota tejto poslednej uvedenej dane, ktorá je zahrnutá do hodnoty týchto vozidiel, je nižšia, než je výška novej dane.

19 Treba pripomenúť, že cieľom článku 110 ZFEÚ je zabezpečiť voľný pohyb tovaru medzi členskými štátmi za normálnych podmienok hospodárskej súťaže. Jeho cieľom je vylúčenie akejkoľvek formy ochrany, ktorá by mohla vyplývať z uplatnenia diskriminačného vnútroštátneho zdanenia výrobkov, ktoré pochádzajú z ostatných členských štátov (rozsudok zo 14. apríla 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, bod 28 a citovaná judikatúra).

20 Článok 110 ZFEÚ preto zakazuje členským štátom zaťažovať výrobky z ostatných členských štátov vnútroštátnymi daňami, ktoré sú vyššie než dane, ktoré zaťažujú podobné domáce výrobky.

21 V prejednávanej veci, a pokiaľ ide o predaj samotných ojazdených vozidiel, ktorý je predmetom týchto prejudiciálnych otázok, z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že OUG č. 9/2013 zavádza daň, a to environmentálnu daň, ktorá sa vyberá jednak za dovezené ojazdené vozidlá pri ich prvom zápise do evidencie v Rumunsku, a jednak za vozidlá, ktoré sú už prihlásené v tomto členskom štáte, pri prvom prepise vlastníckeho práva k týmto vozidlám v tomto istom členskom štáte.

22 Okrem toho článok 4 písm. c) OUG č. 9/2013 oslobodzuje od uvedenej environmentálnej dane prepis vlastníckeho práva k domácim ojazdeným vozidlám, ktorých zápis do evidencie v Rumunsku už viedol k zaplateniu osobitnej dane, dane za znečistenie životného prostredia, či dane za znečisťujúce emisie, okrem prípadu uvedeného v písm. d) tohto článku, keď bolo súdom nariadené vrátenie predmetnej dane.

23 Aby sa zistilo, či daňový systém, aký zaviedlo OUG č. 9/2013, vytvára diskrimináciu v rozpore s článkom 110 ZFEÚ prvým odsekom, treba po prvé preskúmať účinok tejto dane z hľadiska konkurenčného postavenia medzi ojazdenými motorovými vozidlami dovezenými z iných členských štátov, než je Rumunsko a domácimi vozidlami zaťaženými uvedenou daňou. Po druhé treba preskúmať neutralitu uvedeného systému z hľadiska konkurenčného postavenia medzi prvými uvedenými vozidlami a podobnými domácimi vozidlami, na ktoré sa vzťahuje oslobodenie opísané v predchádzajúcom bode.

24 V tejto súvislosti je podľa ustálenej judikatúry zjavné, že ojazdené motorové vozidlá dovezené z iných členských štátov, ktoré v zmysle článku 110 ZFEÚ predstavujú „výrobky z iných členských štátov“, sú vozidlá predávané na trhu v iných členských štátoch než v dotknutom členskom štáte a môžu byť v prípade kúpy rezidentom posledného uvedeného členského štátu dovezené a uvedené do obehu v tomto členskom štáte, zatiaľ čo podobné domáce vozidlá, ktoré v zmysle článku 110 ZFEÚ predstavujú „domáce výrobky“, sú ojazdené motorové vozidlá rovnakého druhu, s rovnakými vlastnosťami a rovnakým opotrebením, ktoré sú predávané v tomto členskom štáte (rozsudok zo 14. apríla 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, bod 31 a citovaná judikatúra).

25 V dôsledku toho nie je potrebné skúmať neutralitu vyžadovanú článkom 110 ZFEÚ vo vzťahu k motorovým vozidlám v obehu v Rumunsku, ktoré nie sú ponúkané na predaj. Práve z dôvodu, že tieto vozidlá nie sú dostupné na trhu, nekonkurujú iným vozidlám, či už ide o vozidlá, ktoré sú dostupné na domácom trhu, alebo ide o vozidlá, ktoré sú dostupné na trhu iných členských štátov (rozsudok zo 14. apríla 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, bod 32).

O daňovej neutralite environmentálnej dane z hľadiska konkurenčného postavenia medzi ojazdenými motorovými vozidlami dovezenými z iných členských štátov a podobnými rumunskými vozidlami, ktoré sú už v tomto členskom štáte prihlásené a na ktoré sa nevzťahuje oslobodenie, ktoré stanovuje OUG č. 9/2013

26 Na uplatnenie článku 110 ZFEÚ a najmä pre potreby porovnania zdanenia dovezených ojazdených vozidiel so zdanením ojazdených vozidiel, ktoré sa už nachádzajú na vnútroštátnom území, je potrebné zobrať do úvahy nielen sadzbu predmetnej dane, t. j. environmentálnej dane, ale aj daňový základ a všeobecné pravidlá ukladania tejto dane (rozsudok zo 14. apríla 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, bod 33 a citovaná judikatúra).

27 Okrem toho členský štát nemôže vyberať daň z dovezených ojazdených motorových vozidiel z hodnoty vyššej, než je skutočná hodnota vozidla, čo má za následok ich vyššie zdanenie v porovnaní so zdanením podobných motorových vozidiel, ktoré sú dostupné na vnútroštátnom trhu. Je preto potrebné zohľadniť skutočné opotrebenie motorových vozidiel, aby sa zabránilo diskriminačnému zdaneniu (rozsudok zo 14. apríla 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, bod 34 a citovaná judikatúra).

28 Toto zohľadnenie nemusí byť nevyhnutne spojené s ocenením každého vozidla alebo so znaleckým posudkom na každé vozidlo. Aby sa totiž vyhlo zaťaženiu, ktoré takýto systém charakterizuje, členský štát môže určiť, prostredníctvom paušálnych sadzobníkov určených legislatívnym, správnym alebo administratívnym ustanovením a vypočítať na základe kritérií, akými sú vek, počet najazdených kilometrov, celkový stav, systém pohonu, značka alebo model motorového vozidla, hodnotu ojazdených motorových vozidiel, ktorá by sa vo všeobecnosti približovala ich skutočnej hodnote (rozsudok zo 14. apríla 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, bod 35 a citovaná judikatúra).

29 V prejednávanej veci zo spisu predloženého Súdnemu dvoru a najmä z pripomienok, ktoré predložila rumunská vláda a ktorých presnosť musí preskúmať vnútroštátny súd, vyplýva, že environmentálna daň sa zakladá na objektívnych a transparentných kritériách, akými sú zdvihový objem motora, emisná trieda Euro alebo emisie CO_2 z predmetného vozidla, ako aj vek a počet najazdených kilometrov tohto vozidla. Okrem toho, ak sa daňovník domnieva, že tento sadzobník neodráža skutočné opotrebenie vozidla, môže požadovať, aby bolo opotrebenie určené na základe znaleckého posudku vypracovaného na náklady daňovníka, ktoré nesmú presiahnuť náklady na úkony spojené s posudkom.

30 S výhradou, že tieto skutočnosti budú preskúmané vnútroštátnym súdom, je teda zrejmé, že OUG č. 9/2013 zaručuje, že environmentálna daň sa znižuje v závislosti od primeraného priblíženia sa ku skutočnej hodnote vozidla (pozri analogicky rozsudky zo 7. apríla 2011, Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, bod 44, a zo 14. apríla 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, bod 38).

31 Okrem toho na rozdiel od osobitnej dane, dane za znečistenie životného prostredia a dane za znečisťujúce emisie, v znení, v akom sa uplatňovali v období od 13. januára 2012 do 1. januára 2013, environmentálna daň zaťažuje podľa toho istého pravidla výpočtu jednak ojazdené motorové vozidlá dovezené z iných členských štátov pri ich prvom zápise do evidencie v Rumunsku, a jednak motorové vozidlá, ktoré sú už v Rumunsku prihlásené, pri prvom prepise vlastníckeho práva k týmto ojazdeným vozidlám v tomto členskom štáte, na ktoré sa nevzťahuje oslobodenie opísané v bode 22 tohto rozsudku.

32 Z toho dôvodu, a naďalej s výhradou, že tieto skutočnosti budú preskúmané vnútroštátnym súdom, daňové zaťaženie vyplývajúce z OUG č. 9/2013 je rovnaké tak pre daňovníkov, ktorí si kúpili ojazdené vozidlo dovezené z iného členského štátu, než je Rumunsko, a prihlásili ho v tomto poslednom uvedenom členskom štáte, ako aj pre daňovníkov, ktorí si v Rumunsku kúpili ojazdené motorové vozidlo a ktoré je v tomto členskom štáte už prihlásené, v súvislosti s ktorým je potrebné prepísať vlastnícke právo, bez možnosti využiť oslobodenie uvedené v bode 22 tohto rozsudku, pretože toto posledné uvedené vozidlo bolo pri zaplatení environmentálnej dane rovnakého druhu a malo rovnaké vlastnosti a rovnaké opotrebenie ako vozidlo dovezené z iného členského štátu.

33 Z predchádzajúcich úvah vyplýva, že taký daňový systém, aký zaviedlo OUG č. 9/2013, je neutrálny z hľadiska konkurenčného postavenia medzi ojazdenými motorovými vozidlami dovezenými z iných členských štátov, než je Rumunsko, a podobnými domácimi vozidlami, ktoré sú už v dotknutom členskom štáte prihlásené a na ktoré sa nevzťahuje oslobodenie od dane, ktoré stanovuje toto nariadenie.

Neutralita environmentálnej dane z hľadiska konkurenčného postavenia medzi ojazdenými motorovými vozidlami dovezenými z iných členských štátov a podobnými domácimi vozidlami, ktoré už sú v tomto členskom štáte prihlásené a na ktoré sa vzťahuje oslobodenie, ktoré stanovuje OUG č. 9/2013

34 Ako bolo uvedené v bode 22 tohto rozsudku, článok 4 písm. c) OUG č. 9/2013 oslobodzuje od zaplatenia environmentálnej dane prepis vlastníckeho práva k domácim ojazdeným vozidlám, ktorých zápis do evidencie v Rumunsku už viedol k zaplateniu osobitnej dane, dane za znečistenie životného prostredia, či dane za znečisťujúce emisie, okrem prípadu uvedeného v písm. d) tohto článku, keď rumunským súdom bolo nariadené vrátenie predmetnej dane za dané vozidlo.

35 V tejto súvislosti z judikatúry Súdneho dvora vo veciach týkajúcich sa dane za znečistenie životného prostredia uloženej podľa OUG č. 50/2008 a dane za znečisťujúce emisie uloženej podľa zákona č. 9/2012, ktorej uplatnenie čiastočne pozastavuje OUG č. 1/2012 (zápis motorových vozidiel do evidencie na obdobie od 13. januára 2012 do 1. januára 2013), jednoznačne vyplýva, že tieto dane sú nezlučiteľné s článkom 110 ZFEÚ (rozsudky zo 7. apríla 2011, Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, a zo 7. júla 2011, Nisipeanu, C-263/10, neuverejnený, EU:C:2011:466; uznesenie z 3. februára 2014, Câmpean a Ciocoiu, C-97/13 a C-214/13, neuverejnené, EU:C:2014:229).

36 Osobitná daň sa musí analogicky považovať za nezlučiteľnú s článkom 110 ZFEÚ, pretože vykazuje rovnaké charakteristiky, ako sú charakteristiky OUG č. 50/2008, ktoré sú nezlučiteľné s týmto článkom (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 14. apríla 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, bod 45). Daň za znečisťujúce emisie uložená podľa zákona č. 9/2012 v znení uplatniteľnom od 1. januára 2013 do 15. marca 2013, je tiež nezlučiteľná s článkom 110 ZFEÚ z dôvodu pravidiel jej výberu, a najmä vzhľadom na skutočnosť, že zaťažovala len domáce ojazdené vozidlá, v prípade ktorých ani jedna z registračných daní vozidiel, ktoré boli predtým v účinnosti v Rumunsku, nebola zaplatená (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 14. apríla 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, body 47 až 50).

37 Súdny dvor už rozhodol, že daňový systém, ktorý stanovuje, že ojazdené motorové vozidlá, ktoré podliehajú niektorej z takýchto daní nezlučiteľných s právom Únie, sú oslobodené od nového zdanenia, v tomto prípade od environmentálnej dane, nie je v súlade s článkom 110 ZFEÚ (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 14. apríla 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, body 47 až 51).

38 Okrem toho podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora daň vyberaná pri prihlásení motorového vozidla sa stáva súčasťou hodnoty tohto vozidla. Ak je vozidlo prihlásené so zaplatením dane v danom členskom štáte následne predané ako ojazdené vozidlo v tomto členskom štáte, jeho trhová hodnota zahŕňa zostatkovú hodnotu tejto dane. Ak daň zaťažujúca pri prihlásení dovezené ojazdené vozidlo rovnakého druhu, rovnakých vlastností a rovnakého opotrebenia prekračuje uvedenú zostatkovú hodnotu, ide o porušenie článku 110 ZFEÚ (rozsudky z 19. decembra 2013, X, C-437/12, EU:C:2013:857, body 30 a 31, ako aj citovaná judikatúra).

39 Na základe toho daň, ktorá je nezlučiteľná s právom Únie, ako sú dane uvedené v bode 35 tohto rozsudku, musí byť vrátená s úrokmi (pozri v tomto zmysle rozsudky z 18. apríla 2013, Irimie, C-565/11, EU:C:2013:250, body 20 a 21, ako aj z 15. októbra 2014, Nicula, C-331/13, EU:C:2014:2285, body 27 a 28) a jej výška sa už preto nemôže považovať za súčasť trhovej hodnoty vozidiel zaťažených touto daňou. Zostatková hodnota uvedenej dane v hodnote týchto vozidiel sa rovná nule, pričom je

táto hodnota nevyhnutne nižšia ako nová daň, v prejednávanej veci environmentálna daň, ktorá zaťažuje dovezené ojazdené vozidlo rovnakého druhu, rovnakých vlastností a rovnakého opotrebenia (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 14. apríla 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, bod 50).

40 Je nesporné, že vo veci samej článok 4 písm. d) OUG č. 9/2013 predpokladá situáciu, keď v prípade konkrétneho vozidla bola registračná daň zaťažujúca toto vozidlo skutočne vrátená a stanovuje, že v takomto prípade prepisom vlastníckeho práva k danému vozidlu vzniká povinnosť zaplatiť environmentálnu daň.

41 Treba však konštatovať, že zostatková hodnota dane nezlučiteľnej s právom Únie už nie je súčasťou trhovej hodnoty vozidla, keďže majiteľ tohto vozidla má na základe tohto práva možnosť získať vrátenie tejto dane, a to nezávisle od skutočnosti, či táto daň bola alebo nebola skutočne vrátená ku dňu predaja uvedeného vozidla.

42 Táto samotná možnosť svojou povahou totiž môže viesť majiteľov predmetných rumunských ojazdených vozidiel k tomu, aby za tieto vozidlá ponúkali predajnú cenu, ktorá nezahŕňa uvedenú daň, hoci dotknutá daň nebola ešte vrátená. V prípade, že daň nebola ešte vrátená, kupujúci uvedených vozidiel totiž budú podľa článku 4 písm. c) OUG č. 9/2013 oslobodení od environmentálnej dane. Ojazdené vozidlá dovezené z iného členského štátu však budú bez rozdielu zdanené environmentálnou daňou, ktorú stanovuje OUG č. 9/2013 pri zápise vlastníckeho práva k týmto vozidlám v Rumunsku. Oslobodenie, ako je oslobodenie vyplývajúce z tohto ustanovenia, môže svojou povahou konkurenčne zvýhodniť ojazdené vozidlá, ktoré sú už dostupné na rumunskom trhu, a z toho dôvodu oslabiť dovoz podobných vozidiel z iných členských štátov.

43 Vzhľadom na všetky predchádzajúce úvahy treba na položené otázky odpovedať, že článok 110 ZFEÚ sa má vykladať v tom zmysle, že:

— nebráni tomu, aby členský štát zaviedol daň z motorových vozidiel, ktorá zaťažuje dovezené ojazdené vozidlá pri ich prvom zápise do evidencie v tomto členskom štáte a vozidlá už prihlásené v uvedenom členskom štáte pri prvom prepise vlastníckeho práva k uvedeným vozidlám v tomto istom štáte,

— bráni tomu, aby tento členský štát od tejto dane oslobodil už prihlásené vozidlá, za ktoré bola zaplatená a nevrátená skôr platná daň, ktorá bola vyhlásená za nezlučiteľnú s právom Únie.

O časových účinkoch rozsudku Súdneho dvora

44 Pre prípad, že sa vyhláseným rozsudkom rozhodne, že taký daňový systém, aký zaviedlo OUG č. 9/2013, je nezlučiteľný s článkom 110 ZFEÚ, rumunská vláda žiada, aby Súdny dvor obmedzil časové účinky svojho rozsudku. Táto vláda tvrdí, že tento rozsudok by mohol totiž predstavovať vážne ťažkosti pre rumunskú ekonomiku.

45 V súlade s ustálenou judikatúrou výklad právneho predpisu Únie, ktorý podáva Súdny dvor v rámci výkonu svojej právomoci, ktorú mu priznáva článok 267 ZFEÚ, objasňuje a spresňuje význam a pôsobnosť tohto predpisu tak, ako sa má alebo by sa mal chápať a uplatňovať odo dňa, keď nadobudol účinnosť. Z toho vyplýva, že takto vyložený predpis sa môže a má sa uplatňovať aj na právne vzťahy vzniknuté a vytvorené pred vyhlásením rozsudku, ktorým sa rozhodne o žiadosti o výklad, ak sú inak splnené podmienky umožňujúce predložiť príslušným súdom spor týkajúci sa uplatnenia uvedeného predpisu (rozsudky z 2. februára 1988, Blaizot a i., 24/86, EU:C:1988:43, bod 27; z 10. januára 2006, Skov a Bilka, C-402/03, EU:C:2006:6, bod 50, ako aj zo 14. apríla 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, bod 53).

46 Súdny dvor preto môže iba úplne výnimočne pri uplatňovaní všeobecnej zásady právnej istoty, ktorá je vlastná právnemu poriadku Únie, pristúpiť k obmedzeniu možnosti dovolávať sa ustanovenia, ktoré vyložil. Na rozhodnutie o takom obmedzení je nevyhnutné, aby boli splnené dve podstatné kritériá, a to dobrá viera dotknutých osôb a hrozba vážnych ťažkostí (rozsudky z 10. januára 2006, Skov a Bilka, C-402/03, EU:C:2006:6, bod 51, ako aj zo 14. apríla 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, bod 54).

47 Okrem toho takéto obmedzenie nemožno pripustiť v samotnom rozsudku, ktorým sa rozhodne o požadovanom výklade (rozsudok zo 6. marca 2007, Meilicke a i., C-292/04, EU:C:2007:132, bod 36, ako aj citovaná judikatúra).

48 Vo veci samej, pokiaľ ide o ekonomické následky, ktoré môžu vyplynúť z nezlučiteľnosti daňového systému, ktorý zaviedlo OUG č. 9/2013, s článkom 110 ZFEÚ, rumunská vláda predložila odhad, podľa ktorého by vrátenie súm vybraných podľa tohto zákona v uvedenom období vrátane úrokov dosahovalo výšku 6 504 429 857,47 RON (približne 1 448 341 039 eur). Vrátenie takýchto súm by malo za následok zvýšenie rozpočtového deficitu Rumunska stanoveného na rok 2015 o 0,9 percentuálneho bodu, pričom by tento deficit vzrástol z 1,83 % na 2,7 % HDP tohto štátu.

49 Treba konštatovať, že pripomienky rumunskej vlády nie sú v otázke, či tento odhad sa vzťahuje na vrátenie len súm vybraných za environmentálnu daň, ktorú stanovuje OUG č. 9/2013, alebo sumy vybrané Rumunskom za všetky registračné dane, a síce aj za osobitnú daň, daň za znečistenie životného prostredia a daň za znečisťujúce emisie.

50 Súdny dvor už implicitne, či výslovne pritom odmietol obmedziť časové účinky rozsudkov, ktorými bola vyhlásená nezlučiteľnosť týchto daní s právom Únie (pokiaľ ide o daň za znečistenie životného prostredia, ktorú stanovuje OUG č. 50/2008, pozri rozsudky zo 7. apríla 2011, Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, a zo 7. júla 2011, Nisipeanu, C-263/10, neuverejnený, EU:C:2011:466, body 34 až 38; pokiaľ ide o daň za znečisťujúce emisie stanovenú zákonom č. 9/2012, v jeho jednotlivých zneniach pozri uznesenie z 3. februára 2014, Câmpean a Ciocoiu, C-97/13 a C-214/13, neuverejnené, EU:C:2014:229, body 37 až 42, ako aj rozsudok zo 14. apríla 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, body 56 až 59), ako aj rozsudkov, ktoré uvádzajú, že takéto dane by mali byť vrátené aj s úrokmi (pozri rozsudky z 18. apríla 2013, Irimie, C-565/11, EU:C:2013:250, a z 15. októbra 2014, Nicula, C-331/13, EU:C:2014:2285, body 40 až 42).

51 Za týchto okolností skutočnosť, že Rumunsko meškalo s vrátením súm vybraným za osobitnú daň, daň za znečistenie životného prostredia a daň za znečisťujúce emisie, nemôže odôvodniť obmedzenie časových účinkov tohto rozsudku.

52 Podmienku existencie vážnych ťažkostí preto nemožno považovať za preukázanú. Za týchto okolností nie je potrebné skúmať, či je splnené kritérium týkajúce sa dobrej viery dotknutých osôb.

53 Z týchto úvah vyplýva, že nie je potrebné obmedziť časové účinky tohto rozsudku.

O trovách

54 Vzhľadom na to, že konanie 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 (deviata komora) rozhodol takto:

Článok 110 ZFEÚ sa má vykladať v zmysle, že:

— **nebráni tomu, aby členský štát zaviedol daň z motorových vozidiel, ktorá zaťažuje dovezené ojazdené vozidlá pri ich prvom zápise do evidencie v tomto členskom štáte a vozidlá už prihlásené v uvedenom členskom štáte pri prvom prepise vlastníckeho práva k posledným uvedeným vozidlám v tomto istom štáte,**

— **bráni tomu, aby tento členský štát od tejto dane oslobodil už prihlásené vozidlá, za ktoré bola zaplatená a nevrátená skôr platná daň, ktorá bola vyhlásená za nezlučiteľnú s právom Únie.**

Podpisy