Sbírka soudních rozhodnutí

STANOVISKO GENERÁLNÍHO ADVOKÁTA
MACIEJE SZPUNARA
přednesené dne 10. února 2015 [1]

Věc C-76/14

Mihai Manea
proti
Instituția Prefectului județul Brașov – Serviciul public comunitar regim permise de conducere și înmatriculare a vehiculelor

[žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná Curtea de Apel Braşov (Rumunsko)]

„Volný pohyb zboží — Daň z emisí škodlivých látek z motorových vozidel při jejich první registraci nebo při prvním převodu vlastnického práva — Osvobození od daně u vozidel podléhajících dříve platným daním — Zákaz diskriminačního vnitrostátního zdanění ve smyslu článku 110 SFEU — Nediskriminace ojetých vozidel dovezených z jiných členských států oproti podobným tuzemským vozidlům“

Úvod – geneze problému a právní rámec

1. Problematika zdaňování vozidel, zejména pak ojetých vozidel, je v judikatuře Soudního dvora velmi častým tématem [2]. V posledních letech se judikatura týkající se těchto otázek zaměřuje především na rumunský systém jednotné registrační daně. Projednávaná věc se týká ustanovení, která po řadě rozhodnutí, jež tento systém shledala neslučitelným s unijním právem, mají konečně tento nesoulad odstranit.

2. Rumunská republika přistoupila k Evropské unii dne 1. ledna 2007. Téhož dne nabyla účinnosti zvláštní daň z osobních automobilů a motorových vozidel, jež byla zavedena zákonem ze dne 17. července 2006, kterým se mění a doplňuje zákon č. 571/2003 o daňovém zákoníku (legea no 343/2006 din 17 iulie 2006 pentru modificarea şi completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, dále jen „zákon č. 343/2006“) [3]. Dne 1. července 2008 byla tato daň nahrazena daní ze znečišťování životního prostředí z motorových vozidel, jež byla zavedena mimořádným nařízením vlády č. 50/2008 ze dne 21. dubna 2008, kterým se zavádí daň ze znečišťování životního prostředí z motorových vozidel (Ordonanță de Urgență a Guvernului nr. 50/2008 din 21 aprilie 2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule, dále jen „OUG 50/2008“) [4]. Daňová povinnost stanovená těmito dvěma předpisy vznikala při první registraci vozidla na rumunském území.

1 — Původní jazyk: polština.

2 — Připomínám pouze některé rozsudky, které souvisí s otázkami, jež jsou předmětem projednávané věci: rozsudky Komise v. Dánsko (C-47/88, EU:C:1990:449); Nunes Tadeu (C-345/93, EU:C:1995:66); De Danske Bilimportører (C-383/01, EU:C:2003:352); Nádasdi a Németh (C-290/05 a C-333/05, EU:C:2006:652); Brzeziński (C-313/05, EU:C:2007:33), a v nedávné době X (C-437/12, EU:C:2013:857).

3 — *Monitorul Oficial al României*, Partea I, č. 662.

4 — *Monitorul Oficial al României*, Partea I, č. 327.

3. Daň zavedenou na základě OUG 50/2008 shledal Soudní dvůr neslučitelnou s článkem 110 SFEU [5]. Soudní dvůr měl za to, že daň vybíraná pouze při první registraci vozidla v tuzemsku, které tudíž v případě ojetých vozidel podléhají výlučně vozidla dovezená ze zahraničí, odrazuje od koupě ojetých vozidel z jiných členských států, aniž odrazuje od koupě ojetých vozidel téhož stáří a téhož opotřebení na tuzemském trhu [6]. Soudní dvůr následně tento postoj opakovaně potvrdil ve vztahu k ustanovením OUG 50/2008 v jejich původním znění nebo v jejich znění po určitých kosmetických úpravách [7].

4. Dne 13. ledna 2012 bylo OUG 50/2008 nahrazeno zákonem č. 9/2012 ze dne 6. ledna 2012 o dani z emisí škodlivých látek z motorových vozidel (Legea nr. 9/2012 din 6 ianuarie 2012 privind taxa pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule, dále jen „zákon č. 9/2012“). Povinnost k dani zavedené tímto zákonem též vznikala při první registraci vozidla na rumunském území. Uvedený zákon však obsahoval doplňkové ustanovení, a sice čl. 4 odst. 2, který zní takto:

„Povinnost uhradit daň vzniká i při prvním zápisu vlastnického práva k ojetému motorovému vozidlu v Rumunsku, v případě, že za dané vozidlo nebyla uhrazena zvláštní daň z osobních automobilů a motorových vozidel podle zákona č. 571/2003, ve znění pozdějších změn a doplňků [zejména zákona č. 343/2006], anebo daň za znečišťování životního prostředí z motorových vozidel [tj. daň zavedená OUG 50/2008], a toto vozidlo nepatří do kategorie vozidel, na něž se vztahuje výjimka, nebo která byla od úhrady těchto daní osvobozena v souladu s právními předpisy platnými v okamžiku registrace.“

5. Podle mimořádného nařízení vlády č. 1/2012 ze dne 30. ledna 2012 o pozastavení uplatňování některých ustanovení zákona č. 9/2012 o dani z emisí škodlivých látek z motorových vozidel a o vrácení daně uhrazené v souladu s čl. 4 odst. 2 tohoto zákona [Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 1/2012 din 30 ianuarie 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 articolului 4 alineatul (2) din lege] [8], bylo uplatňování čl. 4 odst. 2 zákona č. 9/2012 pozastaveno od 31. ledna 2012 do 1. ledna 2013 a daně již uhrazené na základě uvedeného ustanovení byly vráceny. Daň vybíraná od 1. ledna 2013 na základě zákona č. 9/2012 byla stále v rozporu s článkem 110 SFEU, což potvrdila pozdější judikatura Soudního dvora [9].

6. Zákon č. 9/2012 byl následně dne 15. března 2013 nahrazen mimořádným nařízením vlády č. 9/2013 ze dne 19. února 2013 o ekologické dani pro motorová vozidla (Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 9/2013 din 19 februarie 2013 privind timbrul de mediu pentru autovehicule, dále jen „OUG 9/2013“) [10]. Článek 4 odst. 2 zákona č. 9/2012 byl tedy uplatňován od 1. ledna do 14. března 2013. Právě v tomto období nastaly skutečnosti, které jsou zkoumány v původním řízení. Projednávaná věc se tedy týká analýzy právní situace upravené zákonem č. 9/2012, s ohledem na jeho čl. 4 odst. 2.

Skutkový stav a řízení

7. Mihai Manea, navrhovatel v původním řízení, podal u Instituția Prefectului județul Brașov – Serviciul public comunitar regim permise de conducere și înmatriculare a vehiculelor [orgán příslušný pro registraci vozidel v kraji Brasov (Rumunsko)], odpůrce v původním řízení, přihlášku k registraci ojetého vozidla, které zakoupil ve Španělsku. Dopisem ze dne 5. března 2013 nařídil tento úřad úhradu daně podle zákona č. 9/2012. Mihai Manea podal žalobu k Tribunalul Brașov (soud prvního

5 — Rozsudek Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219).

6 — Tamtéž, výrok.

7 — Rozsudek Nisipeanu (C-263/10, EU:C:2011:466) a řada pozdějších rozhodnutí.

8 — *Monitorul Oficial al României*, Partea I, č. 97.

9 — Usnesení Câmpean a Ciocoiu (C-97/13 a C-214/13, EU:C:2014:229).

10 — *Monitorul Oficial al României*, Partea I, č. 119.

stupně v Brasov), v níž se domáhal, aby jeho vozidlo bylo zaregistrováno, aniž by musel uhradit zmíněnou daň, kterou považuje za neslučitelnou s unijním právem. Vzhledem k tomu, že jeho žaloba byla zamítnuta, podal navrhovatel odvolání k Curtea de Apel Braşov (Odvolací soud v Brasově), který se rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Je s ohledem na ustanovení zákona č. 9/2012 a na účel daně stanovené tímto zákonem nutno mít za to, že článek 110 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že brání tomu, aby členský stát Unie zavedl daň z emisí škodlivých látek, která se uplatní na všechna zahraniční motorová vozidla při jejich registraci v uvedeném státě a též při převodu vlastnického práva k tuzemským motorovým vozidlům, s výjimkou případu, kdy taková daň nebo daň jí podobná byla již zaplacena?

2) Je s ohledem na ustanovení zákona č. 9/2012 a na účel daně stanovené tímto zákonem nutno mít za to, že článek 110 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že brání tomu, aby členský stát Unie zavedl daň z emisí škodlivých látek uplatnitelnou na všechna zahraniční motorová vozidla při jejich registraci v uvedeném státě, která je v případě tuzemských motorových vozidel splatná pouze při převodu vlastnického práva k takovémuto vozidlu, důsledkem čehož je, že zahraniční vozidlo nelze užívat, aniž by tato daň byla zaplacena, kdežto tuzemské vozidlo lze časově neomezeně užívat bez zaplacení uvedené daně až do doby převodu vlastnického práva k uvedenému vozidlu, pokud k takovému převodu dojde?“

Analýza

8. Podstatou obou otázek předkládajícího soudu, které je třeba zkoumat společně, je, zda článek 110 SFEU brání tomu, aby členský stát zavedl jednotnou daň z vozidel, která se vybírá při první registraci vozidla na území tohoto státu, jakož i ode dne zavedení uvedené daně při prvním převodu vlastnického práva k již registrovanému vozidlu, a od které jsou osvobozena vozidla, za něž již byla v minulosti zaplacena obdobná daň, přičemž se rozumí, že vozidla již registrovaná na území tohoto státu této nové dani nepodléhají, pokud u nich nedojde k převodu vlastnického práva.

9. K podání odpovědi na tuto otázku je třeba objasnit následující body: zaprvé možnost zavést takovou daň, jako je rumunská daň, o kterou jde v původním řízení, přičemž tento aspekt zahrnuje též problém nezdanění vozidel, u nichž nedošlo ke změně vlastníka; zadruhé možnost osvobodit od uvedené daně vozidla, za něž již byla v minulosti uhrazena obdobná daň; a zatřetí možnost uplatnit takovéto osvobození v případě, kdy byly dříve platné rumunské daně shledány neslučitelnými s unijním právem.

Možnost zavést jednotnou registrační daň z vozidel

10. Ponecháme-li stranou otázku osvobození od daně u vozidel, za něž již byla v minulosti zaplacena obdobná daň, pojetí daně zavedené v Rumunsku na základě zákona č. 9/2012, v jeho znění použitelném na původní řízení, nevyvolává žádné obtíže: daňová povinnost vzniká při každém prvním zápisu – ode dne nabytí účinnosti této daně – jména vlastníka vozidla do osvědčení o registraci [11]. V tomto ohledu není relevantní, zda dané vozidlo již bylo dříve registrováno, nebo zda k této registraci došlo v Rumunsku či v jiném státě.

11 — Rumunský zákonodárce činí v tomto ohledu rozdíl mezi „registrací“ vozidel, která nikdy nebyla v Rumunsku registrována, a „převodem vlastnického práva“ u vozidel již registrovaných v tomto státě [viz čl. 2 písm. h) a i) zákona č. 9/2012].

11. Zavedením takto pojaté daně měla Rumunská republika v úmyslu odstranit neslučitelnost daně stanovené v OUG 50/2008 s článkem 110 SFEU. Tato neslučitelnost vyplývala z toho, že daň byla vybírána výlučně při první registraci vozidla v Rumunsku, takže v případě ojetých vozidel této dani podléhala vozidla, která byla dovezena z jiných členských států, kdežto vozidla, která se již nacházela na tuzemském trhu, této dani nepodléhala [12]. Naproti tomu dani zavedené na základě zákona č. 9/2012 podléhá jednorázově každé vozidlo, které bylo po jeho pořízení registrováno jménem nového vlastníka.

12. Takovéto nastavení daně nevyvolává podle mého názoru žádné pochybnosti z hlediska článku 110 SFEU. Podle ustálené judikatury článek 110 SFEU nezakuje členským státům, aby zavedly nové daně nebo změnily sazbu nebo základ stávajících daní, pokud se tyto daně zakládají na objektivních kritériích a jejich účinkem není diskriminovat výrobky dovezené z jiných členských států [13]. V případě daně, které podléhají výlučně vozidla dovezená ze zahraničí, vyplývá diskriminace z toho, že pořizovatel takového vozidla musí zaplatit kromě ceny ještě daň, kdežto při koupi téhož vozidla v tuzemsku zaplatí pouze jeho cenu. Uplatnění zmíněné daně i na tuzemská vozidla tento diskriminační účinek odstraňuje.

13. V souvislosti s ojetými vozidly vypracoval Soudní dvůr ve své judikatuře též doktrínu, která doplňuje zásadu zákazu daňové diskriminace zboží z jiných členských států. Podle této doktríny není daň uvalená na ojetá vozidla dovezená z jiných členských států v rozporu s článkem 110 SFEU, za podmínky, že nepřesahuje zůstatkovou výši obdobné daně zahrnutou do hodnoty ojetých vozidel, která se již nacházejí na tuzemském trhu [14].

14. Soudní dvůr nedefinoval závaznou metodu výpočtu daně z vozidel. Takováto metoda však musí zohlednit znehodnocení vozidla, jakož i jeho stáří a stupeň opotřebení, aby daň vybraná z ojetých vozidel dovezených z jiných členských států nepřesahovala uvedenou zůstatkovou výši daně zahrnutou do tržní hodnoty tuzemských vozidel [15].

15. Pokud jde o daň zavedenou OUG 50/2008, Soudní dvůr provedl její podrobnou analýzu a shledal, že výše uvedená kritéria splňuje [16]. Jelikož se pravidla pro výpočet daně zavedené na základě zákona č. 9/2012, jak byla vymezena v článcích 6 a 9 tohoto zákona, jeví být velmi podobná pravidlům stanoveným v OUG 50/2008, je velmi pravděpodobné, že též splňují výše uvedenou podmínku. Tento závěr však musí s konečnou platností učinit předkládající soud.

16. Problém – nadnesený v druhé předběžné otázce – existence vozidel registrovaných v Rumunsku, která zmíněné dani nepodléhají, pokud u nich nedojde ke změně vlastníka, nic na výše uvedeném závěru podle mého názoru nemění. Zaprvé, jak na to správně poukazuje Komise ve svém vyjádření, nejedná se o daň, která by byla uvalena na užívání vozidla, nýbrž o daň uvalenou na jeho registraci, a tudíž nepřímo na jeho koupi. Zadruhé v souladu s ustálenou judikaturou představuje článek 110 SFEU v systému Smlouvy o ES doplněk k ustanovením, která se týkají zrušení cel a poplatků s rovnocenným účinkem. Účelem tohoto ustanovení je zaručit volný pohyb zboží mezi členskými státy, za běžných podmínek hospodářské soutěže, prostřednictvím odstranění jakékoliv formy ochrany, která by mohla vyplynout z uplatnění diskriminačního vnitrostátního zdanění výrobků pocházejících z jiných členských států [17]. Ojeté vozidlo je však zbožím pouze tehdy, je-li nabídnuto k prodeji. Nezdanění vozidel, která nejsou předmětem obchodní výměny, tudíž nezakládá diskriminaci, jež by byla v rozporu s článkem 110 SFEU.

12 — Rozsudek Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219, body 48 až 61).

13 — Viz zejména rozsudky Nunes Tadeu (C-345/93, EU:C:1995:66, bod 11) a Nádasdi a Németh (C-290/05 a C-333/05, EU:C:2006:652, body 49 a 51).

14 — Viz zejména rozsudky Komise v. Dánsko (C-47/88, EU:C:1990:449, bod 20), Brzeziński (C-313/05, EU:C:2007:33, bod 2 výroku) a Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219, bod 39).

15 — Viz zejména rozsudek Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219, body 40 až 42 a citovaná judikatura).

16 — Tamtéž, body 43 až 47.

17 — Rozsudek Nádasdi i Németh (C-290/05 a C-333/05, EU:C:2006:652, bod 45 a citovaná judikatura).

17. Konečně je třeba připomenout, že Soudní dvůr vydal v nedávné době rozsudek, který by mohl nasvědčovat tomu, že analýza sazeb, daňového základu a metody výpočtu daně se v určitých případech může ukázat nedostatečnou [18]. Může být totiž nezbytné vyhledat na tuzemském trhu vozidlo s vlastnostmi, které co nejvíce odpovídají vlastnostem vozidla, jež je předmětem řízení, a porovnat výši daně, jež má být zaplacena z tohoto druhého vozidla, se zůstatkovou výší daně zahrnutou do hodnoty prvního vozidla. Uvedený rozsudek se však týkal zvláštní situace nizozemské daně, jejíž základ se vypočítával na bázi katalogové ceny vozidla, poměrně snížené v závislosti na amortizační sazbě použitelné pro ojetá vozidla [19]. Nejsem názoru, že by se posouzení provedené v uvedeném rozsudku mohlo zevšeobecnit, zejména pokud jde o daně, jejichž pojetí se liší od pojetí uvedené nizozemské daně. Soudní dvůr ostatně shledal, že zmíněná nizozemská daň je v rozporu s článkem 110 SFEU z důvodu změny způsobu jejího výpočtu, která spočívala v tom, že k prvku zakládajícímu se na hodnotě vozidla byl doplněn další prvek, který závisel na emisích CO_2, takže daň uvalená na vozidla dovezená z jiných členských států nevyhnutelně přesahovala zůstatkovou výši daně zahrnutou do hodnoty podobných vozidel registrovaných v Nizozemsku před uvedenou změnou [20]. Uvedený rozsudek se tudíž týká takové situace, kdy členský stát zvýší již platnou daň, čímž zapříčiní diskriminaci ojetých vozidel dovezených z jiných členských států.

18. Z výše uvedených důvodů mám za to, že jednotná daň uvalená na vozidla při jejich první registraci na území členského státu, který uvedenou daň zavedl, jakož i ode dne zavedení této daně při prvním převodu vlastnického práva k již registrovanému vozidlu, není v zásadě v rozporu s článkem 110 SFEU, pokud splňuje kritérium uvedené v bodě 14 tohoto stanoviska.

Možnost osvobodit od daně vozidla, za něž již byla zaplacena dříve uplatňovaná obdobná daň

19. Při zavedení nové daně vybírané při registraci vozidel článek 4 odst. 2 zákona č. 9/2012 od této daně zároveň osvobozuje vozidla, za něž již byla zaplacena dříve uplatňovaná daň, tj. daň, kterou upravoval zákon č. 343/2006 nebo OUG 50/2008. Podle upřesnění podaných rumunskou vládou ve vyjádření předloženém v projednávané věci je účelem tohoto osvobození zamezit dvojímu zdanění týchž vozidel. Je třeba se zamyslet nad otázkou, zda toto osvobození nevede k další neslučitelnosti rumunské daně s článkem 110 SFEU.

20. Takovéto osvobození znamená, že ne všechna ojetá vozidla prodaná na tuzemském trhu podléhají této nové dani, zatímco této dani v zásadě podléhají všechna vozidla dovezená z jiných členských států. Do hodnoty vozidel, která jsou od nové daně osvobozena, bude však zahrnuta zůstatková výše dříve uplatňované daně. Podmínka zákonnosti tohoto osvobození od daně je tedy obdobná podmínce uvedené v bodě 14 tohoto stanoviska, a sice že výše nové daně, které podléhají ojetá vozidla dovezená z jiných členských států, nemůže přesahovat zůstatkovou výši dřívější daně, která je zahrnuta do hodnoty podobných tuzemských vozidel.

21. Při zavedení daně uvedené v bodě 18 tohoto stanoviska může tedy členský stát od této daně osvobodit vozidla, za něž již byla zaplacena dříve uplatňovaná daň, avšak za podmínky, že výše nové daně vybírané z ojetých vozidel dovezených z jiných členských států nepřesahuje zůstatkovou výši dřívější daně zahrnutou do tržní hodnoty tuzemských vozidel.

22. Vzhledem k tomu, že metoda výpočtu daně zavedené na základě zákona č. 9/2012 je, jak jsem již uvedl výše, velmi podobná metodě výpočtu daně stanovené v OUG 50/2008, jakož i metodě, která dříve vyplývala ze zákona č. 343/2006, a že náležitě zohledňuje znehodnocení vozidla, jakož i jeho stáří a stupeň opotřebení, je v tomto případě zmíněná podmínka zřejmě splněna.

18 — Rozsudek X (C-437/12, EU:C:2013:857).

19 — Tamtéž, body 3 až 10 a první bod výroku.

20 — Tamtéž, body 39 až 41.

Možnost uplatnit osvobození od daně v případě rumunské daně z vozidel

23. Je ještě třeba přezkoumat, zda a v jakém rozsahu se může zásada uvedená v bodě 21 tohoto stanoviska uplatnit ve zvláštním případě rumunské daně z vozidel.

24. Jak jsem již uvedl v úvodu tohoto stanoviska, ustanovení zákona č. 9/2012, která upravují daň, jež je předmětem projednávané věci, stanoví, že od této daně jsou osvobozena vozidla, za něž již byla zaplacena daň stanovená zákonem č. 343/2006 nebo OUG 50/2008.

25. V návaznosti na vydání rozsudku Tatu, který byl potvrzen pozdějšími rozhodnutími [21], byla daň zavedená OUG 50/2008 shledána neslučitelnou s článkem 110 SFEU z důvodu, že diskriminovala ojetá vozidla dovezená z jiných členských států oproti podobným tuzemským vozidlům.

26. Daň zavedená zákonem č. 343/2006 nebyla předmětem žádné žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce. Je však třeba přihlédnout k tomu, že v rámci řízení o předběžné otázce Soudní dvůr neposuzuje soulad konkrétních vnitrostátních právních ustanovení členských států s unijním právem, ale pouze podává výklad unijního práva, na jehož základě mohou vnitrostátní soudy následně rozhodnout o souladu vnitrostátních norem. Vše nasvědčuje tomu, že daň zavedená podle zákona č. 343/2006 vykazovala stejnou diskriminační povahu, jako je ta, která byla shledána v případě daně stanovené v OUG 50/2008. Za těchto podmínek by rumunský soud měl na základě rozsudku Tatu a pozdější judikatury uvedenou daň rovněž shledat neslučitelnou s článkem 110 SFEU.

27. Podle ustálené judikatury musí být daň, která byla vybrána v rozporu s unijním právem, vrácena spolu s úroky. Tato povinnost je důsledkem a doplňkem práv přiznaných jednotlivcům ustanoveními unijního práva zakazujícími takovéto daně, tak jak jsou vykládána Soudním dvorem [22].

28. Osvobození vozidla od nové daně z důvodu, že za toto vozidlo již byla zaplacena dříve uplatňovaná daň, která byla následně shledána neslučitelnou s unijním právem, nepředstavuje řádný způsob splnění této podmínky. Povinnými k oběma těmto daním jsou totiž dvě různé osoby. Z osvobození má prospěch pořizovatel vozidla, který je osvobozen od povinnosti zaplatit daň při registraci uvedeného vozidla svým jménem, kdežto osobou, která má nárok na vrácení dřívější daně, jež byla shledána neslučitelnou s unijním právem, je ten, kdo tuto daň zaplatil, tj. prodejce vozidla, nebo některý z jeho dřívějších vlastníků, pokud bylo vozidlo v době od zaplacení dřívější daně do nabytí účinnosti nové daně již prodáno. Ačkoli daňový příjem odpovídající dani, která byla shledána neslučitelnou s unijním právem, je takto vyrovnán, výhoda, která z toho plyne, nenáleží osobě, která má nárok na vrácení této daně, nýbrž třetí osobě. Oprávněná osoba získá v kupní ceně nazpět nanejvýš zůstatkovou výši daně zahrnutou do hodnoty vozidla, která se však jen zřídkakdy bude rovnat částce daně skutečně zaplacené a každopádně nebude zahrnovat dlužné úroky.

29. Takovýto mechanismus kompenzace daně vybrané v rozporu unijním právem prostřednictvím osvobození od nové daně nezaručuje z výše uvedených důvodů ani neutralitu posledně zmíněné daně, kterou vyžaduje článek 110 SFEU. Vzhledem k tomu, že povinnost vrátit daň nebyla splněna, má osoba povinná k dani nadále nárok na vrácení této daně, a proto může při prodeji vozidla požadovat nižší cenu, která nebude zohledňovat dříve zaplacenou daň. Nelze tedy mít za to, že jakákoli zůstatková výše uvedené daně je zahrnuta do hodnoty vozidla. Vozidla dovezená ze zahraničí, která vždy podléhají nové dani, neboť se na ně z podstaty věci nevztahuje osvobození od daně, se tedy automaticky nacházejí v méně výhodné konkurenční pozici než tuzemská vozidla, za něž byla zaplacena dřívější daň, neslučitelná s unijním právem.

21 — Viz bod 3 tohoto stanoviska.

22 — Viz zejména rozsudek Littlewoods Retail a další (C-591/10, EU:C:2012:478, body 24 až 26), a ohledně daně zavedené na základě OUG 50/2008, rozsudek Nicula (C-331/13, EU:C:2014:2285, body 27 až 29).

30. Jsem tedy názoru, že ačkoli má členský stát v zásadě právo uplatňovat takový druh osvobození od daně, jaký je uveden v bodě 21 tohoto stanoviska, nemůže být toto osvobození přiznáno z titulu vrácení dříve uplatňované daně, která byla následně shledána neslučitelnou s unijním právem.

31. V konkrétním rumunském případě, který je předmětem původního řízení, z toho podle mého názoru vyplývá, že článek 110 SFEU brání osvobození od daně stanovenému v čl. 4 odst. 2 zákona č. 9/2012, který od daně stanovené v tomto zákoně osvobozuje vozidla, za něž již byla zaplacena daň dříve uplatňovaná na základě zákona č. 343/2006 nebo OUG 50/2008 [23].

32. Na tomto závěru nic nemění skutečnost, že Soudní dvůr měl v rozsudku Tatu za to, že daň stanovená v OUG 50/2008 nebyla zdrojem diskriminace ojetých vozidel pocházejících z jiných členských států oproti vozidlům, která se již nacházela na rumunském trhu, po předchozím dovozu a zaplacení této daně [24]. Toto zjištění bylo totiž učiněno předtím, než Soudní dvůr v další části téhož rozsudku porovnal situaci vozidel pocházejících z jiných členských států se situací vozidel, za něž tato daň nikdy zaplacena nebyla (registrovaných v Rumunsku před zavedením této daně), a dospěl k závěru o její diskriminační povaze ve vztahu k ojetým vozidlům obecně [25].

33. Je však třeba vzít v úvahu, že se rozhodnutí Soudního dvora, která shledala daň zavedenou OUG 50/2008 neslučitelnou s unijním právem a která se, jak jsem uvedl v bodě 26 tohoto stanoviska, použijí rovněž na daň zavedenou zákonem č. 343/2006, týkala právě ojetých vozidel. Soudní dvůr totiž v těchto rozsudcích shledal, že článek 110 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že brání tomu, aby členský stát zavedl daň ze znečišťování životního prostředí, které jsou podrobena automobilová vozidla při jejich první registraci v tomto členském státě, pokud je toto daňové opatření nastaveno takovým způsobem, že odrazuje od uvádění *ojetých vozidel* zakoupených v jiných členských státech do oběhu v uvedeném členském státě, aniž odrazuje od koupě *ojetých vozidel* téhož stáří a téhož opotřebení na tuzemském trhu [26]. Situace nových vozidel je v tomto směru odlišná, neboť nové vozidlo je již z podstaty věci vždy registrováno poprvé [27], bez ohledu na to, zda bylo vyrobeno v zemi, kde je přihlašováno k registraci, nebo dovezeno ze zahraničí. Daň vybíraná při první registraci v daném státě nemá tedy ve vztahu k novým vozidlům takový diskriminační účinek, jaký má ve vztahu k ojetým vozidlům.

34. Nevidím tedy žádný důvod k tomu, aby byly daně vybrané na základě zákona č. 343/2006 nebo OUG 50/2008 při registraci nových vozidel považovány za neslučitelné s unijním právem. Osvobození od daně stanovené v čl. 4 odst. 2 zákona č. 9/2012 není tedy v rozporu s článkem 110 SFEU v rozsahu, v němž se týká vozidel registrovaných v Rumunsku jako nová vozidla, samozřejmě s výhradou uvedenou v bodě 21 *in fine*.

23 — Tuto právní úpravu je třeba odlišovat od právní úpravy zkoumané v rozsudku Nicula (C-331/13, EU:C:2014:2285). Uvedený rozsudek se týkal mechanismu, podle kterého měla být daň neslučitelná s unijním právem vrácena osobě, která ji zaplatila, přičemž tento mechanismus byl upraven v pozdějším právním předpisu, a sice v OUG 9/2013 (viz bod 6 tohoto stanoviska). Naproti tomu v projednávané věci jde, jak jsem již uvedl výše, o osvobození nového vlastníka vozidla na základě zaplacení daně z tohoto vozidla předchozím vlastníkem.

24 — Rozsudek Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219, body 43 až 47). Soudní dvůr měl za to, že mechanismus výpočtu daně dostatečně zohledňoval znehodnocení vozidla, takže zaplacená částka nepřesahovala zůstatkovou výši daně zahrnuté do hodnoty podobných vozidel, za která již byla tato daň dříve zaplacena. Viz bod 15 tohoto stanoviska.

25 — Rozsudek Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219, body 52 až 61).

26 — Tamtéž, výrok (zdůrazněno autorem stanoviska).

27 — Za nové vozidlo se považuje to, které dosud nebylo registrováno.

Závěry

35. S ohledem na výše uvedené úvahy navrhuji, aby Soudní dvůr odpověděl na předběžné otázky položené Curtea de Apel Braşov následovně:

1) Článek 110 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že nebrání tomu, aby členský stát zavedl jednotnou daň z vozidel, která je vybírána při první registraci vozidla na území členského státu, který tuto daň zavedl, jakož i ode dne zavedení této daně při prvním převodu vlastnického práva k vozidlu již registrovanému v tomto státě. Uvedená daň musí být nastavena takovým způsobem, aby výše daně, jíž podléhají ojetá vozidla pocházející z jiných členských států, nepřesahovala zůstatkovou výši daně zahrnutou do tržní hodnoty tuzemských vozidel.

2) Článek 110 SFEU nebrání ani tomu, aby členský stát při zavedení této daně od ní osvobodil vozidla, za něž již byla zaplacena dříve platná daň, avšak za podmínky, že výše nové daně, které podléhají ojetá vozidla pocházející z jiných členských států, nepřesahuje zůstatkovou výši dřívější daně zahrnuté do tržní hodnoty tuzemských vozidel.

3) Toto osvobození nemůže být přiznáno z titulu vrácení dříve uplatňované daně, která byla shledána neslučitelnou s unijním právem.