Zbierka súdnych rozhodnutí

NÁVRHY GENERÁLNEHO ADVOKÁTA
MACIEJ SZPUNAR
prednesené 10. februára 2015 [1]

Vec C-76/14

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

[návrh na začatie prejudiciálneho konania, ktorý podal Curtea de Apel Braşov (Rumunsko)]

„Voľný pohyb tovaru — Daň za znečisťujúce emisie vyberaná z motorových vozidiel pri ich prvom prihlásení alebo pri prvom prevode vlastníckeho práva — Oslobodenie vozidiel podliehajúcich skoršie uplatňovaným daniam — Zákaz vnútroštátneho diskriminačného zdaňovania v zmysle článku 110 ZFEÚ — Zákaz diskriminácie ojazdených vozidiel dovážaných z iných členských štátov vo vzťahu k podobným tuzemským vozidlám“

Úvod – genéza problému a právny rámec

1. Problematika zdaňovania vozidiel, predovšetkým ojazdených vozidiel, je v judikatúre Súdneho dvora [2] stále prítomná. V posledných rokoch v judikatúre týkajúcej sa tejto otázky zaberá významné miesto rumunský systém jednorazovej dane pri prihlásení do evidencie. Predmetom veci samej sú predpisy, ktoré – po viacerých rozhodnutiach potvrdzujúcich nesúlad tohto systému s právom Únie – majú konečne takémuto nesúladu zabrániť.

2. Rumunská republika pristúpila k Európskej únii 1. januára 2007. V ten istý deň nadobudla účinnosť osobitná daň z osobných automobilov a motorových vozidiel, ktorú zaviedol zákon č. 343/2006 zo 17. júla 2006 o zmene a doplnení zákona č. 571/2003 o daňovom kódexe (Legea nr. 343/2006 din 17 iulie 2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, ďalej len „zákon č. 343/2006“) [3]. Od 1. júla 2008 bola táto daň nahradená daňou za znečisťujúce emisie z motorových vozidiel, zavedenou vládnym nariadením č. 50/2008 z 21. apríla 2008 o dani za znečisťujúce emisie z motorových vozidiel (Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 50/2008 din 21 aprilie 2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule, ďalej len „OUG č. 50/2008“) [4]. Daňová povinnosť na základe oboch týchto aktov vznikala v okamihu prvého prihlásenia vozidla na území Rumunska.

1 — Jazyk prednesu: poľština.

2 — Pripomeniem len niektoré rozsudky, ktoré súvisia s otázkami, o ktoré ide vo veci samej: Komisia/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), prípadne nedávno X (C-437/12, EU:C:2013:857).

3 — *Monitorul Oficial al României*, Partea 1, č. 662.

4 — *Monitorul Oficial al României*, Partea 1, č. 327.

3. Daň zavedená OUG č. 50/2008 bola v dôsledku rozhodnutia Súdneho dvora[5], vyhlásená za nezlučiteľnú s článkom 110 ZFEÚ. Súdny dvor rozhodol, že daň, ktorá sa vyberá výlučne pri prvom prihlásení automobilu na území štátu, a to pri ojazdených vozidlách výlučne z vozidiel dovezených zo zahraničia, odrádza od nadobúdania ojazdených vozidiel pochádzajúcich z iných členských štátov, pričom zároveň neodrádza od nadobúdania ojazdených vozidiel rovnakého veku a rovnakého stupňa opotrebenia na vnútroštátnom trhu.[6] Súdny dvor následne viackrát potvrdil uvedené stanovisko v súvislosti s ustanoveniami OUG č. 50/2008 v pôvodnom znení alebo po kozmetických zmenách.[7]

4. Od 13. januára 2012 bol OUG č. 50/2008 nahradený zákonom č. 9/2012 zo 6. januára 2012 o dani za znečisťujúce emisie z motorových vozidiel (Legea nr. 9/2012 din 6 ianuarie 2012 privind taxa pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule, ďalej len „zákon č. 9/2012“). Daň zavedená na základe tohto zákona takisto súvisela s prvým prihlásením vozidla na územím Rumunska. Zákon však obsahoval aj ustanovenie článku 4 ods. 2, podľa ktorého:

„Povinnosť zaplatiť daň vzniká aj pri prvom prevode vlastníckeho práva k ojazdenému motorovému vozidlu v Rumunsku, v prípade, že za dané vozidlo sa nezaplatila osobitná daň z osobných automobilov a motorových vozidiel podľa zákona č. 571/2003, v znení neskorších zmien a doplnení [vrátane ustanovení vyplývajúcich zo zákona č. 343/2006], alebo daň za znečisťujúce emisie z motorových vozidiel [t. j. daň stanovená na základe OUG č. 50/2008] a toto vozidlo nepatrí do kategórie motorových vozidiel, na ktoré sa uplatní výnimka z platby takýchto daní, alebo sú od nich oslobodené v súlade s predpismi platnými v čase prihlásenia do evidencie.“

5. Podľa mimoriadneho vládneho nariadenia č. 1/2012 z 30. januára 2012 o pozastavení uplatňovania niektorých ustanovení zákona č. 9/2012 a vrátení dane, ktorá bola zaplatená podľa článku 4 ods. 2 tohto 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] sa od 31. januára 2012 do 1. januára 2013 pozastavilo uplatňovanie článku 4 ods. 2 zákona č. 9/2012 a sumy dane, ktoré už boli na základe tohto ustanovenia zaplatené, sa vrátili. Do 1. januára 2013 bola daň vyberaná podľa zákona č. 9/2012 naďalej v rozpore s článkom 110 ZFEÚ, čo potvrdilo nasledujúce rozhodnutie Súdneho dvora.[9]

6. Následne 15. marca 2013 bol zákon č. 9/2012 nahradený mimoriadnym vládnym nariadením č. 9/2013 z 19. februára 2013 o environmentálnej dani z motorových vozidiel (Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 9/2013 din 19 februarie 2013 privind timbrul de mediu pentru autovehicule, ďalej len „OUG č. 9/2013“)[10]. Článok 4 ods. 2 zákona č. 9/2012 sa teda uplatňoval len v období od 1. januára do 14. marca 2013. Do tohto obdobia spadali aj skutkové okolnosti, o aké ide v konaní vo veci samej. Predmetom analýzy v predmetnej veci je teda právny stav zavedený zákonom č. 9/2012 vzhľadom na jeho článok 4 ods. 2.

Skutkové okolnosti a priebeh konania

7. Mihai Manea, žalobca v konaní vo veci samej, sa obrátil na Instituția Prefectului – județul Brașov – Serviciul public comunitar regim permise de conducere și inmatriculare a vehiculelor [orgán, ktorý je príslušný pre prihlasovanie vozidiel v Brašove (Rumunsko)], žalovaného vo veci samej, so žiadosťou o prihlásenie ojazdeného vozidla, ktoré nadobudol v Španielsku. Tento orgán listom

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

6 — Rozsudok Tatu (EU:C:2011:219, výrok).

7 — Rozsudok Nisipeanu (C-263/10, EU:C:2011:466) a rad neskorších rozhodnutí.

8 — *Monitorul Oficial al României*, Partea 1, č. 97.

9 — Uznesenie Câmpean a Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Alexandria (C-97/13 a C-214/13, EU:C:2014:229).

10 — *Monitorul Oficial al României*, Partea 1, č. 119.

z 5. marca 2013 požiadal o zaplatenie dane upravenej v zákone č. 9/2012. Mihai Manea podal žalobu na Tribunalul Braşov (Prvostupňový súd v Braşove), v ktorej žiadal o prihlásenie vozidla bez povinnosti zaplatenia uvedenej dane, ktorá je podľa neho v rozpore s právom Únie. Žalobca po zamietnutí žaloby podal odvolanie na Curtea de Apel Braşov (Odvolací súd v Braşove), ktorý rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru nasledujúce prejudiciálne otázky:

„1. Treba vzhľadom na ustanovenia zákona č. 9/2012 a na predmet dane upravenej týmto zákonom vychádzať z toho, že článok 110 ZFEÚ sa má vykladať v tom zmysle, že bráni tomu, aby členský štát Únie zaviedol daň za znečisťujúce emisie uplatniteľnú na všetky zahraničné motorové vozidlá pri ich prihlásení do evidencie v uvedenom štáte, pričom táto daň sa uplatňuje aj pri prevode vlastníckeho práva k tuzemským motorovým vozidlám okrem prípadu, ak taká daň alebo podobná daň už bola zaplatená?

2. Treba vzhľadom na ustanovenia zákona č. 9/2012 a na predmet dane upravenej týmto zákonom vychádzať z toho, že článok 110 ZFEÚ sa má vykladať v tom zmysle, že bráni tomu, aby členský štát Únie zaviedol daň za znečisťujúce emisie uplatniteľnú na všetky zahraničné motorové vozidlá pri ich prihlásení do evidencie v uvedenom štáte, pričom táto daň je v prípade tuzemských motorových vozidiel splatná len pri prevode vlastníckeho práva k takému vozidlu, čo má za následok, že zahraničné vozidlo nemožno používať bez zaplatenia dane, zatiaľ čo tuzemské vozidlo možno bez zaplatenia dane používať bez časového obmedzenia až do okamihu prevodu vlastníckeho práva k uvedenému vozidlu, ak k takému prevodu dôjde?“

Analýza

8. Pokladajúc tieto otázky, ktoré treba posudzovať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či článok 110 ZFEÚ bráni tomu, aby členský štát zaviedol jednorazovú daň z vozidiel, ktorú vyberá pri prvom prihlásení vozidla na území tohto štátu, ako aj pri prvom prevode vlastníckeho práva k už prihlásenému vozidlu, odo dňa zavedenia danej dane, pričom sú od tejto dane oslobodené vozidlá, pri ktorých už bola podobná daň v minulosti zaplatená, alebo ide o vozidlá, ktoré sú už prihlásené na území tohto štátu a novej dani nepodliehajú, alebo nepríde k prevodu vlastníctva k týmto vozidlám.

9. Odpoveď na túto otázku si vyžaduje objasnenie nasledujúcich otázok: po prvé možnosti zavedenia takéhoto druhu dane, akou je rumunská daň v konaní vo veci samej, vrátane problému nezdaňovania vozidiel, pri ktorých nedochádza k zmene vlastníka, po druhé možnosti oslobodenia od tejto dane pri vozidlách, pri ktorých už bola zaplatená podobná daň v minulosti, a po tretie možnosti uplatnenia takéhoto oslobodenia v prípade skôr uplatňovaných rumunských daní, ktoré boli vyhlásené za nezlučiteľné s právom Únie.

Možnosť zavedenia jednorazovej dane pri prihlásení vozidiel

10. Odhliadnuc od otázky oslobodenia vozidiel, pri ktorých už bola v minulosti podobná daň zaplatená, štruktúra dane zavedenej v Rumunsku na základe zákona č. 9/2012, v znení uplatniteľnom na vec samu, je pomerne jednoduchá: daň je odo dňa nadobudnutia jej účinnosti splatná zakaždým pri prvom zápise mena vlastníka vozidla do dokumentu o prihlásení vozidla. [11] Nie je pritom relevantné, či vozidlo už bolo vopred prihlásené, ani či sa toto prihlásenie uskutočnilo v Rumunsku, či v inom štáte.

11 — Rumunské zákonodarstvo tu rozlišuje medzi „prihlásením“ v súvislosti s vozidlami, ktoré neboli nikdy prihlásené v Rumunsku, a „prevodom vlastníckeho práva“ v súvislosti s vozidlami, ktoré už sú v tomto štáte prihlásené [pozri článok 2 písm. h) a i) zákona č. 9/2012].

11. Zavedením takéhoto druhu dane chcelo Rumunsko odstrániť nesúlad dane, ktorá sa uplatňovala na základe OUG č. 50/2008, s článkom 110 ZFEÚ. Tento nesúlad vyplýval zo skutočnosti, že daň bola vyberaná výlučne pri prvom prihlásení vozidla v Rumunsku, čím v súvislosti s ojazdenými vozidlami zaťažovala vozidlá dovážané z iných členských štátov, a nezaťažovala vozidlá, ktoré sa už na vnútroštátnom trhu nachádzali.[12] Daň zavedená zákonom č. 9/2012 však jednorazovo zaťažuje každé vozidlo, ktoré je po jeho nadobudnutí prihlásené na meno nového vlastníka.

12. Takáto konštrukcia dane podľa mňa nevzbudzuje pochybnosti z hľadiska článku 110 ZFEÚ. V súlade s ustálenou judikatúrou článok 110 ZFEÚ nezakazuje členským štátom zaviesť nové dane, ani zmeniť sadzby alebo základ existujúcich daní, pokiaľ sú založené na objektívnych kritériách a ich dôsledkom nie je diskriminácia tovarov pochádzajúcich z iných členských štátov.[13] V prípade dane, ktorá zaťažuje výlučne vozidlá dovážané zo zahraničia, vyplýva diskriminácia z toho, že nadobúdateľ takéhoto vozidla musí zaplatiť okrem ceny ešte aj daň, zatiaľ čo pri kúpe takého istého tuzemského vozidla zaplatí len jeho cenu. Uplatnenie dane aj na tuzemské vozidlá eliminuje tento diskriminačný účinok.

13. Navyše v súvislosti s ojazdenými vozidlami je v judikatúre Súdneho dvora vypracovaná doktrína, ktorá predstavuje logický dôsledok zásady zákazu daňovej diskriminácie tovarov pochádzajúcich z iných členských štátov. Podľa tejto doktríny daň zaťažujúca ojazdené vozidlá dovezené z iných členských štátov nie je v rozpore s článkom 110 ZFEÚ pod podmienkou, že jej výška neprekračuje zostatkovú hodnotu podobnej dane, ktorá je súčasťou hodnoty ojazdených vozidiel, ktoré už existujú na vnútroštátnom trhu.[14]

14. Súdny dvor neurčuje záväzne metódu výpočtu dane z vozidiel. Táto metóda však musí zohľadňovať zníženie hodnoty vozidla spolu s vekom a stupňom opotrebenia takým spôsobom, aby výška dane vyberanej z ojazdených vozidiel dovezených z iných členských štátov neprekračovala uvedenú zostatkovú hodnotu dane, ktorá je súčasťou trhovej hodnoty tuzemských vozidiel.[15]

15. V súvislosti s daňou stanovenou OUG č. 50/2008 Súdny dvor vykonal podrobnú analýzu tejto dane a dospel k záveru, že spĺňa vyššie uvedené kritérium.[16] Keďže zásady výpočtu dane zavedenej zákonom č. 9/2012, upravené v jeho článkoch 6 a 9, sa mi zdajú byť podobné zásadám, ktoré sú záväzné na základe OUG č. 50/2008, je veľká pravdepodobnosť, že takisto spĺňajú vyššie uvedenú podmienku. Či je to tak, však musí v konečnom dôsledku posúdiť vnútroštátny súd.

16. Problém predložený v druhej prejudiciálnej otázke, ktorý sa týka existencie vozidiel prihlásených v Rumunsku, ktoré nepodliehajú zdaneniu uvedenou daňou, pokiaľ nepríde k zmene vlastníka, podľa mňa nič nemení na tomto závere. Po prvé, ako správne uvažuje Komisia vo svojich pripomienkach, nejde tu o daň za používanie vozidla, ale o daň za prihlásenie, a to priamo v súvislosti s nadobudnutím tohto vozidla. Po druhé, podľa ustálenej judikatúry článok 110 ZFEÚ predstavuje v systéme Zmluvy 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 môže vyplývať z uplatňovania diskriminačného vnútroštátneho zdanenia tovarov z iných členských štátov.[17] Ojazdené vozidlo je však tovarom len v prípade jeho predaja. Nezdanenie vozidiel, ktoré nie sú predmetom obchodnej výmeny, teda nevedie k diskriminácii, ktorá je v rozpore s článkom 110 ZFEÚ.

12 — Rozsudok Tatu (EU:C:2011:219, body 48 až 61).

13 — Pozri najmä rozsudky Nunes Tadeu (EU:C:1995:66, bod 11) a Nádasdi a Németh (EU:C:2006:652, body 49 a 51).

14 — Pozri najmä rozsudky Komisia/Dánsko (EU:C:1990:449, bod 20), Brzeziński (C-313/05, EU:C:2007:33, bod 2 výroku) a Tatu (EU:C:2011:219, bod 39).

15 — Pozri najmä rozsudok Tatu (EU:C:2011:219, body 40 až 42 a tam citovanú judikatúru).

16 — Pozri rozsudok Tatu (EU:C:2011:219, body 43 až 47).

17 — Rozsudok Nádasdi a Németh (EU:C:2006:652, bod 45 a tam citovaná judikatúra).

17. Napokon treba uviesť, že Súdny dvor naposledy vydal rozsudok, ktorý môže naznačovať, že analýza sadzby, základu dane a metódy výpočtu dane sa v niektorých situáciách môže ukázať ako nedostatočná.[18] Môže sa totiž objaviť potreba hľadať na vnútroštátnom trhu vozidlo s vlastnosťami, ktoré čo najviac zodpovedajú vlastnostiam, ktoré má vozidlo skúmané v konaní, a porovnať výšku splatnej dane z tohto druhého vozidla so zostatkovou hodnotou dane, ktorá je obsiahnutá v hodnote tohto prvého vozidla. Toto rozhodnutie sa však týkalo osobitného prípadu holandskej dane, pri ktorej sa vypočítavaný základ dane opiera o katalógovú cenu vozidla, ktorá je proporcionálne znížená o stupeň poklesu hodnoty vozidla vo vzťahu k ojazdeným vozidlám.[19] Nemyslím si, že by sa konštatovania uskutočnené v tomto rozsudku mohli všeobecnejšie uplatniť, predovšetkým vzhľadom na inak konštruované dane v porovnaní s tam uvádzanou holandskou daňou. Nakoniec Súdny dvor rozhodol, že holandská daň je v rozpore s článkom 110 ZFEÚ vzhľadom na zmenu spôsobu jej výpočtu – ku kritériu opretému o hodnotu vozidla sa pridáva kritérium opreté o emisie CO_2, čím daň vyberaná z vozidiel dovážaných z iných členských štátov po tejto zmene nevyhnutne prekračovala zostatkovú sumu, ktorá je zahrnutá v hodnote podobných ojazdených vozidiel, ktoré už boli v Holandsku prihlásené pred zmenou.[20] Predmetný rozsudok sa teda vzťahuje na prípad, keď členský štát zvyšuje už uplatňovanú daň, a to vedie k diskriminácii ojazdených vozidiel dovážaných z iných členských štátov.

18. Na základe vyššie uvedených úvah sa domnievam, že v zásade jednorazová daň z motorových vozidiel, ktorá sa vyberá pri prvom prihlásení vozidla na území členského štátu, ktorý zaviedol takúto daň, alebo pri prvom prevode vlastníckeho práva k už prihlásenému vozidlu, odo dňa zavedenia takejto dane, nie je v rozpore s článkom 110 ZFEÚ, ak spĺňa kritérium uvedené v bode 14 týchto návrhov.

Možnosť osloboditť od dane vozidlá, z ktorých už bola zaplatená podobná daň uplatňovaná v minulosti

19. Zavádzajúc novú daň vyberanú pri prihlásení vozidiel, zároveň článok 4 ods. 2 zákona č. 9/2012 od tejto dane oslobodzuje vozidlá, z ktorých už bola zaplatená skôr platná daň, t. j. na základe zákona č. 343/2006 alebo OUG č. 50/2008. Podľa vyjadrení rumunskej vlády uvedených v jej pripomienkach, ktoré boli v predmetnej veci predložené, toto oslobodenie má predchádzať dvojitému zdaneniu tých istých tovarov. Treba si položiť otázku, či toto oslobodenie nevedie k ďalšiemu nesúladu rumunskej dane s článkom 110 ZFEÚ.

20. Takéto oslobodenie znamená, že nie všetky ojazdené vozidlá, ktoré sa predávajú na vnútroštátnom trhu, budú zdanené novou daňou, naproti tomu tejto dani v zásade budú podliehať všetky vozidlá dovážané z iných členských štátov. Do hodnoty vozidiel, ktoré sú od novej dane oslobodené, bude však zahrnutá zostatková hodnota skôr uplatňovanej dane. Podmienka prípustnosti takéhoto oslobodenia teda je analogická s podmienkou uvedenou v bode 14 – výška novej dane z vozidiel dovážaných z iných členských štátov nemôže prekračovať danú zostatkovú hodnotu skoršej dane, ktorá je zahrnutá v hodnote podobných tuzemských vozidiel.

21. Zavádzajúc daň uvedenú v bode 18 týchto návrhov, teda členský štát môže od nej oslobodiť vozidlá, z ktorých už bola zaplatená daň, ktorá sa predtým uplatňovala s podmienkou, že výška novej dane vyberanej z ojazdených vozidiel dovážaných z iných členských štátov neprekračuje zostatkovú hodnotu skoršej dane zahrnutej do trhovej hodnoty tuzemských vozidiel.

22. Keďže – ako som uviedol – metóda výpočtu dane zavedenej zákonom č. 9/2012 je veľmi podobná metóde výpočtu dane, ktorá sa uplatňovala na základe OUG č. 50/2008, a taktiež metóde uplatňovanej pri skoršej dani vyplývajúcej zo zákona č. 343/2006, a náležite zohľadňuje zníženie hodnoty vozidla podľa jeho veku a stupňa opotrebenia, zdá sa mi, že táto podmienka je v danom prípade splnená.

18 — Rozsudok X (EU:C:2013:857).

19 — Rozsudok X (EU:C:2013:857, body 3 až 10 a bod 1 výroku).

20 — Rozsudok X (EU:C:2013:857, body 39 až 41).

Možnosť uplatnenia oslobodenia v prípade rumunskej dane z vozidiel

23. Treba ešte preskúmať, či a v akom rozsahu sa zásada uvedená v bode 21 týchto návrhov môže uplatniť v osobitnom prípade rumunskej dane z vozidiel.

24. V úvode som uviedol, že ustanovenia zákona č. 9/2012, ktoré zavádzajú daň, o ktorú ide vo veci samej, stanovujú oslobodenie od tejto dane pre vozidlá, z ktorých už bola zaplatená daň na základe zákona č. 343/2006 alebo OUG č. 50/2008.

25. Na základe rozsudku Tatu, potvrdeného neskoršími rozhodnutiami,[21] bola daň zavedená OUG č. 50/2008 vyhlásená za nezlučiteľnú s článkom 110 ZFEÚ vzhľadom na to, že diskriminovala ojazdené vozidlá dovážané z iných členských štátov v porovnaní s podobnými tuzemskými vozidlami.

26. Daň zavedená zákonom č. 343/2006 nebola predmetom návrhu na začatie prejudiciálneho konania. Treba však mať na pamäti, že v prejudiciálnom konaní Súdny dvor neposudzuje súlad konkrétnych ustanovení vnútroštátneho práva členských štátov s právom Únie, ale len uskutočňuje výklad práva Únie, na základe ktorého vnútroštátne súdy môžu následne rozhodnúť o súlade týchto vnútroštátnych ustanovení. Zdá sa mi, že daň zavedená zákonom č. 343/2006 sa vyznačovala tým istým typom diskriminácie, aký bol konštatovaný pri dani zavedenej OUG č. 50/2008. Za týchto podmienok takisto túto daň musia rumunské súdy považovať za daň, ktorá je v rozpore s článkom 110 ZFEÚ v zmysle rozsudku Tatu a neskoršej judikatúry.

27. Podľa ustálenej judikatúry daň vyberaná v rozpore s právom Únie musí byť vrátená spolu s úrokmi. Táto povinnosť je následkom a súčasťou práv, ktoré sú priznané subjektom ustanoveniami práva Únie zakazujúcimi takéto dane a zároveň vyplýva z výkladu týchto ustanovení uskutočneného Súdnym dvorom.[22]

28. Oslobodenie vozidla od novej dane z dôvodu, že z tohto vozidla už bola zaplatená skôr uplatňovaná daň, ktorá bola následne vyhlásená za nezlučiteľnú s právom Únie, nepredstavuje bežný spôsob splnenia tejto povinnosti. Zdaniteľnými osobami z titulu týchto dvoch daní sú totiž dve rôzne osoby. Z oslobodenia má totiž prospech nadobúdateľ vozidla, ktorý bude oslobodený od povinnosti zaplatiť daň pri prihlásení vozidla na svoje meno, zatiaľ čo oprávneným na vrátenie skoršej dane, ktorá je v rozpore s právom Únie, je ten, kto ju zaplatil, t. j. predajca vozidla alebo jeden z jeho skorších majiteľov, pokiaľ vozidlo odo dňa zaplatenia skoršej dane do okamihu účinnosti novej dane už bolo predmetom obratu. Aj keď daňový príjem štátu z dôvodu nesúladu dane s právom Únie dane bude takýmto spôsobom nivelizovaný, výhodu z toho nebude čerpať osoba, ktorá je oprávnená požadovať vrátenie tejto dane, ale tretia osoba. Oprávnená osoba nanajvýš získa zostatkovú hodnotu dane, ktorá je zahrnutá do hodnoty vozidla, avšak táto hodnota sa len zriedkavo bude rovnať skutočne zaplatenej výške tejto dane, a celkom iste nebude zahŕňať dlžné úroky.

29. Z vyššie uvedených úvah vyplýva, že takýto mechanizmus kompenzácie dane, ktorá bola vybraná v rozpore s právom Únie, formou oslobodenia od novej dane taktiež nezaručuje neutrálnosť novej dane, ako to vyžaduje článok 110 ZFEÚ. Ak totiž nebola splnená povinnosť vrátiť daň, zdaniteľná osoba má ďalej právo dosiahnuť jej vrátenie, a preto môže pri predaji vozidla požadovať nižšiu cenu, ktorá nezohľadňuje skôr zaplatenú daň. Z tohto dôvodu sa nemožno domnievať, že akákoľvek zostatková hodnota tejto dane je zahrnutá do hodnoty vozidla. Vozidlá dovážané zo zahraničia, z ktorých sa vždy vyberá nová daň, keďže v podstate nepodliehajú oslobodeniu, sa preto automaticky nachádzajú v horšej konkurenčnej situácii v porovnaní s tuzemskými vozidlami, z ktorých bola zaplatená skoršia daň, ktorá bola vyhlásená za nezlučiteľnú s právom Únie.

21 — Pozri bod 3 týchto návrhov.

22 — Pozri najmä rozsudok Littlewoods Retail a i. (C-591/10, EU:C:2012:478, body 24 až 26) a v súvislosti s daňou stanovenou OUG č. 50/2008 rozsudok Nicula (C-331/13, EU:C:2014:2285, body 27 až 29).

30. V tejto súvislosti sa domnievam, že hoci členské štáty v zásade majú právo uplatňovať taký druh oslobodenia, aký je uvedený v bode 21 týchto návrhov, toto oslobodenie nemôže byť poskytnuté z titulu zaplatenia skoršie uplatňovanej dane, ktorá bola následne vyhlásená za nezlučiteľnú s právom Únie.

31. V konkrétnom rumunskom prípade, o ktorý ide vo veci samej, z tohto podľa mňa vyplýva, že článok 110 ZFEÚ bráni oslobodeniu od dane stanovenému v článku 4 ods. 2 zákona č. 9/2012, ktoré sa uplatňuje na vozidlá, z ktorých už bola zaplatená skoršie uplatňovaná daň zavedená zákonom č. 343/2006, ako aj OUG č. 50/2008. [23]

32. Nič na tom nemení ani skutočnosť, že v rozsudku Tatu Súdny dvor rozhodol, že daň uplatňovaná na základe OUG č. 50/2008 nevedie k diskriminácii medzi ojazdenými vozidlami dovážanými z iných členských štátov a vozidlami, ktoré sa už nachádzajú na rumunskom trhu po skoršom dovoze a zaplatení tejto dane. [24] Toto Súdny dvor konštatoval predtým, ako v ďalšej časti toho istého rozsudku porovnal situáciu vozidiel dovážaných z iných členských štátov so situáciou vozidiel, z ktorých nikdy nebola zaplatená uvedená daň (prihlásených v Rumunsku pred jej zavedením) a vo všeobecnosti potvrdil jej diskriminačný charakter v súvislosti s ojazdenými vozidlami. [25]

33. Treba však mať na pamäti, že rozhodnutia Súdneho dvora, v dôsledku ktorých bolo rozhodnuté o nezlučiteľnosti dane stanovenej v OUG č. 50/2008 s právom Únie a ktoré – ako som uviedol v bode 26 – sa uplatnia aj na daň stanovenú v zákone č. 343/2006, sa týkali práve ojazdených vozidiel. Súdny dvor totiž v týchto rozsudkoch konštatoval, že článok 110 ZFEÚ sa má vykladať v tom zmysle, že mu odporuje, aby členský štát zaviedol daň vyberanú pri prvom prihlásení motorového vozidla do evidencie v tomto členskom štáte, pokiaľ je toto daňové opatrenie upravené takým spôsobom, že odrádza od uvádzania *ojazdených vozidiel* nadobudnutých v iných členských štátoch do prevádzky v tomto štáte, pričom zároveň neodrádza od nadobudnutia rovnako starých a opotrebovaných *ojazdených vozidiel* na vnútroštátnom trhu. [26] Situácia nových vozidiel je z tohto hľadiska iná, pretože nové vozidlo je v podstate vždy prihlasované po prvý raz [27] bez ohľadu na to, či bolo vyrobené v štáte, v ktorom sa uskutočňuje toto prihlasovanie, alebo bol dovezené zo zahraničia. Daň, ktorá sa v konkrétnom štáte vyberá pri prvom prihlásení, sa teda v súvislosti s novými vozidlami nepovažuje za diskriminačnú, ako je to pri ojazdených vozidlách.

34. Nevidím teda nijaký dôvod na to, aby dane vyberané na základe zákona č. 343/2006 alebo OUG č. 50/2008 pri prihlásení nových motorových vozidiel boli považované za nezlučiteľné s právom Únie. Rovnako oslobodenie stanovené v článku 4 ods. 2 zákona č. 9/2012 nie je v rozpore s článkom 110 ZFEÚ v rozsahu, v akom sa týka vozidiel, ktoré sú v Rumunsku prihlasované ako nové vozidlá, samozrejme pri splnení podmienky stanovenej v bode 21 *in fine*.

23 — Toto ustanovenie treba odlišovať od ustanovenia, ktoré bolo skúmané v rozsudku Nicula (C-331/13, EU:C:2014:2285). Tento rozsudok sa týkal mechanizmu vrátenia dane nezlučiteľnej s právom Únie osobe, ktorá túto daň zaplatila, pričom tento mechanizmus bol zavedený neskorším právnym aktom, t. j. OUG č. 9/2013 (pozri bod 6 týchto návrhov). Naopak vo veci samej, ako som objasnil vyššie, ide o oslobodenie nového vlastníka vozidla z dôvodu dane, ktorú z tohto vozidla zaplatil skorší vlastník.

24 — Rozsudok Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219, body 43 až 47). Súdny dvor uznal, že mechanizmus výpočtu dane zohľadňuje dostatočne zníženie hodnoty vozidla, v dôsledku čoho zaplatená suma neprekračuje zostatkovú hodnotu tejto dane zahrnutú v hodnote podobných vozidiel, z ktorých bola zaplatená takáto daň predtým. Pozri bod 15 týchto návrhov.

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

26 — Rozsudok Tatu [EU:C:2011:219, výrok (kurzívou zvýraznil generálny advokát)].

27 — Za nové vozidlo sa považuje vozidlo, ktoré dovtedy nebolo prihlásené.

Návrh

35. Vzhľadom na vyššie uvedené úvahy navrhujem, aby Súdny dvor na prejudiciálne otázky, ktoré položil Curtea de Apel Braşov, odpovedal takto:

1. Článok 110 ZFEÚ sa má vykladať v tom zmysle, že nebráni tomu, aby členský štát zaviedol jednorazovú daň z vozidiel vyberanú pri prvom prihlásení vozidla na území členského štátu, ktorý takúto daň zaviedol, ako aj pri prvom prevode vlastníctva vozidla, ktoré už je prihlásené v tomto štáte, počnúc dňom zavedenia tejto dane. Táto daň musí byť upravená takým spôsobom, aby výška dane vyberanej z ojazdených vozidiel dovážaných z iných členských štátov neprekračovala zostatkovú výšku dane, ktorá je súčasťou trhovej hodnoty tuzemských vozidiel.

2. Článok 110 ZFEÚ zároveň nebráni tomu, aby členský štát zavedením takejto dane oslobodil od nej vozidlá, z ktorých už bola zaplatená skôr uplatňovaná daň pod podmienkou, že výška novej dane vyberanej z ojazdených vozidiel dovážaných z iných členských štátov neprekračuje zostatkovú výšku skoršej dane zahrnutej do trhovej hodnoty tuzemských vozidiel.

3. Toto oslobodenie nemôže byť poskytnuté z titulu zaplatenia skoršie uplatňovanej dane, ktorá bola vyhlásená za nezlučiteľnú s právom Únie.