Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (velkého senátu)

14. dubna 2015 *

„Řízení o předběžné otázce — Vnitrostátní zdanění — Článek 110 SFEU — Daň z motorových vozidel vybíraná členským státem při první registraci nebo při prvním zápisu vlastnického práva — Nediskriminace ojetých motorových vozidel z jiných členských států oproti podobným motorovým vozidlům dostupným na domácím trhu“

Ve věci C-76/14,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Curtea de Apel Braşov (Rumunsko) ze dne 29. ledna 2014, došlým Soudnímu dvoru dne 12. února 2014, v řízení

Mihai Manea

proti

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

SOUDNÍ DVŮR (velký senát),

ve složení V. Skouris, předseda, K. Lenaerts, místopředseda, M. Ilešič (zpravodaj), L. Bay Larsen, T. von Danwitz a J.-C. Bonichot, předsedové senátů, A. Arabadžev, M. Safjan, D. Šváby, M. Berger, A. Prechal, E. Jarašiūnas a C. G. Fernlund, soudci,

generální advokát: M. Szpunar,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

— za M. Maneu R. Cătălinem, avocat,

— za rumunskou vládu R. H. Raduem, jako zmocněncem, jakož i V. Angelescuem a D. M. Bulancea, jako poradci,

— za Evropskou komisi R. Lyalem a G.-D. Bălanem, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 10. února 2015,

* Jednací jazyk: rumunština.

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článku 110 SFEU.

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi M. Maneou a Instituția Prefectului județul Brașov – Serviciul public comunitar regim de permise de conducere și înmatriculare a vehiculelor ve věci daně, kterou byl M. Manea povinen uhradit při registraci ojetého motorového vozidla z jiného členského státu v Rumunsku.

Právní rámec

Unijní právo

3 „Evropské normy proti znečišťování životního prostředí“ upravují přijatelné mezní hodnoty emisí výfukových plynů z nových motorových vozidel prodávaných v členských státech Evropské unie. První z těchto norem (obvykle nazývaná „Euro 1“) byla zavedena směrnicí Rady 91/441/EHS ze dne 26. června 1991, kterou se mění směrnice 70/220/EHS o sbližování právních předpisů členských států týkajících se opatření proti znečišťování ovzduší emisemi z motorových vozidel (Úř. věst. L 242, s. 1; Zvl. vyd. 13/10, s. 329), která vstoupila v platnost dne 1. ledna 1992. Od té doby se pravidla v této oblasti postupně zpřísnila s cílem zlepšit kvalitu ovzduší v Unii.

4 Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2007/46/ES ze dne 5. září 2007, kterou se stanoví rámec pro schvalování motorových vozidel a jejich přípojných vozidel, jakož i systémů, konstrukčních částí a samostatných technických celků určených pro tato vozidla (rámcová směrnice) (Úř. věst. L 263, s. 1) odlišuje vozidla kategorie M zahrnující „[motorová vozidla] s nejméně čtyřmi koly pro dopravu osob“ od vozidel kategorie N, která zahrnuje „[motorová vozidla] s nejméně čtyřmi koly pro dopravu nákladů“. Tyto kategorie jsou dále rozděleny podle počtu sedadel a maximální hmotnosti (kategorie M) nebo pouze podle maximální hmotnosti (kategorie N).

Rumunské právo

5 Zákon č. 343/2006 ze dne 17. července 2006, kterým se mění a doplňuje zákon č. 571/2003 o daňovém zákoníku (Legea nr. 343/2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal) (*Monitorul Oficial al României*, část I č. 662 ze dne 1. srpna 2006), zavedl do daňového zákoníku zvláštní daň z motorových vozidel s účinností od 1. ledna 2007, která byla splatná při první registraci vozidla v Rumunsku (dále jen „zvláštní daň“).

6 Mimořádné nařízení 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 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule) (*Monitorul Oficial al României*, část I č. 327 ze dne 25. dubna 2008, dále jen „OUG č. 50/2008“), zavedlo s účinností od 1. července 2008 daň ze znečišťování životního prostředí z motorových vozidel kategorií M1 až M3 a N1 až N3. Povinnost k platbě této daně vznikala zejména při první registraci takovýchto vozidel v Rumunsku.

7 OUG č. 50/2008 bylo několikrát novelizováno před tím, než bylo zrušeno zákonem č. 9/2012 ze dne 6. ledna 2012 o dani z emisí škodlivých látek z motorových vozidel (Legea nr. 9/2012 privind taxa pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule) (*Monitorul Oficial al României*, část I č. 17 ze dne 10. ledna 2012), který nabyl účinnosti dne 13. ledna 2012.

8 Stejně jako OUG č. 50/2008 i zákon č. 9/2012 zaváděl daň ze znečišťování životního prostředí z motorových vozidel kategorií M1 až M3 a N1 až N3.

9 Podle čl. 4 odst. 1 zákona č. 9/2012 vznikala povinnost k platbě této daně zejména při první registraci motorového vozidla v Rumunsku.

10 Podle čl. 4 odst. 2 tohoto zákona vznikala povinnost k platbě této daně za určitých podmínek též při prvním zápisu vlastnického práva k ojetému motorovému vozidlu v Rumunsku. Toto ustanovení znělo následovně:

„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, ani daň ze znečišťování životního prostředí z motorových vozidel, 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 vozidla.“

11 Pojem „první zápis vlastnického práva“ se podle čl. 2 písm. i) zákona č. 9/2012 vztahoval na „první převod vlastnického práva k ojetému motorovému vozidlu, k němuž dojde po nabytí účinnosti tohoto zákona“.

12 Mimořádné 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 (Ordonanță 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 in conformitate cu prevederile art. 4 alin. 2 din lege) (*Monitorul Oficial al României*, část I č. 79 ze dne 31. ledna 2012, dále jen „OUG č. 1/2012“), které nabylo účinnosti dne 31. ledna 2012, pozastavilo uplatňování čl. 4 odst. 2 zákona č. 9/2012 až do 1. ledna 2013. OUG č. 1/2012 mimo jiné stanovilo, že osoby povinné k dani, které uhradily tuto daň v souladu s uvedeným čl. 4 odst. 2 během období od data nabytí účinnosti zákona č. 9/2012 do data nabytí účinnosti OUG č. 1/2012, mají nárok na vrácení uhrazené daně.

13 Článek 6 zákona č. 9/2012 uváděl:

„1. Výše daně se určí na základě faktorů uvedených v přílohách č. 1 až 5 a vypočítá se následujícím způsobem:

a) pro motorová vozidla kategorie M1, která spadají pod emisní třídy Euro 3, Euro 4, Euro 5 nebo Euro 6:

1) pro motorová vozidla emisní třídy Euro 5, Euro 4 nebo Euro 3 se daň vypočte na základě emisí oxidu uhličitého (CO 2) a daně z emisí škodlivých látek vyjádřené v EUR/1 g CO_2 podle přílohy č. 1 a emisní třídy a daně z emisí škodlivých látek vyjádřené v EUR/1 cm^3 podle přílohy č. 2 a na základě poměrného snížení daně podle sloupce 2 tabulky v příloze č. 4 podle následujícího vzorce:

Splatná daň = [(A × B × 30 %) + (C × D × 70 %)] × (100 – E)%]

kde:

A = sdružená hodnota emisí CO_2 vyjádřená v g/km;

B = daň z emisí škodlivých látek, vyjádřená v EUR/1 g CO_2, stanovená ve sloupci 3 tabulky v příloze č. 1;

C = zdvihový objem (kapacita motoru);

D = daň z emisí škodlivých látek podle zdvihového objemu, stanovená ve sloupci 3 tabulky v příloze č. 2;

E = procentní snížení daně specifikované ve sloupci 2 tabulky v příloze č. 4;

2) u motorových vozidel emisní třídy Euro 6 se daň určuje na základě vzorce uvedeného v bodě 1 od nabytí účinnosti normy Euro 6 pro registraci, prodej a uvedení do provozu nových vozidel […];

b) u motorových vozidel kategorie M1, která nespadají pod specifikované evropské emisní třídy, nebo spadají pod emisní třídy Euro 1 nebo Euro 2, pro která nebyla upřesněna žádná sdružená hodnota emisí CO_2, se daň vypočítává na základě tohoto vzorce:

Splatná daň = C × D × (100 – E): 100;

kde:

C = zdvihový objem (kapacita motoru);

D = daň z emisí škodlivých látek podle zdvihového objemu, stanovená ve sloupci 3 tabulky v příloze č. 2;

E = procentní snížení daně specifikované ve sloupci 2 tabulky v příloze č. 4;

[…]

3. Procentní snížení daně […] se stanovuje na základě stáří motorového vozidla.

4. Při výpočtu daně se přizná další snížení oproti procentnímu snížení stanovenému v příloze 4 v závislosti na odchylce faktorů, na jejichž základě bylo stanoveno pevné procentní snížení, od běžných hodnot, pokud osoba, která žádá o registraci ojetého motorového vozidla, nebo případně o první zápis vlastnického práva k tomuto vozidlu, na vlastní odpovědnost prohlásí, že průměrný počet ročně najetých kilometrů u dotyčného vozidla je vyšší než průměrný počet ročně najetých kilometrů považovaný za standardní pro danou kategorii vozidel podle metodologických pravidel k uplatňování [zákona č. 9/2012 o dani z emisí škodlivých látek z motorových vozidel ((Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 9/2012 privind taxa pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule, *Monitorul Oficial al României*, část I, č. 29 ze dne 13. ledna 2012, dále jen ‚metodologická pravidla')]. V takovém případě se daň vypočte na základě procentní hodnoty snížení, které vyplývá z procentní hodnoty stanovené v příloze č. 4, navýšené o další procentní snížení stanovené v příloze č. 5. Je-li nové procentní snížení vyšší než 90 %, uplatní se procentní snížení ve výši 90 %.

5. Částka daně, jež má být uhrazena, vypočtená v souladu s odstavcem 1, může být též upravena v případě, že osoba žádající o registraci ojetého motorového vozidla, nebo případně o první zápis vlastnického práva k tomuto vozidlu, podá na základě znaleckého posudku vypracovaného Autonomním orgánem veřejné správy ‚Rumunským registrem motorových vozidel' důkaz, že znehodnocení ojetého motorového vozidla je podle [metodologických pravidel] vyšší.

6. Stáří motorového vozidla se vypočítá podle data jeho první registrace.

7. Nemůže-li osoba žádající o registraci motorového vozidla nebo o první zápis vlastnického práva k tomuto vozidlu prokázat datum první registrace tohoto vozidla, vypočte se daň na základě roku výroby."

14 Článek 9 zákona č. 9/2012 zní takto:

„1. Částka uhrazená z titulu daně může být zpochybněna, když osoba, která registruje ojeté motorové vozidlo nebo podává návrh na zápis vlastnického práva k tomuto vozidlu, může poskytnout důkaz, že její vozidlo je znehodnoceno ve větším procentním rozsahu, než stanoví sloupec 2 stupnice uvedené v příloze č. 4.

2. Ohodnocení stupně znehodnocení se provádí na základě údajů, které se zohledňují při stanovení procentního snížení uvedeného v čl. 6 odst. 4.

3. V případě námitek jsou vlastnosti ojetého motorového vozidla uvedené v odstavci 2 stanoveny na žádost osoby povinné k dani znaleckým posudkem vypracovaným za úplatu Autonomním orgánem veřejné správy ‚Rumunským registrem motorových vozidel' na základě postupu stanoveného v [metodologických pravidlech].

4. Poplatek za vypracování znaleckého posudku je stanoven Autonomním orgánem veřejné správy , Rumunským registrem motorových vozidel' v závislosti na operacích souvisejících s posudkem a nesmí překročit náklady na tyto operace.

5. Výsledek znaleckého posudku je zaznamenán v dokumentu vypracovaném Autonomním orgánem veřejné správy ‚Rumunským registrem motorových vozidel', který obsahuje informace odpovídající každému z údajů stanovených v odstavci 2 a procentní snížení, které z nich vyplývá.

6. Osoba povinná k dani předloží příslušným daňovým orgánům dokument týkající se výsledku znaleckého posudku vypracovaného Autonomním orgánem veřejné správy ‚Rumunským registrem vozidel'.

7. Při přijetí dokumentu uvedeného v odstavci 6 příslušný daňový orgán přistoupí k novému výpočtu částky, která má být uhrazena z titulu daně, což může vést k navrácení rozdílu oproti dani uhrazené při registraci ojetého motorového vozidla nebo při zápisu vlastnického práva k tomuto vozidlu.

[…]“

15 Článek 11 zákona č. 9/2012 uváděl:

„Osoba, která není spokojena s odpovědí poskytnutou na své námitky, se může v souladu se zákonem obrátit na příslušné soudy.“

16 Příloha č. 4 zákona č. 9/2012 stanovila:

„Stupnice procentního snížení daně ze znečišťování životního prostředí

Stáří vozidla	Procentní snížení (%)
Nové	0
≤ 1 měsíc	3
> 1 měsíc až 3 měsíce včetně	5
> 3 měsíce až 6 měsíců včetně	8
> 6 měsíců až 9 měsíců včetně	10

> 9 měsíců až 1 rok včetně 13

> 1 rok až 2 roky včetně 21

> 2 roky až 3 roky včetně 28

> 3 roky až 4 roky včetně 33

> 4 roky až 5 let včetně 38

> 5 let až 6 let včetně 43

> 6 let až 7 let včetně 49

> 7 let až 8 let včetně 55

> 8 let až 9 let včetně 61

> 9 let až 10 let včetně 66

> 10 let až 11 let včetně 73

> 11 let až 12 let včetně 79

> 12 let až 13 let včetně 84

> 13 let až 14 let včetně 89

> 14 let 90“.

17 Článek 6 odst. 1 metodologických pravidel stanovil:

„Částka daně, jež má být zaplacena, vypočtená v souladu s článkem 6 zákona, může být upravena v případě, že motorové vozidlo, pro které je požadována některá z operací uvedených v článku 4 zákona, nesplňuje následující referenční parametry motorového vozidla považovaného za standardní:

a) standardní průměrný počet ročně najetých kilometrů:

— M1 – 15 000 km;

— N1 – 30 000 km;

— M2 a N2 – 60 000 km;

— M3 a N3 – 100 000 km;

b) standardní celkový stav motorového vozidla, které splňuje všechny technické podmínky vyžadované při schválení a pravidelné technické kontrole v souladu s platnou právní úpravou a jehož karoserie nevykazuje známky koroze nebo poškození, které nebylo opraveno, jehož potahy jsou čisté a nezničené a palubní přístrojová deska v dobrém stavu;

c) základní výbava: klimatizace, ABS a airbag;

d) stáří vozidla.“

18 Zákon č. 9/2012 byl v účinnosti až do 14. března 2013 včetně.

19 Mimořádné nařízení vlády č. 9/2013 ze dne 19. února 2013 o ekologické dani pro motorová vozidla (Ordonanța de urgență nr. 9/2013 privind timbrul de mediu pentru autovehicule) (*Monitorul Oficial al României*, část I, č. 119 ze dne 4. března 2013), kterým byl zrušen zákon č. 9/2012, nabylo účinnosti dne 15. března 2013.

Spor v původním řízení a předběžné otázky

20 Na počátku roku 2013 chtěl M. Manea přihlásit k registraci v Rumunsku ojeté motorového vozidlo, které zakoupil ve Španělsku. Toto vozidlo spadá do kategorie M1. Ve Španělsku bylo jako nové vozidlo registrováno v roce 2005.

21 Dopisem ze dne 5. března 2013 podmínil příslušný rumunský orgán registraci uhrazením daně stanovené v zákoně č. 9/2012.

22 Vzhledem k tomu, že M. Manea měl za to, že zákon č. 9/2012 je neslučitelný s článkem 110 SFEU, podal žalobu k Tribunalul Braşov, kterou se domáhal, aby bylo zmíněnému orgánu nařízeno registrovat dotyčné vozidlo bez úhrady uvedené daně.

23 Rozsudkem ze dne 24. září 2013 Tribunalul Braşov tuto žalobu zamítl. M. Manea podal proti tomuto rozsudku dovolání ke Curtea de Apel Braşov.

24 Curtea de Apel Braşov upřesnil, že podle jeho judikatury je zákon č. 9/2012 slučitelný s článkem 110 SFEU, přičemž zároveň uvedl, že jiný rumunský odvolací soud vydal rozsudek v opačném smyslu, a že k zajištění jednotného uplatňování unijního práva je tedy nutno požádat Soudní dvůr o rozhodnutí o předběžné otázce.

25 Za těchto podmínek se Curtea de Apel Braşov 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 je tato daň 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?“

26 Rumunská vláda požádala na základě čl. 16 třetího pododstavce statutu Soudního dvora Evropské unie, aby Soudní dvůr zasedal ve velkém senátu.

K předběžným otázkám

27 Podstatou předběžných otázek předkládajícího soudu, které je třeba zkoumat společně, je to, zda musí být článek 110 SFEU vykládán v tom smyslu, že brání zaprvé tomu, aby členský stát zavedl daň z motorových vozidel, které podléhají dovezená ojetá vozidla při jejich první registraci v tomto členském státě a vozidla již registrovaná v uvedeném členském státě při prvním zápisu vlastnického práva k těmto vozidlům v tomto státě, a zadruhé tomu, aby tento členský stát osvobodil od této daně již registrovaná vozidla, za která byla uhrazena dříve platná daň.

28 Je třeba připomenout, že cílem článku 110 SFEU je zajištění volného pohybu zboží mezi členskými státy za běžných podmínek hospodářské soutěže. Jeho účelem je odstranění jakékoliv formy ochrany, která by mohla vyplynout z uplatnění diskriminačního vnitrostátního zdanění zejména výrobků pocházejících z jiných členských států (v tomto smyslu viz rozsudky Komise v. Dánsko, C-47/88, EU:C:1990:449, bod 9; Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, bod 27; Kalinchev, C-2/09, EU:C:2010:312, bod 37, a X, C-437/12, EU:C:2013:857, bod 26).

29 Za tímto účelem první pododstavec článku 110 SFEU zakazuje každému členskému státu podrobit výrobky jiných členských států vyššímu vnitrostátnímu zdanění, než je to, jemuž jsou podrobeny podobné výrobky domácí. Toto ustanovení Smlouvy usiluje o zajištění neutrality vnitrostátního zdanění s ohledem na hospodářskou soutěž mezi výrobky, které se již nacházejí na tuzemském trhu, a dovezenými výrobky (v tomto smyslu viz rozsudky Komise v. Dánsko, C-47/88, EU:C:1990:449, body 8 a 9; Weigel, C-387/01, EU:C:2004:256, bod 66, jakož i X, C-437/12, EU:C:2013:857, bod 29).

30 Ke zjištění, zda taková daň, jaká je předmětem původního řízení, zakládá diskriminaci, je třeba vzhledem k pochybnostem vyjádřeným předkládajícím soudem a k vyjádřením předloženým Soudnímu dvoru nejprve přezkoumat, zda je tato daň neutrální z hlediska hospodářské soutěže mezi ojetými motorovými vozidly z jiných členských států než z Rumunska a podobnými rumunskými vozidly, která byla v tuzemsku registrována, aniž byla za tímto účelem zaplacena jakákoli daň. Dále bude třeba přezkoumat neutralitu uvedené daně ve vztahu k ojetým motorovým vozidlům z jiných členských států než z Rumunska a podobným tuzemským vozidlům, která při jejich registraci podléhala dani.

31 V tomto ohledu je ustálenou judikaturou, že ojetá motorová vozidla z jiných členských států, která představují „výrobky jiných členských států“ ve smyslu článku 110 SFEU, jsou vozidla uvedená do prodeje v jiných členských státech, než je dotyčný členský stát, která mohou být případně rezidentem posledně zmíněného členského státu dovezena a uvedena do oběhu v tomto státě, zatímco podobná tuzemská vozidla, která představují „domácí výrobky“ ve smyslu článku 110 SFEU, jsou ojetá motorová vozidla téhož druhu, týchž vlastností a téhož opotřebení, která jsou uvedena do prodeje v tomto členském státě (viz zejména rozsudky Komise v. Dánsko, C-47/88, EU:C:1990:449, bod 17; Kalinchev, C-2/09, EU:C:2010:312, body 32 a 40, a Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, bod 55).

32 Neutralitu vyžadovanou článkem 110 SFEU není tudíž třeba zkoumat s přihlédnutím k motorovým vozidlům v provozu v Rumunsku, která nejsou nabízena k prodeji. Jak uvedl generální advokát v bodě 16 svého stanoviska, již z pouhého důvodu, že tato vozidla nejsou dostupná na trhu, nenacházejí se v konkurenčním vztahu k jiným vozidlům, ať již jde o vozidla dostupná na domácím trhu, nebo o vozidla dostupná na trzích jiných členských států.

Neutralita daně z hlediska hospodářské soutěže mezi ojetými motorovými vozidly z jiných členských států a podobnými tuzemskými vozidly již registrovanými v dotyčném členském státě bez uhrazení daně

33 Pro použití článku 110 SFEU, a zvláště pro potřebu srovnání zdaňování dovážených ojetých vozidel se zdaňováním ojetých vozidel, která se již nacházejí na domácím území, je třeba vzít v úvahu nejen sazbu daně, nýbrž i její základ a pravidla upravující tuto daň (v tomto smyslu viz rozsudky Komise v. Dánsko, C-47/88, EU:C:1990:449, bod 18; Nunes Tadeu, C-345/93, EU:C:1995:66, bod 12, a Komise v. Řecko, C-74/06, EU:C:2007:534, bod 27).

34 Konkrétně členský stát nemůže vybírat daň z dovážených ojetých motorových vozidel vyměřenou z hodnoty vyšší, než je skutečná hodnota vozidla, což má za následek jejich vyšší zdanění oproti zdanění podobných motorových vozidel, která jsou dostupná na domácím trhu. K vyhnutí se diskriminačnímu zdanění je tedy třeba zohlednit skutečné znehodnocení motorových vozidel (rozsudky Weigel, C-387/01, EU:C:2004:256, bod 70, a Komise v. Řecko, C-74/06, EU:C:2007:534, bod 28).

35 Toto zohlednění nemusí nutně vyžadovat odhad nebo znalecký posudek každého vozidla. Zamezením těžkopádnosti, která je vlastní takovému systému, totiž členský stát může stanovit prostřednictvím paušálních stupnic určených právním nebo správním předpisem a vypočtených na základě kritérií, jakými jsou stáří, najeté kilometry, celkový stav, druh pohonu, značka nebo model vozidla, hodnotu ojetých motorových vozidel, která se zpravidla velmi blíží jejich skutečné hodnotě (rozsudky Gomes Valente, C-393/98, EU:C:2001:109, bod 24; Weigel, C-387/01, EU:C:2004:256, bod 73; Komise v. Řecko, C-74/06, EU:C:2007:534, bod 29, a Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, bod 41).

36 Výčet těchto objektivních kritérií sloužících k posouzení znehodnocení motorových vozidel, který podal Soudní dvůr, není kategorický. Tato kritéria nemusí být tedy nezbytně uplatněna kumulativně. Nicméně použití stupnice založené na jediném kritériu znehodnocení, kterým je stáří motorového vozidla, nezajišťuje, aby tato stupnice odrážela skutečné znehodnocení těchto vozidel. Zejména při nezohlednění počtu najetých kilometrů takováto stupnice zpravidla nevede k přiměřenému přiblížení se skutečné hodnotě dovážených ojetých motorových vozidel (rozsudky Komise v. Řecko, C-74/06, EU:C:2007:534, body 37 až 43, a Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, bod 42).

37 V projednávané věci ze spisu předloženého Soudnímu dvoru jednoznačně vyplývá, že výše daně dotčené v původním řízení je stanovena jednak v závislosti na takových parametrech odrážejících do jisté míry znečištění způsobené motorovým vozidlem, jako jsou jeho zdvihový objem a norma Euro, které odpovídá, a jednak při zohlednění znehodnocení tohoto vozidla. Toto znehodnocení, které vede ke snížení částky získané na základě parametrů týkajících se ochrany životního prostředí, se určí nejen podle stáří vozidla (údaj E ve vzorcích uvedených v čl. 6 odst. 1 zákona č. 9/2012), ale také, jak vyplývá z čl. 6 odst. 4 zákona č. 9/2012 a čl. 6 odst. 1 metodologických pravidel, podle průměrného počtu ročně najetých kilometrů tohoto vozidla, pokud osoba povinná k dani předložila prohlášení uvádějící tento počet najetých kilometrů. Ostatně, pokud má osoba povinná k dani za to, že stáří a průměrný počet ročně najetých kilometrů správně a dostatečně neodráží skutečné znehodnocení vozidla, může podle článku 9 zákona č. 9/2012 požádat, aby toto znehodnocení bylo určeno prostřednictvím znaleckého posudku, s nímž spojené výdaje, které hradí osoba povinná k dani, nemohou přesáhnout náklady na operace související se znaleckým posudkem.

38 Tím, že se při výpočtu daně zohlední stáří vozidla a jeho průměrný počet ročně najetých kilometrů, a tím, že k těmto kritériím přistupuje volitelné zohlednění stavu tohoto vozidla a jeho vybavení za nepříliš vysoké náklady prostřednictvím znaleckého posudku vyhotoveného orgánem příslušným v oblasti registrace motorových vozidel, zaručuje taková právní úprava, jako je úprava dotčená v původním řízení, že výše daně se sníží v závislosti na rozumném přiblížení se skutečné hodnotě vozidla (obdobně viz rozsudek Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, bod 44).

39 Tento závěr je podpořen skutečností, že v paušálních stupnicích obsažených v příloze č. 4 zákona č. 9/2012 bylo náležitě zohledněno, že roční snížení hodnoty motorových vozidel je obvykle vyšší než 5 % a že toto znehodnocení není lineární, zvláště v prvních letech uvedení vozidla do provozu, kdy se projevuje mnohem silněji než v letech následujících (obdobně viz rozsudek Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, bod 45).

40 Rumunský zákonodárce mohl navíc právem usoudit, že kritéria znehodnocení týkající se stavu motorového vozidla a jeho vybavení lze řádně uplatnit jen tehdy, když se provede individuální prohlídka tohoto vozidla znalcem, a že za tím účelem, aby ke znaleckým posudkům nedocházelo příliš často, a nezatěžovaly tedy zavedený systém administrativně ani finančně, se od osoby povinné k dani vyžaduje, aby nesla náklady znaleckého posudku (viz obdobně rozsudek Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, bod 46).

41 Na rozdíl od zvláštní daně vybírané v období od 1. ledna 2007 do 30. června 2008, od daně ze znečišťování životního prostředí vybírané na základě OUG č. 50/2008 v období od 1. července 2008 do 12. ledna 2012 a od daně ze znečišťování životního prostředí vybírané na základě zákona č. 9/2012, ve znění platném v období od 13. ledna 2012 do 1. ledna 2013, podléhala dani ze znečišťování životního prostředí vybírané na základě zákona č. 9/2012, ve znění platném během následného období až do 14. března 2013, jež je relevantní ve věci v původním řízení, na základě stejné metody výpočtu jednak ojetá motorová vozidla z jiných členských států při jejich první registraci v Rumunsku a jednak motorová vozidla již registrovaná v Rumunsku při prvním zápisu vlastnického práva k těmto ojetým vozidlům v tomto členském státě, pokud při jejich registraci v uvedeném členském státě nebyla uhrazena žádná daň.

42 Z toho vyplývá, že daňové zatížení plynoucí ze zákona č. 9/2012, ve znění platném během období relevantního ve věci v původním řízení, bylo stejné pro osoby povinné k dani, které zakoupily ojeté motorové vozidlo z jiného členského státu než z Rumunska a přihlásily jej k registraci v posledně zmíněném členském státě, i pro osoby povinné k dani, které v Rumunsku zakoupily ojeté motorové vozidlo, jež bylo v tomto státě registrováno před 1. lednem 2007, aniž byla uhrazena jakákoli daň, a u kterého bylo třeba provést první zápis vlastnického práva, pokud posledně zmíněné vozidlo bylo v okamžiku výběru daně zavedené zákonem č. 9/2012 téhož druhu, týchž vlastností a téhož opotřebení jako vozidlo z jiného členského státu.

43 Z výše uvedených úvah vyplývá, že takový režim zdanění, jaký je dotčen v původním řízení, je neutrální z hlediska hospodářské soutěže mezi ojetými motorovými vozidly z jiných členských států než z Rumunska a podobnými tuzemskými vozidly již registrovanými v dotyčném členském státě, aniž byla za tímto účelem uhrazena jakákoli daň.

Neutralita daně z hlediska hospodářské soutěže mezi ojetými motorovými vozidly z jiných členských států a podobnými tuzemskými vozidly již registrovanými s uhrazením daně v dotyčném členském státě

44 Je nesporné, že během období relevantního ve věci v původním řízení měl čl. 4 odst. 2 zákona č. 9/2012 za účinek to, že první zápis vlastnického práva k tuzemským ojetým vozidlům, při jejichž registraci v Rumunsku před relevantním obdobím v této věci byla uhrazena zvláštní daň (registrace v období od 1. ledna 2007 do 30. června 2008), daň ze znečišťování životního prostředí podle OUG č. 50/2008 (registrace v období od 1. července 2008 do 12. ledna 2012) nebo daň ze znečišťování životního prostředí podle zákona č. 9/2012, jehož účinnost byla částečně pozastavena OUG č. 1/2012 (registrace v období od 13. ledna 2012 do 1. ledna 2013), byl od daně osvobozen.

45 Z rozhodnutí o předběžných otázkách, která Soudní dvůr vydal ve věcech týkajících se daně vybírané při registraci ojetých motorových vozidel v Rumunsku na základě OUG č. 50/2008 a daně vybírané při registraci ojetých motorových vozidel v Rumunsku na základě zákona č. 9/2012, jehož účinnost byla částečně pozastavena OUG č. 1/2012, přitom jednoznačně vyplývá, že tyto daně byly neslučitelné

s článkem 110 SFEU, a musejí být tedy v zásadě vráceny spolu s úroky (viz zejména rozsudky Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219; Nisipeanu, C-263/10, EU:C:2011:466; Irimie, C-565/11, EU:C:2013:250; usnesení Câmpean a Ciocoiu, C-97/13 a C-214/13, EU:C:2014:229, jakož i rozsudek Nicula, C-331/13, EU:C:2014:2285). Jak vyplývá z bodů 2, 3 a 26 stanoviska generálního advokáta, zvláštní daň vybíraná v období od 1. ledna 2007 do 30. června 2008 vykazovala stejné znaky neslučitelné s článkem 110 SFEU jako v případě daní, které byly upraveny v OUG č. 50/2008 a v zákoně č. 9/2012, jehož účinnost byla částečně pozastavena OUG č. 1/2012.

46 Vše tedy nasvědčuje tomu, že čl. 4 odst. 2 zákona č. 9/2012 osvobodil od daně zavedené tímto zákonem zápis vlastnického práva k tuzemským ojetým motorovým vozidlům, při jejichž registraci v Rumunsku v období od 1. ledna 2007 do 1. ledna 2013 byla uhrazena daň, která je neslučitelná s unijním právem, a proto musí být vrácena spolu s úroky.

47 V této souvislosti je třeba podotknout, jak to učinil generální advokát v bodě 28 svého stanoviska, že osvobození ojetých motorových vozidel od nové daně z důvodu, že za tato vozidla již byla zaplacena dříve platná daň, která byla následně shledána neslučitelnou s unijním právem, nemůže nahradit vrácení této daně spolu s úroky.

48 Navíc účinkem tohoto osvobození od daně bylo, že platbě předmětné daně nepodléhal během období relevantního ve věci v původním řízení první zápis vlastnického práva k tuzemským ojetým motorovým vozidlům, která byla v Rumunsku registrována v období od 1. ledna 2007 do 1. ledna 2013, zatímco tato daň byla neměnně vybírána při registraci podobných vozidel z jiných členských států v Rumunsku v období relevantním ve věci v původním řízení. Takové osvobození od daně, o jaké jde v původním řízení, tak zvýhodňuje prodej tuzemských ojetých vozidel a odrazuje od dovozu podobných vozidel.

49 Kromě toho daň zaplacená při registraci motorového vozidla je zahrnuta do hodnoty tohoto vozidla, jak Soudní dvůr opakovaně judikoval. Když je vozidlo zaregistrované v některém členském státě, za které byla uhrazena daň, následně prodáno jako ojeté vozidlo v tomtéž členském státě, zahrnuje jeho tržní hodnota zůstatkovou částku registrační daně. K porušení článku 110 SFEU tedy dochází, když částka registrační daně, které je podrobeno dovezené ojeté vozidlo téhož druhu, týchž vlastností a téhož opotřebení, přesahuje zmíněnou zůstatkovou částku. Toto rozdílné daňové zatížení by totiž mohlo vést ke zvýhodnění prodeje tuzemských ojetých vozidel, a tedy k odrazení od dovozu podobných vozidel (rozsudek X, C-437/12, EU:C:2013:857, body 30 až 32 a citovaná judikatura).

50 Vzhledem k tomu, že částka daně vybrané při registraci tuzemských ojetých motorových vozidel musí být v daném případě vrácena spolu s úroky, aby tak byl obnoven stav před výběrem této částky, je nutno mít za to, jak to uvedl generální advokát v bodě 29 svého stanoviska, že do tržní hodnoty těchto vozidel již tato částka není zahrnuta. V důsledku toho je zůstatková částka této daně, která je zahrnuta do hodnoty tuzemských ojetých vozidel, jež byla registrována v období od 1. ledna 2007 do 1. ledna 2013, nulová, a tudíž nutně nižší než registrační daň, které podléhá dovezené ojeté vozidlo téhož druhu, týchž vlastností a téhož opotřebení. Jak vyplývá z judikatury citované v předchozím bodě, takováto situace je neslučitelná s článkem 110 SFEU.

51 S ohledem na vše výše uvedené je třeba na položené otázky odpovědět tak, že článek 110 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že

— nebrání tomu, aby členský stát zavedl daň z motorových vozidel, které podléhají dovezená ojetá vozidla při jejich první registraci v tomto členském státě, jakož i vozidla již registrovaná v uvedeném členském státě při prvním zápisu vlastnického práva k těmto vozidlům v témže státě;

— brání tomu, aby tento členský stát od výše uvedené daně osvobodil již registrovaná vozidla, za která byla uhrazena dříve platná daň, jež byla shledána neslučitelnou s unijním právem.

K časovým účinkům rozsudku Soudního dvora

52 Rumunská vláda Soudnímu dvoru pro případ, že rozhodne, že takový režim zdanění, jaký byl zaveden zákonem č. 9/2012 během relevantního období ve věci v původním řízení, je neslučitelný s článkem 110 SFEU, navrhuje omezit časové účinky jeho rozsudku.

53 Podle ustálené judikatury výklad pravidla unijního práva, který Soudní dvůr podává při výkonu své pravomoci, kterou mu přiznává článek 267 SFEU, objasňuje a upřesňuje význam a dosah tohoto pravidla tak, jak musí být nebo jak mělo být chápáno a používáno od okamžiku jeho vstupu v platnost. Z toho vyplývá, že pravidlo takto vykládané může a musí být uplatňováno na právní vztahy vzniklé a založené před vydáním rozsudku rozhodujícího o žádosti o výklad, pokud jsou splněny podmínky umožňující předložit příslušným soudům spor ohledně použití uvedeného pravidla (viz zejména rozsudky Blaizot a další, 24/86, EU:C:1988:43, bod 27; Skov a Bilka, C-402/03, EU:C:2006:6, bod 50, jakož i Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, bod 55).

54 Jen zcela výjimečně mohou tedy okolnosti přimět Soudní dvůr k tomu, aby na základě obecné zásady právní jistoty, která je vlastní unijnímu právnímu řádu, omezil možnost dovolávat se ustanovení, jehož výklad podal. Aby bylo možné o takovém omezení rozhodnout, je nezbytné, aby byla splněna dvě podstatná kritéria, a to dobrá víra zúčastněných kruhů a riziko závažných obtíží (rozsudky Skov a Bilka, C-402/03, EU:C:2006:6, bod 51, a Kalinčev, C-2/09, EU:C:2010:312, bod 50).

55 Pokud jde o riziko závažných obtíží, je třeba připomenout, že finanční důsledky, které mohou vyplývat pro členský stát z rozsudku vydaného v řízení o předběžné otázce, neodůvodňují samy o sobě omezení časových účinků tohoto rozsudku (viz zejména rozsudky Bidar, C-209/03, EU:C:2005:169, bod 68, a Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, bod 58). Je na členském státu navrhujícím takovéto omezení, aby Soudnímu dvoru předložil číselné údaje dokládající riziko závažných hospodářských dopadů (rozsudky Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, body 59 a 60, a Kalinčev, C-2/09, EU:C:2010:312, body 54 a 55).

56 Pokud jde o hospodářské dopady, které by mohly vyplynout z neslučitelnosti režimu zdanění zavedeného zákonem č. 9/2012 během relevantního období s článkem 110 SFEU, rumunská vláda předložila odhad, podle něhož by vrácení částek vybraných za uvedené období na základě tohoto zákona spolu s úroky činilo 181 349 488,05 RON. Podle rumunské vlády musí být tento hospodářský dopad vzhledem k ekonomickým problémům Rumunska považován za závažný.

57 Je třeba konstatovat, že odhad předložený rumunskou vládou sám o sobě neumožňuje dospět k závěru, že by rumunské hospodářství mohlo být dopady tohoto rozsudku vážně narušeno. Podmínka existence závažných obtíží tedy nemůže být považována za splněnou.

58 Za těchto podmínek není nezbytné ověřovat, zda je splněno kritérium týkající se dobré víry zúčastněných kruhů.

59 Z těchto úvah vyplývá, že není namístě omezit časové účinky tohoto rozsudku.

K nákladům řízení

60 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (velký senát) rozhodl takto:

Článek 110 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že

— **nebrání tomu, aby členský stát zavedl daň z motorových vozidel, které podléhají dovezená ojetá vozidla při jejich první registraci v tomto členském státě, jakož i vozidla již registrovaná v uvedeném členském státě při prvním zápisu vlastnického práva k těmto vozidlům v témže státě;**

— **brání tomu, aby tento členský stát od výše uvedené daně osvobodil již registrovaná vozidla, za která byla uhrazena dříve platná daň, jež byla shledána neslučitelnou s unijním právem.**

Podpisy.