Sbírka soudních rozhodnutí

STANOVISKO GENERÁLNÍHO ADVOKÁTA
MELCHIORA WATHELETA
přednesené dne 15. května 2014[1]

Věc C-331/13

Ilie Nicolae Nicula
proti
Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Sibiu,
Administrația Fondului pentru Mediu

[žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná Tribunalul Sibiu (Rumunsko)]

„Vrácení daně neslučitelné s unijním právem — Omezení částky vrácené daně z důvodu změny vnitrostátní právní úpravy“

I – **Úvod**

1. Projednávaná věc zapadá do dlouhého seznamu rumunských věcí týkajících se slučitelnosti daně ze znečišťování životního prostředí způsobeného motorovými vozidly s článkem 110 SFEU[2]. Konkrétně vyvolává otázku, zda rumunské daňové orgány mají právo ponechat si na základě nové daně stejné povahy a předmětu, nazvané „ekologická daň“, částku, která byla vybrána jako daň ze znečišťování životního prostředí, jež je neslučitelná s unijním právem.

II – **Právní rámec**

A – *Unijní právo*

2. Článek 110 SFEU stanoví:

„Členské státy nepodrobí přímo ani nepřímo výrobky jiných členských států jakémukoli vyššímu vnitrostátnímu zdanění, než je to, jemuž jsou přímo nebo nepřímo podrobeny podobné výrobky domácí.

Členské státy nepodrobí dále výrobky jiných členských států vnitrostátnímu zdanění, které by poskytovalo nepřímou ochranu jiným výrobkům.“

1 — Původní jazyk: francouzština.

2 — Viz rozsudky Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219) a Nisipeanu (C-263/10, EU:C:2011:466), jakož i usnesení Druțu (C-438/10, EU:C:2011:478); Micșa (C-573/10, EU:C:2011:479); Vijulan (C-335/10, EU:C:2011:477) a Câmpean a Ciocoiu (C-97/13 a C-214/13, EU:C:2014:229).

3. Ve věci Tatu (EU:C:2011:219) Soudní dvůr vyložil tento článek v tom smyslu, že „brání tomu, aby členský stát zavedl daň ze znečišťování životního prostředí, které jsou podrobena motorová 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 provozu v uvedeném členském státě, aniž odrazuje od koupě ojetých vozidel téhož stáří a téhož opotřebení na tuzemském trhu“ [3].

B – *Rumunské právo*

4. Článek 4 mimořádného vládního nařízení č. 9/2013 o ekologické dani pro motorová vozidla (dále jen „OUG č. 9/2013“) stanoví:

„Povinnost zaplatit daň vzniká pouze jednou, a to:

a) při zápisu nabytí vlastnického práva k motorovému vozidlu prvním vlastníkem v Rumunsku do registrů vedených příslušným orgánem a při udělení osvědčení o registraci, jakož i registračního čísla;

b) při opětovném uvedení motorového vozidla do národního vozového parku v případě, že při vynětí tohoto vozidla z národního vozového parku se majiteli vrátila zbytková část daně [...];

c) při zápisu vlastnického práva k ojetému motorovému vozidlu v případě, že za dané vozidlo nebyla zaplacena zvláštní daň za automobily a motorová vozidla nebo daň ze znečišťování životního prostředí zatěžující motorová vozidla nebo daň za znečišťující emise z motorových vozidel, v souladu s právními předpisy platnými v době registrace;

d) při zápisu vlastnického práva k ojetému motorovému vozidlu v případě vozidla, u kterého příslušný orgán nařídil vrácení [daně], nebo jehož registraci nařídil bez zaplacení zvláštní daně za automobily a motorová vozidla nebo daně ze znečišťování životního prostředí zatěžující motorová vozidla nebo daně za znečišťující emise z motorových vozidel.“

5. Článek 12 odst. 1 tohoto mimořádného nařízení stanoví, že:

„Pokud je zvláštní daň za automobily a motorová vozidla, nebo daň ze znečišťování životního prostředí zatěžující motorová vozidla, anebo daň za znečišťující emise z motorových vozidel, která byla zaplacena, vyšší než daň, která vyplývá z použití těchto ustanovení týkajících se ekologické daně, vypočítaná v [rumunských lei (RON)] podle měnového kurzu platného v době registrace vozidla nebo zápisu vlastnického práva k ojetému motorovému vozidlu, částku, která představuje uvedený rozdíl, je možno vrátit, a to výlučně ve prospěch osoby, která byla povinna daň zaplatit, v souladu s postupem stanoveným prováděcími předpisy k tomuto mimořádnému nařízení. Rozdíl, který má být vrácen, se vypočte podle vzorce stanoveného tímto mimořádným nařízením s použitím údajů zohledněných v době registrace vozidla nebo zápisu vlastnického práva k ojetému motorovému vozidlu.“

III – **Spor v původním řízení a předběžná otázka**

6. Mimořádné vládní nařízení č. 50/2008, kterým se zavádí daň ze znečišťování životního prostředí pro motorová vozidla (dále jen „OUG č. 50/2008“), jež vstoupilo v platnost dne 1. července 2008, zavedlo daň ze znečišťování životního prostředí pro vozidla kategorií M1 až M3 a N1 až N3. Povinnost platit tuto daň vznikla konkrétně při první registraci motorového vozidla v Rumunsku, čímž se daňově zatížila dovezená ojetá vozidla.

3 — Bod 61.

7. Soudní dvůr rozhodl, že taková daň, jako je tato daň ze znečišťování životního prostředí, je v rozporu s článkem 110 SFEU z důvodu, že „má za účinek odrazení od dovozu ojetých vozidel zakoupených v jiných členských státech a jejich uvedení do provozu v Rumunsku“ [4]. Ze stejného důvodu Soudní dvůr rozhodl, že to samé platí pro takovou daň, jako je daň ze znečišťování životního prostředí zavedená zákonem č. 9/2012 [5], který dne 13. ledna 2012 zrušil OUG č. 50/2008 před tím, než byl sám tento zákon zrušen dne 15. března 2013 OUG č. 9/2013.

8. V průběhu roku 2009 I. N. Nicula zakoupil motorové vozidlo značky BMW 320i, které bylo poprvé zaregistrováno v jiném členském státě Evropské unie, a to v Německu. Za účelem registrace tohoto vozidla v Rumunsku zaplatil částku ve výši 5 153 RON (přibližně 1 200 euro) jako daň ze znečišťování životního prostředí, stanovenou v OUG č. 50/2008.

9. I. N. Nicula podal žádost o vrácení této částky u rumunských daňových orgánů a po jejím zamítnutí těmito orgány podal žalobu k rumunským soudům.

10. Správním rozsudkem č. 1497/CA/2012 Tribunalul Sibiu (Rumunsko) vyhověl žalobě podané I. N. Niculou proti Agenția Fondului pentru Mediu (příjemce daně), uložil této žalované daň vrátit poté, co na základě rozsudku Tatu (EU:C:2011:219) konstatoval neslučitelnost daně ze znečišťování životního prostředí s článkem 110 SFEU a zamítl žalobu podanou proti Administrația Finanțelor Publice Sibiu (subjekt, který daň vybral).

11. Dne 25. ledna 2013, po odvolání podaném proti tomuto rozsudku, Curtea de Apel de Alba-Iulia uvedený rozsudek zrušil a vrátil věc prvostupňovému soudu, přičemž pro účely tohoto nového řízení uvedl, že ve sporech tohoto druhu týkajících se vrácení daně vybrané v rozporu s unijním právem není pasivně legitimovaný pouze příjemce této daně, ale také subjekt, který daň vybral.

12. Po novém zapsání věci do rejstříku Tribunalul Sibiu vstoupilo dne 15. března 2013 v platnost OUG č. 9/2013 o ekologické dani.

13. V konkrétním případě žalobce výše ekologické daně zatěžující jeho vozidlo činí 8 126,44 RON na základě OUG č. 9/2013, kdežto dříve zaplacená daň ze znečišťování životního prostředí činila 5 153 RON.

14. Na základě čl. 12 odst. 1 OUG č. 9/2013 přitom I. N. Nicula již nemá právo na vrácení daně ze znečišťování životního prostředí a souvisejících úroků, jelikož částku, kterou zaplatil, zadrží daňové orgány a orgány na ochranu životního prostředí jako ekologickou daň, neboť výše ekologické daně je vyšší, než je daň ze znečišťování životního prostředí, kterou zaplatil.

15. Za těchto podmínek se Tribunalul Sibiu rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Mohou být ustanovení článku 6 Smlouvy o Evropské unii, článků 17, 20 a 21 Listiny základních práv Evropské unie a článku 110 SFEU, jakož i zásada právní jistoty a zásada *non reformatio in peius*, obě zakotvené v [unijním] právu a v judikatuře Soudního dvora [rozsudky Belgocodex, C-381/97, EU:C:1998:589 a Belbouab, 10/78, EU:C:1978:181], vykládány v tom smyslu, že brání takovému právnímu předpisu, jako je [OUG] č. 9/2013?“

4 — Tamtéž (bod 58). Novelizovaná znění OUG č. 50/2008 byla rovněž shledána v rozporu s unijním právem rozsudkem Nisipeanu (EU:C:2011:466) a usneseními Druțu (EU:C:2011:478); Micșa (EU:C:2011:479) a Vijulan (EU:C:2011:477).

5 — Viz usnesení Câmpean a Ciocoiu, EU:C:2014:229, body 31 až 33.

IV – **Řízení před Soudním dvorem**

16. Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce byla Soudnímu dvoru doručena dne 18. června 2013. Ilie Nicolae Nicula, rumunská vláda a Evropská komise předložili písemná vyjádření.

17. Dopisem ze dne 20. prosince 2013 požádala rumunská vláda o přidělení věci velkému senátu. V souladu s čl. 16 třetím pododstavcem svého statutu Soudní dvůr této žádosti vyhověl. Na jednání rumunská vláda odůvodnila tuto žádost nutností zajistit soudržnost judikatury Soudního dvora týkající se zdanění dovezených ojetých vozidel.

18. Na základě článku 101 svého jednacího řádu vyzval Soudní dvůr dne 14. února 2014 předkládající soud, aby nejpozději do 5. března 2014 objasnil použitelnost OUG č. 9/2013 na spor v původním řízení. Odpověď předkládajícího soudu došla Soudnímu dvoru dne 4. března 2014.

19. Na jednání, které se konalo dne 25. března 2014, I. N. Nicula, rumunská vláda, jakož i Komise předložili ústní vyjádření.

V – **Analýza**

A – *K přípustnosti*

20. Rumunská vláda je toho názoru, že tato žádost o rozhodnutí o předběžné otázce je nepřípustná, protože odpověď na otázku předkládajícího soudu není pro rozhodnutí o sporu v původním řízení užitečná. Podle rumunské vlády se OUG č. 9/2013 nepoužije na spor v původním řízení ze dvou důvodů.

21. Zaprvé má rumunská vláda za to, že mimosoudní postup vrácení případných rozdílů mezi daněmi zaplacenými na základě právních předpisů předcházejících OUG č. 9/2013 a ekologickou daní zavedenou článkem 12 tohoto mimořádného nařízení se nijak netýká předkládajícího soudu a nepoužije se na spor v původním řízení.

22. Rumunská vláda tak má za to, že tento mimosoudní postup vrácení nebrání předkládajícímu soudu v tom, aby nařídil vrácení celkové částky zaplacené I. N. Niculou jako daň ze znečišťování životního prostředí.

23. Zadruhé má rumunská vláda za to, že na základě zásady „*tempus regit actum*“ se OUG č. 9/2013, které vstoupilo v platnost dne 15. března 2013, nepoužije na žádost o vrácení daně ze znečišťování životního prostředí zaplacené I. N. Niculou v roce 2009. V důsledku toho by se předkládající soud neměl považovat za vázaný článkem 12 tohoto mimořádného nařízení.

24. S ohledem na tyto argumenty Soudní dvůr požádal předkládající soud, aby zaujal stanovisko k použitelnosti OUG č. 9/2013, a zejména jeho článku 12 na spor v původním řízení.

25. Svou odpovědí došlou Soudnímu dvoru dne 13. března 2014 předkládající soud potvrdil použitelnost článku 12 OUG č. 9/2013 na spor v původním řízení. Podle předkládajícího soudu postrádá výklad tohoto mimořádného nařízení podaný vládou jakýkoli právní základ a zbavuje článek 12 uvedeného nařízení jeho obsahu.

26. Podle ustálené judikatury Soudního dvora platí, že „v rámci řízení upraveného v článku [267 SFEU], založeného na jasné dělbě činností mezi vnitrostátními soudy a Soudním dvorem spadá posouzení skutkových okolností věci do pravomoci vnitrostátního soudu. Stejně tak je věcí pouze vnitrostátního soudu, kterému byl spor předložen a jenž musí nést odpovědnost za soudní rozhodnutí,

které bude vydáno, posoudit s ohledem na konkrétní okolnosti věci jak nezbytnost rozhodnutí o předběžné otázce pro vydání svého rozsudku, tak relevanci otázek, které klade Soudnímu dvoru. V důsledku toho, jestliže se položené otázky týkají výkladu [unijního] práva [...], je Soudní dvůr v zásadě povinen rozhodnout“ [6].

27. Vzhledem k tomu, že předkládající soud potvrdil použitelnost OUG č. 9/2013 na spor v původním řízení, je třeba nepřihlédnout k námitkám rumunské vlády týkajícím se přípustnosti této žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce.

B – *K věci samé*

28. Svou otázkou se soud táže, zda jsou taková ustanovení, jako jsou ustanovení OUG č. 9/2013, v souladu s článkem 110 SFEU, se zásadami rovnosti před zákonem a zákazu diskriminace zakotvenými v článcích 20 a 21 Listiny základních práv Evropské unie (dále jen „Listina“), vlastnickým právem zakotveným v článku 17 této Listiny, jakož i zásadami právní jistoty, zákazu zpětné účinnosti a zákazu *reformatio in peius*.

1. Zásady nebo ustanovení unijního práva použitelné v projednávaném případě

29. Podstatou výtky I. N. Niculy je, že článek 12 OUG č. 9/2013 pokračuje v diskriminaci zavedené daní ze znečišťování životního prostředí mezi ojetými vozidly dovezenými do Rumunska a vozidly, která jsou již na rumunském trhu, a která z tohoto důvodu byla osvobozena od daně ze znečišťování životního prostředí. Podle mého názoru jsou tedy jako ve věcech Tatu (EU:C:2011:219), Nisipeanu (EU:C:2011:466), Druțu (EU:C:2011:478), Micșa (EU:C:2011:479), Vijulan (EU:C:2011:477) a Câmpean a Ciocoiu (EU:C:2011:229) použitelnými pravidly článek 110 SFEU, který zakazuje diskriminační daně, jakož i zásada, podle které každá daň vybraná v rozporu s unijním právem, a zejména s článkem 110 SFEU, musí být vrácena daňovému poplatníkovi.

30. Podle čl. 52 odst. 2 Listiny platí, že „[p]ráva uznaná [Listinou], jež jsou podrobněji upravena ve Smlouvách, jsou vykonávána za podmínek a v mezích v nich stanovených“. V důsledku toho není důvodné pro účely výkladu unijního práva Soudním dvorem zkoumat použitelnost jiných pravidel a zásad obsažených v Listině na spor. Totéž platí pro ostatní obecné zásady uváděné předkládajícím soudem, který však může na tato pravidla a tyto zásady odkázat například v rámci analýzy ústavnosti OUG č. 9/2013 v rumunském právu.

2. Argumenty předložené Soudnímu dvoru

31. I. N. Nicula je toho názoru, že zavedením nové daně ze znečišťování životního prostředí, nazvané „ekologická daň“, a tím, že se rumunským daňovým orgánům umožnilo, aby daňovému poplatníkovi vracely pouze rozdíl mezi částkou ekologické daně a částkou již zaplacenou jako daň ze znečišťování životního prostředí, OUG č. 9/2013 směřuje zejména k zabránění krokům k vrácení daně ze znečišťování životního prostředí v jakékoliv její podobě, která předcházela ekologické dani.

6 — Rozsudek Zurita García a Choque Cabrera (C-261/08 a C-348/08, EU:C:2009:648, bod 34). V tomto smyslu viz rovněž rozsudky IKA (C-326/00, EU:C:2003:101, bod 27); Keller (C-145/03, EU:C:2005:211, bod 33); Conseil général de la Vienne (C-419/04, EU:C:2006:419, bod 19), a Gómez-Limón Sánchez-Camacho (C-537/07, EU:C:2009:462, bod 24).

32. Navíc má I. N. Nicula za to, že ekologická daň je sama o sobě v rozporu s článkem 110 SFEU, neboť zavádí diskriminaci mezi:

— na straně jedné vlastníky ojetých vozidel zakoupených v jiném členském státě, než je Rumunsko, jako je I. N. Nicula, kteří zaplatili daň ze znečišťování životního prostředí při registraci svých vozidel v Rumunsku, a dosud jim nebyla vrácena, a v jejichž případě je ekologická daň okamžitě splatná zadržením předtím zaplacené daně nebo její části, a

— na straně druhé vlastníky vozidel již zaregistrovaných v Rumunsku, v jejichž případě je ekologická daň splatná pouze při případném zápisu převodu vlastnického práva na třetí osobu.

33. Ilie Nicolae Nicula dodává, že ekologická daň představuje rovněž diskriminační daňové zatížení v tom smyslu, že OUG č. 9/2013 nezaručuje, že výše daně zatěžující ojetá vozidla dovezená z jiného členského státu nepřevýší zbytkovou výši daně zahrnuté do hodnoty podobných vozidel již zaregistrovaných v Rumunsku.

34. Rumunská vláda tvrdí, že OUG č. 9/2013 plně respektuje pravidla zakotvená v rozsudku Tatu (EU:C:2011:219). Je toho názoru, že se ekologická daň zakládá na objektivních a transparentních kritériích, jako je zdvihový objem a emisní norma Euro nebo emise CO_2 vozidla. Mimoto výše ekologické daně řádně zohledňuje skutečnou hodnotu ojetého vozidla na trhu vypočítanou v okamžiku uvedení vozidla na trh a lze ji napadnout správní či soudní cestou za účelem prokázání většího znehodnocení, než je znehodnocení stanovené na základě stupnice znehodnocení. Podle rumunské vlády tak ekologická daň uvalená na dovezená vozidla nepřevyšuje zbytkovou výši daně zahrnuté do hodnoty podobných ojetých motorových vozidel již zaregistrovaných na vnitrostátním území.

35. Rumunská vláda rovněž připomíná, že placení ekologické daně je povinné a tato povinnost vzniká v okamžiku prvního zápisu vlastnického práva u vozidel, která se již nacházela v národním vozovém parku před zavedením uvedené daně, včetně vozidel, u kterých nebyly předchozí daně ze znečišťování životního prostředí uhrazeny, jak to vyžadují rozsudky Tatu (EU:C:2011:219) a Nisipeanu (EU:C:2011:466).

36. V důsledku toho rumunská vláda činí závěr, že takový právní předpis, jako je OUG č. 9/2013, není v rozporu s článkem 110 SFEU.

37. Komise je toho názoru, že režim zavedený OUG č. 9/2013 je v rozporu s článkem 110 SFEU, protože se použije se zpětnou účinností na zdanitelná plnění, ke kterým došlo před vstupem OUG č. 9/2013 v platnost, a pokračuje tak v diskriminační praxi, kterou Soudní dvůr konstatoval v rozsudku Tatu (EU:C:2011:219).

3. Posouzení

38. Bez dalšího je třeba připomenout, že v souladu s ustálenou judikaturou platí, že nárok na vrácení daní vybraných v členském státě v rozporu s unijním právem je důsledkem a doplňkem práv přiznaných jednotlivcům ustanoveními unijního práva zakazujícími takovéto daně. Členský stát je tedy v zásadě povinen vrátit daně vybrané v rozporu s unijním právem[7]. Navíc pokud členský stát vybral daně v rozporu s unijním právem, mají jednotlivci nárok na vrácení nejen takto vybrané daně, nýbrž i souvisejících úroků, a to od okamžiku zaplacení daně[8].

7 — Viz rozsudky San Giorgio (199/82, EU:C:1983:318, bod 12); Metallgesellschaft a další (C-397/98 a C-410/98, EU:C:2001:134, bod 84); Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, EU:C:2006:774, bod 202), a Test Claimants in the Franked Investment Income Group Litigation (C-362/12, EU:C:2013:834, bod 30).

8 — Viz rozsudek Irimie (C-565/11, EU:C:2013:250, bod 29).

39. Z tohoto pravidla existuje pouze jediná výjimka, a sice přenesení daně na jiné subjekty [9], a při neexistenci právní úpravy na unijní úrovni podléhá toto pravidlo vnitrostátním procesním pravidlům, s výhradou dodržení zásad rovnocennosti a efektivity [10].

40. V této souvislosti je třeba připomenout, že Soudní dvůr již rozhodl, že OUG č. 50/2008 zavedlo ve všech svých zněních režim zdanění, který odrazuje od registrace v Rumunsku v případě ojetých motorových vozidel zakoupených v jiných členských státech, a který je z tohoto důvodu v rozporu s článkem 110 SFEU [11].

41. V důsledku toho je Rumunsko povinno vrátit I. N. Niculovi daň ze znečišťování životního prostředí.

42. Členské státy však mohou prostřednictvím nové právní úpravy zavádět nové daně pro vozidla z důvodů politiky v oblasti životního prostředí nebo obecné politiky, pokud tyto daně neodrazují od dovozu zboží původem z jiných členských států ve prospěch vnitrostátních výrobků, a neporušují tak článek 110 SFEU [12].

43. Mám tedy za to, že zejména po rozsudku Tatu (EU:C:2011:219) si rumunské orgány měly ve skutečnosti zvolit mezi dvěma možnostmi, aby splnily své závazky vyplývající z unijního práva: buď zrušit daň ze znečišťování životního prostředí a vrátit částky vybrané na základě této daně daňovým poplatníkům, kteří ji již zaplatili, a pro budoucnost zavést či nezavést novou daň slučitelnou s článkem 110 SFEU, nebo zachovat daň ze znečišťování životního prostředí (pod jakýmkoli názvem), ale okamžitě ji uložit i vlastníkům ojetých vozidel již zaregistrovaných v Rumunsku.

44. Namísto toho, aby si rumunská vláda zvolila jednu z těchto možností, se ve skutečnosti přijetím OUG č. 9/2013 rozhodla pro režim, který uvaluje na všechna vozidla, dovezená, či nikoliv, novou daň od určitého budoucího data, a současně umožňuje, aby si daňové orgány ponechaly částky, které byly vybrány protiprávně jako daň ze znečišťování životního prostředí, do okamžiku dalšího zápisu vlastnického práva k dotčenému vozidlu, který bude mít za následek povinnost zaplatit ekologickou daň.

45. Jak totiž uvádí předkládající soud, článek 12 OUG č. 9/2013 omezuje vrácení daně ze znečišťování životního prostředí vybrané na základě OUG č. 50/2008 na rozdíl mezi výší ekologické daně a daně ze znečišťování životního prostředí. Předtím zaplacená částka je tedy zadržena jako ekologická daň, kdežto pro vozidla, která byla v době vstupu OUG č. 50/2008 v platnost již zaregistrována v Rumunsku, a která byla z tohoto důvodu osvobozena od této daně, se ekologická daň stává splatnou až při dalším zápisu vlastnického práva k těmto vozidlům.

46. Otázkou tedy je, zda členský stát může odmítnout vrácení daně, která je v rozporu s unijním právem, zavedením nové daně, která může být splatná v budoucnu a právního základu, který umožňuje daňovým orgánům ponechat si částku vybranou jako daň, o které bylo rozhodnuto, že je v rozporu s unijním právem, do doby, kdy se nová daň stane splatnou a kdy se obě daně započtou.

47. I když se projednávaná věc týká vrácení daně ze znečišťování životního prostředí, a nikoli uložení ekologické daně, je v tomto kontextu třeba přezkoumat, zda spojení článků 4 a 12 OUG č. 9/2013, které odkládá vrácení daně ze znečišťování životního prostředí na den, kdy se ekologická daň stane splatnou, a to v rozsahu, v němž výše daně ze znečišťování životního prostředí převyšuje tuto ekologickou daň, splňuje povinnost vrátit daně vybrané v rozporu s unijním právem a odstraňuje

9 — Viz zejména rozsudek Lady & Kid a další (C-398/09, EU:C:2011:540, bod 20).

10 — Viz například rozsudky Danfoss a Sauer-Danfoss (C-94/10, EU:C:2011:674, bod 24 a citovaná judikatura), a Irimie (EU:C:2013:250, bod 23).

11 — Rozsudek Nisipeanu (EU:C:2011:466, body 27 až 29). Viz rovněž, co se týče OUG č. 9/2012, usnesení Câmpean a Ciocoiu (EU:C:2014:229, body 31 až 33).

12 — Rozsudek Nádasdi a Németh (C-290/05 a C-333/05, EU:C:2006:652, bod 49).

diskriminaci zakázanou článkem 110 SFEU, jež byla zavedena OUG č. 50/2008. Ačkoli se I. N. Nicula a rumunská vláda na jednání rozsáhle vyjadřovali k metodě výpočtu ekologické daně, projednávaná věc se týká pouze vrácení daně ze znečišťování životního prostředí. Slučitelnost metody výpočtu ekologické daně s článkem 110 SFEU tedy není součástí předběžné otázky.

a) Soudržnost judikatury Soudního dvora týkající se dovezených ojetých motorových vozidel

48. Na jednání rumunská vláda odůvodnila svou žádost o přidělení projednávané věci velkému senátu tvrzením, že existuje nesoudržnost mezi rozsudkem Nádasdi a Németh [13] na straně jedné a rozsudky Tatu [14] a Nisipeanu na straně druhé [15].

49. Podle této vlády není možné sladit rozsudek Nádasdi a Németh, ve kterém Soudní dvůr rozhodl, že „[s]rovnání [ojetých vozidel nově dovezených do Maďarska] s ojetými vozidly uvedenými v Maďarsku do provozu před nabytím účinnosti zákona o registrační dani není relevantní“ [16], s rozsudky Tatu a Nisipeanu, ve kterých Soudní dvůr zkoumal neutralitu daně ze znečišťování životního prostředí mezi dovezenými ojetými vozidly a podobnými ojetými vozidly, která byla zaregistrována na vnitrostátním území před vstupem OUG č. 50/2008 v platnost [17].

50. Připomínám, že na rozdíl od věcí Nádasdi a Németh, Tatu a Nisipeanu se projednávaná věc týká žaloby na vrácení daně, která byla prohlášena za neslučitelnou s článkem 110 SFEU, a nikoli slučitelnosti ekologické daně s tímto článkem. V důsledku toho otázka jednotnosti judikatury Soudního dvora vznesená rumunskou vládou nevyvstává, přičemž relevantními rozsudky v souvislosti s daní ze znečišťování životního prostředí dotčenou v projednávané věci jsou nesporně rozsudky Tatu a Nisipeanu, které byly vydány mnohem později než rozsudek ve věci Nádasdi a Németh.

b) Slučitelnost takového pravidla, jako je pravidlo stanovené v článku 4 OUG č. 9/2013, s článkem 110 SFEU

51. Je nesporné, že čl. 110 první pododstavec SFEU zavádí naprostou neutralitu vnitrostátního zdanění s ohledem na hospodářskou soutěž mezi výrobky, které se již nacházejí na tuzemském trhu, a dovezenými podobnými výrobky [18].

52. Je tudíž třeba zkoumat, zda článek 4 OUG č. 9/2013 uvaluje stejnou daň na dovezená ojetá vozidla a na ojetá vozidla zaregistrovaná v Rumunsku před vstupem OUG č. 50/2008 v platnost, která byla z tohoto důvodu osvobozena od daně ze znečišťování životního prostředí.

53. Jsem toho názoru, že znění tohoto čl. 4 písm. c) a d) není stiženo diskriminací konstatovanou v rozsudku Tatu (EU:C:2011:219), jelikož ojetá vozidla zaregistrovaná v Rumunsku před vstupem OUG č. 50/2008 v platnost, která byla z tohoto důvodu osvobozena od daně ze znečišťování životního prostředí, jsou podrobena nové dani stejně jako ojetá vozidla, v jejichž případě rumunský soud po rozsudku Tatu nařídil buď vrácení daně ze znečišťování životního prostředí, nebo registraci bez zaplacení daně ze znečišťování životního prostředí.

54. Nejen že je ekologická daň v zásadě použitelná na obě výše uvedené kategorie, ale je rovněž splatná ve stejný okamžik, a sice při dalším zápisu vlastnického práva.

13 — EU:C:2006:652.

14 — EU:C:2011:219.

15 — EU:C:2011:466.

16 — EU:C:2006:652, bod 49.

17 — EU:C:2011:219, bod 38, a EU:C:2011:466, bod 20.

18 — Viz rozsudky Komise v. Dánsko (C-47/88, EU:C:1990:449, body 8 a 9) a Tatu (EU:C:2011:219, bod 34).

55. Toto posouzení by tedy mělo vést k vrácení daně ze znečišťování životního prostředí neslučitelné s unijním právem I. N. Niculovi, přičemž nová ekologická daň mu může být případně uložena až při dalším zápise vlastnického práva k jeho vozidlu.

56. Jelikož má předkládající soud za to, že článek 12 OUG č. 9/2013 je rovněž použitelný na dotčený spor, je třeba zkoumat i slučitelnost s unijním právem takového pravidla, jako je pravidlo stanovené tímto článkem, který stanoví, že daň ze znečišťování životního prostředí (v projednávaném případě zaplacená I. N. Niculou) mu může být vrácena, pokud převyšuje ekologickou daň, která je splatná z dotčeného vozidla, a v rozsahu, v němž ji převyšuje.

c) Slučitelnost takového pravidla, jako je pravidlo stanovené článkem 12 OUG č. 9/2013, s článkem 110 SFEU a povinnost vrátit daň vybranou v rozporu s unijním právem

57. Připomínám, že diskriminace zavedená OUG č. 50/2008 spočívala v tom, že daň ze znečišťování životního prostředí „[měla] ten účinek, že dovezená ojetá vozidla, která vykaz[ovala] značné stáří a opotřebení, [byla] [...] podrobena dani, která se [mohla] blížit 30 % jejich tržní hodnoty, zatímco podobná vozidla prodávaná na tuzemském trhu ojetých vozidel [nebyla] takovým daňovým zatížením nijak dotčena“ [19]. Na tomto základě Soudní dvůr rozhodl, že daň ze znečišťování životního prostředí „[měla] za účinek odrazení od dovozu ojetých vozidel zakoupených v jiných členských státech a jejich uvedení do provozu v Rumunsku“ [20].

58. Podle rumunské vlády vyhovělo Rumunsko rozsudkům Tatu (EU:C:2011:219) a Nisipeanu (EU:C:2011:466) tím, že přijalo čl. 4 písm. c) OUG č. 9/2013, čímž rozšířilo zdanění ekologickou daní na vozidla již zaregistrovaná v Rumunsku, která byla od daně ze znečišťování životního prostředí osvobozena, a to od další změny vlastnictví k těmto vozidlům.

59. Mám naopak za to, že článek 12 tohoto mimořádného nařízení (o kterém měla rumunská vláda za to, že není na dotčený spor použitelný) [21] neumožňuje odstranit diskriminace zavedené předcházející právní úpravou.

60. Účinkem tohoto článku je totiž umožnění daňovým orgánům zadržet částku, kterou již vybraly jako daň ze znečišťování životního prostředí, do okamžiku případného dalšího zápisu vlastnického práva k dotčenému vozidlu. Je tomu tak bez zohlednění úroků splatných daňovým poplatníkům, kteří zaplatili daň ze znečišťování životního prostředí a bez stanovení mechanismu vrácení této daně a zaplacení s ní souvisejících úroků v případě, že v budoucnu už nedojde k zápisu vlastnického práva k tomuto vozidlu.

61. Jak uvádí I. N. Nicula, další zápis vlastnického práva k ojetému vozidlu, které bylo v okamžiku vstupu OUG č. 50/2008 v platnost již zaregistrováno v Rumunsku nebo které, jako vozidlo I. N. Niculy, bylo dovezeno v době platnosti tohoto mimořádného nařízení, není vůbec jistý, neboť velká část těchto vozidel může být značně stará. Stejný výsledek je možný, pokud dotčené vozidlo bylo odcizeno nebo zničeno.

19 — Rozsudek Tatu (EU:C:2011:219, bod 58).

20 — Tamtéž.

21 — Postoj, který předkládající soud odmítl v písemné odpovědi na žádost o objasnění, kterou mu zaslal Soudní dvůr.

62. V důsledku toho, jak uvádí Komise, se ekologická daň neuplatňuje stejně na všechny transakce, ke kterým došlo během období používání OUG č. 50/2008. I když se uplatňuje na ojetá vozidla, která byla již zaregistrována v Rumunsku, a která byla z tohoto důvodu osvobozena od daně ze znečišťování životního prostředí, bude splatná až při prvním převodu vlastnického práva k tomuto vozidlu, který bude následovat po vstupu OUG č. 9/2013 v platnost, kdežto článek 12 umožňuje daňovým orgánům nevrátit částku daně ze znečišťování životního prostředí, která byla již vybrána v rozporu s článkem 110 SFEU z ojetých vozidel dovezených od vstupu OUG č. 50/2008 v platnost.

63. Rumunská vláda se snaží odůvodnit tento rozdíl v zacházení tvrzením, že některé rozdíly v zacházení se srovnatelnými situacemi jsou inherentní legislativnímu zásahu, kterým se obnovuje legalita v návaznosti na rozsudek Soudního dvora, kterým se prohlašuje neslučitelnost pravidla vnitrostátního práva s unijním právem. Tento postoj, který ohrožuje účinnost a jednotnost používání unijního práva, nesdílím. Naopak po konstatování Soudního dvora, že došlo k porušení unijního práva, jsou členské státy povinny toto porušení napravit a odstranit všechny jeho důsledky.

64. Mám tedy stejně jako Komise za to, že článek 12 OUG č. 9/2013 není slučitelný s článkem 110 SFEU a porušuje povinnost příslušející Rumunsku vrátit daň ze znečišťování životního prostředí vybranou v rozporu s tímto článkem Smlouvy.

65. Za těchto okolností musí být částka daně ze znečišťování životního prostředí spolu s příslušnými úroky I. N. Niculovi vrácena.

66. Na otázku položenou předkládajícím soudem je tedy třeba odpovědět, že článek 110 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že brání takovému vnitrostátnímu režimu zdanění vozidel, jako je režim zavedený články 4 a 12 OUG č. 9/2013.

C – *K časovému omezení účinků rozsudku*

67. Pro případ, že by Soudní dvůr rozhodl, že článek 110 SFEU brání takovému režimu zdanění, jako je dotčený režim, rumunská vláda Soudní dvůr žádá, aby omezil časové účinky svého rozhodnutí.

1. Argumenty rumunské vlády

68. Rumunská vláda tvrdí, že při zavádění dotčeného režimu zdanění jednala v dobré víře, s úmyslem respektovat rozsudky Tatu (EU:C:2011:219) a Nisipeanu (EU:C:2011:466). Dodává, že vrácení vybraných částek by rumunskému státu způsobilo závažné obtíže.

69. Na jednání rumunská vláda uvedla, že celková částka vybraná na základě OUG č. 9/2013 [22] dosahuje 3 288 565 944 RON (přibližně 750 milionů eur). Podle jejích odhadů přesahují úroky z této částky částku 1 583 545 688 RON (přibližně 360 milionů eur), což by činilo celkovou částku zatěžující rumunský rozpočet v hodnotě přibližně 1,1 miliardy eur. Podle rumunské vlády představuje tato částka 36,5 % deficitu stanoveného v rozpočtu na rok 2013 a její vrácení by mohlo ohrozit programy a projekty plánované na ochranu životního prostředí.

70. Navíc rumunská vláda zdůrazňuje, že rumunský rozpočet na rok 2013 vykazuje deficit ve výši 2,97 miliardy eur a že vrácení vybraných částek a s nimi souvisejících úroků by zvýšilo rozpočtový deficit o 0,8 %, což by ohrozilo dodržování povinnosti uložené Rumunsku Smlouvou o stabilitě, koordinaci a správě v hospodářské a měnové unii, kterou je co možná nejvíce snížit rozpočtový deficit.

22 — Na otázku, kterou jsem jí položil na jednání, rumunská vláda potvrdila, že skutečně hovoří o částkách vybraných na základě OUG č. 9/2013.

71. Na jednání I. N. Nicula zpochybňoval důvěryhodnost údajů předložených rumunskou vládou, přičemž vycházel z údajů zveřejněných Administrația Fondului pentru Mediu (Správa fondů pro životní prostředí), podle kterých částka vybraná v roce 2013 jako ekologická daň po vstupu OUG č. 9/2013 v platnost dosáhla přibližně 730 milionů RON, a nikoli 3 288 565 944 RON. Ilie Nicolae Nicula zpochybňuje rovněž částku úroků 1 583 545 688 RON, avšak neposkytuje žádný jiný údaj. Podle něho celková částka, která se má vrátit, představuje pouze 0,83 % rumunského rozpočtu na rok 2013.

72. Ve své replice rumunská vláda nenapadla údaje poskytnuté I. N. Niculou.

2. Posouzení

73. Úvodem je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury platí, že výklad ustanovení unijního práva, který učiní Soudní dvůr při výkonu své pravomoci, kterou mu přiznává článek 267 SFEU, objasňuje a upřesňuje význam a dosah tohoto ustanovení tak, jak musí být nebo mělo být chápáno a používáno od okamžiku jeho vstupu v platnost. Z toho vyplývá, že pravidlo takto vykládané může a musí být uplatňováno soudem 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 [23].

74. Ve stanovisku ve věci T-Mobile Austria jsem s odvoláním na ustálenou judikaturu Soudního dvora uvedl, že „[j]en zcela výjimečně mohou okolnosti přimět Soudní dvůr k tomu, aby na základě obecné zásady právní jistoty, která je vlastní unijnímu právnímu řádu, omezil možnost všech zúčastněných osob dovolávat se ustanovení, jehož výklad podal, za účelem zpochybnění právních vztahů založených v dobré víře. Aby bylo možné o takovém omezení rozhodnout, je nezbytné, aby byla splněna dvě základní kritéria, a to dobrá víra zúčastněných kruhů a riziko závažných obtíží“ [24].

75. Podle mého názoru není v projednávaném případě splněno žádné z těchto dvou kritérií.

76. Pokud jde o kritérium dobré víry, rumunská vláda uvádí, že OUG č. 9/2013 bylo přijato s cílem zajistit dodržování povinností uložených Rumunsku článkem 110 SFEU, jak je vykládán Soudním dvorem v rozsudcích Tatu (EU:C:2011:219) a Nisipeanu (EU:C:2011:466).

77. Tím, že OUG č. 9/2013 zavedlo rozdílnou použitelnost na dovezená vozidla a vozidla již zaregistrovaná v Rumunsku, však pokračuje z důvodů vylíčených v bodech 59 až 64 tohoto stanoviska v diskriminaci, kterou původně nastolilo OUG č. 50/2008, což rumunská vláda nemohla nevědět.

78. Pokud kritérium dobré víry není splněno, „není nezbytné ověřovat, zda je splněno druhé kritérium […] týkající se rizika závažných obtíží“ [25]. Pro úplnost však pro potřeby Soudního dvora níže uvedu některé úvahy týkající se tohoto druhého kritéria.

23 — Viz rozsudky Barreira Pérez (C-347/00, EU:C:2002:560, bod 44); Linneweber a Akritidis (C-453/02 a C-462/02, EU:C:2005:92, bod 41), a Meilicke a další (C-292/04, EU:C:2007:132, bod 34).

24 — Stanovisko T-Mobile Austria (C-616/11, EU:C:2013:691, bod 96). Viz rozsudky Vroege (C-57/93, EU:C:1994:352, bod 21); Cooke (C-372/98, EU:C:2000:558, bod 42); Skov a Bilka (C-402/03, EU:C:2006:6, bod 51); Nádasdi a Németh (EU:C:2006:652, bod 63); Brzeziński (C-313/05, EU:C:2007:33, bod 56); Kalinčev (C-2/09, EU:C:2010:312, bod 50), a Santander Asset Management SGIIC a další (C-338/11 až C-347/11, EU:C:2012:286, bod 59).

25 — Rozsudek Transportes Jordi Besora (C-82/12, EU:C:2014:108, bod 47).

79. Nejprve připomínám, že rumunská vláda již požádala o časové omezení účinků rozsudku Nisipeanu (EU:C:2011:466). Při této příležitosti Soudní dvůr rozhodl, že „finanční důsledky, které mohou pro členský stát vyplývat z rozsudku vydaného v řízení o předběžné otázce, neodůvodňují samy o sobě omezení časových účinků tohoto rozsudku […]. Je na členském státu, který o takové omezení žádá, aby Soudnímu dvoru předložil číselné údaje prokazující riziko závažných hospodářských dopadů […]“ [26] (*neoficiální překlad*).

80. Žádost rumunské vlády byla zamítnuta z důvodu, že „při neexistenci přesnějších číselných údajů, které by umožňovaly učinit závěr, že rumunské hospodářství může být vážně narušeno dopady tohoto rozsudku, nelze podmínku týkající se existence závažných obtíží považovat za prokázanou“ [27] (*neoficiální překlad*).

81. Podle mého názoru jsou číselné údaje předložené rumunskou vládou a neshoda účastníků řízení ohledně těchto odhadů irelevantní, protože projednávaná věc se netýká otázky vrácení částek vybraných na základě OUG č. 9/2013, nýbrž vrácení částek vybraných na základě předcházející právní úpravy, konkrétně OUG č. 50/2008. Při neexistenci přesnějších číselných údajů, které by umožňovaly učinit závěr, že rumunské hospodářství může být vážně narušeno dopady tohoto rozsudku, tak mám za to, že stejně jako ve věci Nisipeanu (EU:C:2011:466) není podmínka týkající se existence závažných obtíží prokázána.

82. Každopádně, jak jsem uvedl v bodě 43 tohoto stanoviska, po rozsudku Tatu (EU:C:2011:219) měla rumunská vláda možnost buď zrušit daň ze znečišťování životního prostředí a vrátit částky vybrané z titulu této daně daňovým poplatníkům, kteří ji již zaplatili, nebo zachovat daň ze znečišťování životního prostředí (pod jakýmkoli názvem), ale okamžitě ji uložit i vlastníkům ojetých vozidel již zaregistrovaných v Rumunsku, kteří byli z tohoto důvodu od daně ze znečišťování životního prostředí osvobozeni.

83. Vzhledem k tomu, že si rumunská vláda tím, že přijala OUG č. 9/2013, zvolila možnost zachovat daň ze znečišťování životního prostředí ve formě ekologické daně, stačilo pro zamezení těmto rozpočtovým obtížím a pro odstranění diskriminace zavedené OUG č. 50/2008 vybrat ekologickou daň z ojetých vozidel již zaregistrovaných v Rumunsku, která byla od daně ze znečišťování životního prostředí osvobozena, a to okamžitě, a nikoli při dalším zápisu vlastnického práva k těmto vozidlům.

84. V důsledku toho, i když má I. N. Nicula podle současného režimu nárok na vrácení daně ze znečišťování životního prostředí, kterou zaplatil v roce 2009, Rumunsko může zamezit jakémukoli rozpočtovému riziku tím, že změní OUG č. 9/2013 tak, že uloží zaplacení ekologické daně vlastníkům ojetých vozidel, která byla v době vstupu OUG č. 50/2008 v platnost již zaregistrována v Rumunsku a která byla tehdy osvobozena od daně ze znečišťování životního prostředí.

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

VI – **Závěry**

86. Navrhuji tedy Soudnímu dvoru, aby na předběžnou otázku položenou Tribunalul Sibiu odpověděl následujícím způsobem:

„Článek 110 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že brání takovému vnitrostátnímu režimu zdanění vozidel, jako je režim zavedený články 4 a 12 mimořádného vládního nařízení č. 9/2013 o ekologické dani pro motorová vozidla.“

26 — Bod 34.

27 — Tamtéž (bod 36).