

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (prvního senátu)

7. dubna 2011 *

Ve věci C-402/09,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Tribunalul Sibiu (Rumunsko) ze dne 18. června 2009, došlým Soudnímu dvoru dne 16. října 2009, v řízení

Ioan Tatu

proti

Statul român prin Ministerul Finanțelor și Economiei,

Direcția Generală a Finanțelor Publice Sibiu,

Administrația Finanțelor Publice Sibiu,

* Jednací jazyk: rumunština.

Administrația Fondului pentru Mediu,

Ministerul Mediului,

SOUDNÍ DVŮR (první senát),

ve složení A. Tizzano, předseda senátu, J.-J. Kasel, M. Ilešič (zpravodaj), E. Levits
a M. Safjan, soudci,

generální advokátka: E. Sharpston,
vedoucí soudní kanceláře: R. Șereș, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 28. října 2010,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za I. Tatu D. Târșiou, avocat,
- za rumunskou vládu A. Popescuem a E. Gane jako zmocněnci, jakož i V. Angelescuem, jako poradcem,

- za českou vládu M. Smolkem a K. Havlíčkovou, jako zmocněnci,

- za Evropskou komisi D. Triantafyllouem a L. Bouyon, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 27. ledna 2011,

vydává tento

Rozsudek

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článku 90 ES.

- 2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi I. Tatuem a Statul român prin Ministerul Finanțelor și Economiei (Rumunský stát zastoupený ministerstvem ekonomie a financí), Direcția Generală a Finanțelor Publice Sibiu (generální ředitelství veřejných financí Sibiu), Administrația Finanțelor Publice Sibiu (správa veřejných financí Sibiu), Administrația Fondului pentru Mediu (správa fondů pro životní prostředí) a Ministerul Mediului (ministerstvo životního prostředí) ohledně daně, kterou musel I. Tatu uhradit při registraci motorového vozidla pocházejícího z jiného členského státu.

Právní rámec

Právní úprava Unie

- 3 „Evropské normy proti znečišťování životního prostředí“ upravují přijatelné mezní hodnoty 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), 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 Norma „Euro 2“ byla zavedena s účinností od 1. ledna 1996. Zákonodárce Společenství poté zavedl nové normy. Podle nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 715/2007 ze dne 20. června 2007 o schvalování typu motorových vozidel z hlediska emisí z lehkých osobních vozidel a z užitkových vozidel (Euro 5 a Euro 6) a z hlediska přístupu k informacím o opravách a údržbě vozidla (Úř. věst. L 171, s. 1) je nyní platným limitem norma „Euro 5“ a implementace normy „Euro 6“ se předpokládá v roce 2014.
- 5 Kromě toho 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) rozlišuje 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) a pouze podle maximální hmotnosti (kategorie N).

Vnitrostátní právní úprava

- 6 Mimořádné vládní nařízení č. 50/2008, 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), ze dne 21. dubna 2008 (*Monitorul Oficial al României* ze dne 25. dubna 2008, dále jen „OUG č. 50/2008“), které vstoupilo v platnost dne 1. července 2008, zavádí ve svém článku 3 daň ze znečišťování životního prostředí „pro vozidla kategorií M1 až M3 a N1 až N3“.
- 7 Podle preambule OUG č. 50/2008 je tato daň součástí opatření „směřujících ke zlepšení kvality ovzduší a k dodržení mezních hodnot stanovených právní úpravou [Unie] v této oblasti“ a je zavedena způsobem, který „zaručuje dodržení použitelných pravidel [práva Unie] včetně judikatury Soudního dvora [Evropské unie]“.
- 8 Článek 1 OUG č. 50/2008 stanoví:

„1. Toto mimořádné nařízení stanoví právní rámec pro zavedení daně ze znečišťování životního prostředí z motorových vozidel, dále jen daň, která se odvádí do rozpočtu fondů pro životní prostředí a je řízena správou fondů pro životní prostředí za účelem financování programů a projektů na ochranu životního prostředí.“

2. Částky vybrané v souladu s tímto mimořádným nařízením slouží k financování programů a projektů na ochranu životního prostředí jako:

- a) program na podporu a obnovu tuzemského vozového parku;
- b) národní program na zlepšení kvality životního prostředí prostřednictvím vytvoření zelených ploch v dané oblasti;
- c) projekty k nahrazení nebo doplnění klasických systémů vytápění systémy využívajícími solární, geotermickou nebo větrnou energii;
- d) projekty na výrobu energie z obnovitelných zdrojů [...];

[...].“

- 9 Podle čl. 4 písm. a) OUG č. 50/2008 povinnost platit daň vzniká „při první registraci motorového vozidla v Rumunsku“. Článek 5 odstavce 1 a 2 tohoto nařízení upřesňují, že „[d]aň vypočítá příslušný daňový orgán“ a že „[p]ro účely stanovení daně fyzická nebo právnická osoba [...], která si přeje provést registraci motorového vozidla, předloží dokumenty obsahující údaje pro výpočet daně stanovené v metodologických pravidlech k provedení tohoto mimořádného nařízení.“

- ¹⁰ Článek 5 odst. 3 OUG č. 50/2008 uvádí, že „výše daně v lei se určí na základě směnného kurzu stanoveného první pracovní den měsíce října předchozího roku a zveřejněného v *Úředním věstníku Evropské unie*“. Prvním použitelným směnným kurzem je tedy kurz, který byl zveřejněn v *Úředním věstníku Evropské unie* ze dne 2. října 2007 (Úř. věst. C 230, s. 2), podle něhož 1 euro činí 3,3565 lei.

- ¹¹ Článek 6 OUG č. 50/2008 stanoví:

„1. Výše daně se vypočítá [...] následujícím způsobem:

[...]

- b) pro motorová vozidla kategorie M1, která nespádají pod specifikované evropské emisní třídy nebo spadají pod emisní třídy Euro 1 nebo Euro 2 podle vzorce:

$$\text{Částka} = C \times D \times (100 - E) : 100$$

kde:

C = zdvihový objem (kapacita motoru);

D = zvláštní daň pro zdvihový objem podle třetího sloupce tabulky v příloze č. 2;

E = procentní snížení daně stanovené ve druhém sloupci tabulky v příloze č. 4;

[...]

3. Pevné procentní snížení stanovené v příloze č. 4 se určí podle stáří vozidla, průměrného počtu najetých kilometrů, technického stavu a vybavení motorového vozidla. Při výpočtu daně se přizná další snížení ve vztahu k pevnému procentnímu snížení, pokud se faktory, na jejichž základě byla stanovená částka posouzena, liší od normálních údajů, které sloužily jako základ pro stanovení pevného procentního snížení, podle podmínek upravených v metodologických pravidlech k provedení tohoto mimořádnému nařízení.

4. Stáří ojetého motorového vozidla se vypočítá podle data jeho první registrace.

[...]“

¹² Podle článku 10 OUG č. 50/2008:

„1. Částka uhrazená z titulu daně může být zpochybněna, když osoba, která registruje ojeté motorové vozidlo, může poskytnout důkaz, že její vozidlo je znehodnoceno více, než stanoví paušální stupnice uvedená v příloze č. 4.

2. Ohodnocení úrovně znehodnocení se provádí na základě údajů, které se zohledňují při stanovení procentního snížení uvedeného v čl. 6 odst. 3.

3. V případě námitek jsou vlastnosti motorového vozidla uvedené v odstavci 2 stanoveny na žádost osoby povinné k dani znaleckým posudkem provedeným za úplatu Autonomním orgánem veřejné služby „Rumunským rejstříkem vozidel“ na základě řízení stanoveného v metodologických pravidlech k provedení tohoto mimořádného nařízení.

4. Sazba za provedení znaleckého posudku je stanovena Autonomním orgánem veřejné služby „Rumunským rejstříkem vozidel“ v závislosti na operacích souvisejících s posudkem a nesmí překročit náklady na tyto operace.

5. Výsledek znaleckého posudku je označen v dokumentu vypracovaném Autonomním orgánem veřejné služby „Rumunským rejstříkem 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 služby „Rumunským rejstříkem 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 ve vztahu k dani uhrazené při registraci.

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

[...]“

13 Příloha č. 4 OUG č. 50/2008 zní takto:

Stupnice procentního snížení daně

Stáří vozidla	Procentní snížení (%)
1	2
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 až 15 let včetně	93
více než 15 let	95

- 14 Metodologická pravidla k provedení OUG č. 50/2008 byla přijata dne 24. června 2008 (Normele metodologice de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule, *Monitorul Oficial al României, Partea I*, n° 480 ze dne 30. června 2008, dále jen „metodologická pravidla“).

- 15 Článek 3 odstavce 5 a 6 metodologických pravidel stanoví:

„5. Daň uhrazená v lei osobami povinnými k dani převodem nebo v hotovosti u poboček státní pokladny u daňového orgánu, v jehož resortu jsou zaregistrovány jako osoby povinné k dani nebo kde jsou daňovými rezidenty, na účet [...] ‚Disponibilní daně ze znečišťování životního prostředí z motorových vozidel‘ [...].

6. Poslední pracovní den v měsíci pobočky státní pokladny převedou vybrané částky na účet [...] ‚Disponibilní fondy pro životní prostředí‘, otevřený jménem správy fondů pro životní prostředí u státní pokladny [...].“

- ¹⁶ Článek 4 metodologických pravidel nacházející se v kapitole IV těchto pravidel, napsaný „Výpočet daně“, stanoví ve svých odstavcích 4 a 5:

„4. Údaje, na jejichž základě bylo určeno procentní snížení daně dlužné z motorového vozidla, které je považováno za ‚standardní‘ a které je stanoveno v příloze 4 [OUG č. 50/2008], jsou následující:

- a) stáří, které spočívá v rozdílu mezi datem, kdy se provede výpočet a datem první registrace,
- b) průměrný počet najetých kilometrů ročně:

- M1 – 15 000 km

- N1 – 30 000 km

- M2 a N2 – 60 000 km

- M3 a N3 – 100 000 km

c) 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;

d) vybavení: klimatizace, ABS a airbag.

5. Pro ojetá motorová vozidla, která jsou zaregistrována v Rumunsku poprvé, se datum první registrace použité při výpočtu daně nachází v odpovídající rubrice zahraničního dokumentu o registraci.“

17 Článek 5 metodologických pravidel obsažený v kapitole V, nadepsaný „Určení skutečného znehodnocení ojetého motorového vozidla“, stanoví:

„1. Částka daně, kterou je třeba uhradit, vypočítaná v souladu s ustanoveními článku 6 [OUG č. 50/2008] může být upravena, pokud osoba, která žádá o registraci ojetého vozidla, čestně prohlásí, že skutečný průměrný počet najetých kilometrů dotčeného vozidla je vyšší než průměrný počet najetých kilometrů považovaný za obvyklý pro dotčenou kategorii vozidel stanovených v čl. 4 odst. 4 písm. b).

2. V případě uvedeném v odstavci 1 se částka daně vypočítá na základě procentního snížení vyplývajícího z přílohy č. 4 [OUG č 50/2008] navýšeného o dodatečné snížení stanoveného v příloze 1. [...]

3. Počet průměrně najetých kilometrů ročně se vypočítá vydělením počtu najetých kilometrů na měřiči kilometrů vozidla jeho stářím [...].

[...]

6. Částka, kterou je třeba uhradit z titulu daně [...], může být rovněž upravena, když osoba, která žádá o registraci ojetého vozidla, poskytne důkaz na základě znaleckého posudku provedeného Autonomním orgánem veřejné služby ‚Rumunským rejstříkem vozidel‘, že znehodnocení ojetého vozidla převyšuje znehodnocení uvedené v paušální stupnici stanovené v příloze č. 4 [OUG č. 50/2008].

[...]“

18 Příloha 1 metodologických pravidel obsahuje následující tabulku:

Stupnice stanoví dodatečné procentní snížení v závislosti na počtu skutečně průměrně najetých kilometrů ročně motorovým vozidlem

Kategorie vozidla	Rozdíl mezi počtem skutečně průměrně najetých kilometrů ročně a počtem obvykle průměrně najetých kilometrů ročně (km)	Dodatečné procentní snížení (%)
M1	<5 000	0
	5 001 – 10 000	1,0
	10 001 – 15 000	1,5
	15 001 – 20 000	2,0
	20 001 – 25 000	2,5
	25 001 – 30 000	3,0
	>30 001	3,5

Kategorie vozidla	Rozdíl mezi počtem skutečně průměrně najetých kilometrů ročně a počtem obvykle průměrně najetých kilometrů ročně (km)	Dodatečné procentní snížení (%)
N1	<10 000	0
	10 001 – 20 000	1,0
	20 001 – 30 000	1,5
	30 001 – 40 000	2,0
	40 001 – 50 000	2,5
	>50 001	3,0
M2 a N2	<15 000	0
	15 001 – 30 000	1,0
	30 001 – 45 000	1,5
	45 001 – 60 000	2,0
	60 001 – 75 000	2,5
	>75 001	3,0
M3 a N3	<25 000	0
	25 001 – 50 000	1,0
	50 001 – 100 000	1,5
	100 001 – 150 000	2,0
	150 001 – 200 000	2,5
	>200 001	3,0

Spor v původním řízení a předběžná otázka

- 19 V průběhu měsíce července 2008 I. Tatu, rumunský státní příslušník s bydlištěm ve svém státě původu, zakoupil v Německu ojeté motorové vozidlo. Toto vozidlo patří mezi vozidla kategorie M1, má zdvihový objem 2 155 cm³ a z hlediska emisí dodržuje emisní normu Euro 2. Bylo vyrobeno v roce 1997 a bylo zaregistrováno v Německu v témže roce.
- 20 Ioan Tatu si přál zaregistrovat uvedené vozidlo v Rumunsku. Musel k tomuto účelu uhradit částku 7 595 lei z titulu daně ze znečišťování životního prostředí stanovené OUG č. 50/2008, v souladu s rozhodnutím vydaným dne 27. října 2008 Administrația Finanțelor Publice Sibiu.

- 21 Žalobou podanou Tribunalul Sibiu dne 17. prosince 2008 I. Tatu navrhl, aby bylo žalovaným uloženo vrácení uvedené částky. Na podporu své žaloby uplatnil, že dotčená daň je neslučitelná s právem Unie, zejména v tom, že je uložena na ojetá motorová vozidla dovezená do Rumunska z jiného členského státu a zaregistrovaná poprvé v Rumunsku, zatímco podobná vozidla již zaregistrovaná v Rumunsku nejsou při dalším prodeji coby ojetá vozidla této dani podrobena. Dovezená ojetá vozidla jsou tedy více zdaněna než podobná vozidla již zaregistrovaná v Rumunsku, což povede rumunské spotřebitele ke koupi posledně uvedených vozidel.
- 22 Rozsah diskriminace podle něj vyplývá z okolností sporu v původním řízení, jelikož dotčené ojeté motorové vozidlo bylo zakoupeno v Německu za cenu 6 600 eur a bylo podrobeno registrační dani v Rumunsku dosahující 7 595 lei, tedy částce odpovídající více než 2 200 eurům. Výše uhrazené daně tedy značně přesahuje zbytkovou výši daně zahrnuté do hodnoty podobného vozidla již zaregistrovaného v Rumunsku.
- 23 Ioan Tatu rovněž uplatnil, že cíle OUG č. 50/2008, a sice ochrany životního prostředí, by mohlo být dosaženo přiměřenějšími prostředky, jako uložením daně na všechna motorová vozidla v provozu, a nikoliv jen na vozidla zaregistrovaná od 1. července 2008.
- 24 Tribunalul Sibiu potvrzuje, že dani zavedené OUG č. 50/2008 jsou podrobena pouze motorová vozidla poprvé zaregistrovaná v Rumunsku od 1. července 2008, data, kdy toto nařízení vstoupilo v platnost, a nikoliv vozidla, která se před tímto datem již nacházela v provozu na rumunském území.

- 25 Dále popisuje pozdější změny v OUG č. 50/2008, z nichž první byly zavedeny mimořádným vládním nařízením č. 208/2008 ze dne 4. prosince 2008, o stanovení jistých opatření ohledně daně ze znečišťování životního prostředí, které jsou podrobena motorová vozidla (ordonanță de Urgență a Guvernului nr. 208/2008 pentru stabilirea unor măsuri privind taxa pe poluare pentru autovehicule), ze dne 4. prosince 2008 (*Monitorul Oficial al României, Partea I*, n° 825 ze dne 8. prosince 2008, dále jen „OUG č. 208/2008“), nabyly účinnosti od 15. prosince 2008.
- 26 Za těchto podmínek se Tribunalul Sibiu rozhodl řízení přerušit a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Jsou ustanovení OUG č. 50/2008, ve znění pozdějších změn, v rozporu s článkem 90 ES? Opravdu tato vnitrostátní ustanovení představují zjevně diskriminační opatření?“

K předběžné otázce

- 27 Úvodem je třeba připomenout, že na každou předběžnou otázku týkající se práva Unie se sice vztahuje domněnka relevance, avšak Soudní dvůr nemůže odpovědět, pokud je zjevné, že žádaný výklad práva Unie nemá žádný vztah k realitě nebo předmětu sporu v původním řízení (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 5. prosince 2006, Cipolla a další, C-94/04 a C-202/04, Sb. rozh. s. I-11421, bod 25, ze dne 1. června 2010, Blanco Pérez a Chao Gómez, C-570/07 a C-571/07, Sb. rozh. s. I-4629, bod 36, jakož i ze dne 2. prosince 2010, Jakubowska, C-225/09, Sb. rozh. s. I-12329, bod 28).

- 28 V projednávaném případě ze spisu vyplývá, že vnitrostátní právní úpravou použitelnou na spor v původním řízení je OUG č. 50/2008 v původním znění, jelikož motorové vozidlo dotčené v uvedeném sporu bylo podrobeno dani ze znečišťování životního prostředí dne 27. října 2008. Podle vysvětlení poskytnutých v předkládacím rozhodnutí OUG č. 50/2008 vstoupilo v platnost dne 1. července 2008 a změny zanesené do tohoto nařízení prostřednictvím OUG č. 208/2008 nabyly účinnosti až od 15. prosince 2008.
- 29 K poskytnutí užitečné odpovědi předkládajícímu soudu je tedy třeba chápat položenou otázku v tom smyslu, že si uvedený soud přeje zjistit, zda článek 90 ES brání takovému daňovému režimu, jako je režim, který byl zaveden OUG č. 50/2008 v původním znění.
- 30 S přihlédnutím k tomuto upřesnění, jakož i k předmětu daně stanovené nařízením OUG č. 50/2008, je třeba usoudit, že podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda článek 110 SFEU, jehož znění je totožné se zněním článku 90 ES, musí být vykládán v tom smyslu, že brání tomu, aby členský stát zavedl daň ze znečišťování životního prostředí, které jsou podrobena motorová vozidla při první registraci v tomto členském státě.
- 31 Ioan Tatu namítá, prostřednictvím argumentace odpovídající argumentaci přednesené před předkládajícím soudem a shrnuté v bodech 21 až 23 tohoto rozsudku, neslučitelnost takové daně, jako je daň dotčená v původním řízení, s článkem 110 SFEU. Česká vláda tento názor sdílí. Rumunská vláda a Evropská komise zastávají opačné stanovisko.
- 32 Jak uvedla generální advokátka v bodě 20 a násl. svého stanoviska, daň vybíraná členským státem při registraci motorových vozidel na jeho území za účelem uvedení vozidel do provozu nepředstavuje ani clo ani poplatek s rovnocenným účinkem ve smyslu článků 28 SFEU a 30 SFEU. Taková daň je vnitrostátním zdaněním, a musí být tedy přezkoumána s ohledem na článek 110 SFEU (viz v tomto smyslu zejména rozsudky

ze dne 17. června 2003, *De Danske Bilimportører*, C-383/01, Recueil s. I-6065, bod 34, jakož i ze dne 5. října 2006, *Nádasdi a Németh*, C-290/05 a C-333/05, Sb. rozh. s. I-10115, body 38 až 41).

³³ Ostatně, jelikož do působnosti článku 34 SFEU nejsou zahrnuty vnitrostátní překážky, na které se vztahuje článek 110 SFEU, taková registrační daň, o jakou se jedná v původním řízení, nemůže být posuzována s ohledem na pravidla týkající se množstevních omezení dovozu nebo opatření s účinkem rovnocenným takovýmto omezením (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek *De Danske Bilimportører*, bod 32, jakož i rozsudek ze dne 18. ledna 2007, *Brzeziński*, C-313/05, Sb. rozh. s. I-513, bod 50).

³⁴ Platí ovšem, že cílem článku 110 SFEU je zajištění volného pohybu zboží mezi členskými státy za normálních podmínek hospodářské soutěže. Směřuje k vyloučení jakékoliv formy ochrany, která by mohla vyplývat z použití diskriminačního vnitrostátního zdanění výrobků, které pocházejí z jiných členských států (viz zejména rozsudek ze dne 11. prosince 1990, *Komise v. Dánsko*, C-47/88, Recueil s. I-4509, bod 9; výše uvedený rozsudek *Brzeziński*, bod 27, a ze dne 3. června 2010, *Kalinčev*, C-2/09, Sb. rozh. s. I-4939, bod 37).

³⁵ 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 směřuje k zajištění naprosté neutrality vnitrostátního zdanění s ohledem na hospodářskou soutěž mezi výrobky, které se již nacházejí na tuzemském trhu, a dovezenými výrobky (výše uvedený rozsudek *Komise v. Dánsko*, body 8 a 9, jakož i rozsudek ze dne 29. dubna 2004, *Weigel*, C-387/01, Recueil, I-4981, bod 66).

- 36 Ve věci v původním řízení je nesporné, že režim zdanění zavedený OUG č. 50/2008 nečiní rozdíl mezi motorovými vozidly podle jejich původu, ani mezi vlastníky těchto vozidel podle jejich státní příslušnosti. Dotčená daň je totiž splatná nezávisle na státní příslušnosti vlastníka uvedeného vozidla, na členském státě, v němž bylo toto vozidlo vyrobeno, nebo na tom, zda se jedná o vozidlo zakoupené na tuzemském trhu či o dovezené vozidlo.
- 37 Nicméně, i když nejsou splněny podmínky přímé diskriminace, vnitrostátní zdanění může být z důvodu svých účinků diskriminační nepřímou (výše uvedený rozsudek Nádasdi a Németh, bod 47).
- 38 Abychom zjistili, zda taková daň, jako je daň dotčená v původním řízení, vytváří nepřímou diskriminaci mezi dovezenými ojetými motorovými vozidly a podobnými ojetými motorovými vozidly, která se již nacházejí v tuzemsku, je s přihlédnutím k dotazům předkládajícího soudu a k vyjádřením předloženým Soudnímu dvoru nejprve třeba přezkoumat, zda je tato daň neutrální ve vztahu k hospodářské soutěži mezi ojetými dovezenými vozidly a podobnými ojetými vozidly, která byla dříve zaregistrována v tuzemsku a která byla při této registraci podrobena dani stanovené OUG č. 50/2008. Poté bude třeba přezkoumat neutralitu téže daně mezi dovezenými ojetými vozidly a podobnými ojetými vozidly, která byla zaregistrována v tuzemsku před vstupem OUG č. 50/2008 v platnost.

Neutralita daně ve vztahu k dovezeným ojetým vozidlům a k podobným ojetým vozidlům dříve zaregistrovaným v tuzemsku a podrobeným téže dani při této registraci

- 39 Z ustálené judikatury vyplývá, že dochází k porušení článku 110 SFEU, když výše daně, které je podrobena dovezené ojeté vozidlo, přesahuje zbytkovou částku daně

zahrnuté do hodnoty podobných ojetých vozidel již zaregistrovaných v tuzemsku (rozsudky ze dne 9. března 1995, Nunes Tadeu, C-345/93, Recueil s. I-479, bod 20; ze dne 22. února 2001, Gomes Valente, C-393/98, Recueil s. I-1327, bod 23, jakož i ze dne 19. září 2002, Tulliasiamies a Siilin, C-101/00, Recueil s. I-7487, bod 55).

40 K této záležitosti Soudní dvůr upřesnil, že při úhradě registrační daně v členském státě se výše této daně zahrne do hodnoty vozidla. Když je tedy vozidlo zaregistrované v dotčeném členském státě následně prodáno jako ojeté vozidlo v tomtéž členském státě, jeho tržní hodnota obsahující zbytkovou výši registrační daně se bude rovnat procentní části původní hodnoty určené znehodnocením tohoto vozidla (výše uvedený rozsudek Nádasdi a Németh, bod 54). K zaručení neutrality daně tedy hodnota dovezeného ojetého vozidla použitá jakožto daňový základ musí odrážet hodnotu podobného vozidla již zaregistrovaného v tuzemsku (výše uvedený rozsudek Weigel, bod 71, a rozsudek ze dne 20. září 2007, Komise v. Řecko, C-74/06, Sb. rozh. s. I-7585, bod 28).

41 K získání tohoto výsledku musí být při výpočtu výše daně nutně zohledněno skutečné znehodnocení dovážených ojetých vozidel. Toto zohlednění nemusí nutně vyžadovat odhad nebo znalecký posudek každého z nich. Aby zamezil těžkopádnosti, která je vlastní takovému systému, členský stát může stanovit hodnotu ojetých vozidel, která je obecně velmi blízko skutečné hodnotě, prostřednictvím paušálních stupnic určených právním nebo správním předpisem a vypočtených na základě takových kritérií, jako jsou stáří, počet najetých kilometrů, celkový stav, druh pohonu, značka nebo model vozidla (výše uvedené rozsudky Gomes Valente, bod 24; Weigel, bod 73, a Komise v. Řecko, bod 29).

42 Tato objektivní kritéria sloužící k posouzení znehodnocení nebyla Soudním dvorem stanovena kogentně (výše uvedený rozsudek Komise v. Řecko, bod 37). Nemusí být tedy nezbytně uplatněna kumulativně. Nicméně použití stupnice založené pouze na

jednom kritériu znehodnocení, jako je stáří motorového vozidla, nezaručuje, že stupnice odráží skutečné znehodnocení těchto vozidel (viz v tomto smyslu výše uvedené rozsudky Gomes Valente, body 28 a 29, jakož i Komise v. Řecko, body 38 až 42). Zejména při nezohlednění počtu najetých kilometrů stupnice používaná dotčenými právními předpisy obecně nevede k přiměřenému přiblížení ke skutečné hodnotě dovožených ojetých vozidel (výše uvedený rozsudek Komise v. Řecko, bod 43).

- 43 Ve věci v původním řízení ze spisu předloženého Soudnímu dvoru jednoznačně vyplývá, že výše daně je stanovena na jedné straně v závislosti na takových parametrech odrážejících do jisté míry znečištění způsobené vozidlem, jako jsou jeho zdvihový objem a norma Euro, které odpovídá, a na druhé straně při zohlednění znehodnocení uvedeného 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 OUG č. 50/2008), ale také, jak vyplývá z čl. 6 odst. 3 OUG č. 50/2008 a článků 4 a 5 metodologických pravidel, podle počtu skutečně průměrně 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 počet skutečně průměrně najetých kilometrů ročně správně a dostatečně neodráží skutečné znehodnocení vozidla, může podle článku 10 OUG č. 50/2008 požádat, aby toto znehodnocení bylo určeno prostřednictvím znaleckého posudku, jehož poplatky, které jsou k tíži osoby povinné k dani, nemohou přesáhnout náklady na operace související se znaleckým posudkem.

- 44 Tím, že se při výpočtu daně zohlední stáří vozidla a jeho počet skutečně průměrně najetých kilometrů ročně, a tím, že se k použití těchto kritérií doplní také volitelná kontrola stavu tohoto vozidla a jeho vybavení za nepřilíš vysoký poplatek prostřednictvím znaleckého posudku vyhotoveného orgánem příslušným v oblasti registrace motorových vozidel, taková úprava, jako je úprava dotčená v původním řízení,

zaručuje, že výše daně se sníží v závislosti na rozumném přiblížení se skutečné hodnotě vozidla.

⁴⁵ Tento závěr je podpořen okolností, že v paušálních stupnicích nacházejících se v příloze č. 4 OUG č. 50/2008 je řádně zohledněno, že roční snížení hodnoty motorových vozidel je obvykle vyšší než 5 % a že toto znehodnocení není lineární, zvláště v prvních letech, kdy se projevuje mnohem silněji než v letech následujících (viz výše uvedený rozsudek Komise v. Řecko, bod 30 a citovaná judikatura).

⁴⁶ Rumunská vláda ostatně mohla správně usoudit, že kritéria znehodnocení týkající se stavu 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.

⁴⁷ Z předchozích úvah vyplývá, že takový režim, jako je režim zavedený OUG č. 50/2008, který při výpočtu registrační daně zohledňuje znehodnocení motorového vozidla stanovením paušálních, podrobných a statisticky podložených stupnic s údaji jako jsou stáří tohoto vozidla a počet skutečně průměrně najetých kilometrů, k nimž lze přidat na žádost osoby povinné k dani a na její účet provedení znaleckého posudku celkového stavu uvedeného vozidla a jeho vybavení, zajišťuje, že tato daň, jsou-li jí podrobena dovezená ojetá vozidla, nepřesahuje zbytkovou výši uvedené daně zahrnutou do hodnoty podobných ojetých vozidel, která byla dříve zaregistrována v tuzemsku a která byla při této registraci podrobena dani stanovené OUG č. 50/2008.

Neutralita daně ve vztahu k dovezeným ojetým vozidlům a podobným ojetým vozidlům zaregistrovaným v tuzemsku před zavedením uvedené daně

- 48 Ioan Tatu podotýká, že uvedení ojetého vozidla zakoupeného v jiném členském státě do provozu v Rumunsku s sebou nese platbu daně ze znečišťování životního prostředí, a sice v jeho případě daně ve výši 7 595 lei z vozidla o zdvihovém objemu 2 155 cm³, splňujícího normu Euro 2 a vyrobeného v roce 1997, zatímco koupě vozidla na rumunském trhu ojetých vozidel, a to vozidla zaregistrovaného v Rumunsku před vstupem OUG č. 50/2008 v platnost, stejného stáří a stejných technických vlastností jako uvedené dovezené vozidlo, bude v zásadě finančně mnohem zajímavější, jelikož žádná daň obdobného rozsahu, jako je daň vyžadovaná na základě OUG č. 50/2008, není splatná ani zahrnutá do hodnoty tohoto vozidla zakoupeného na rumunském trhu.
- 49 Rumunská vláda tvrdí, že podle jejího názoru článek 110 SFEU nezasahuje do daňové autonomie členských států a že atraktivita rumunského trhu s ojetými vozidly ve vztahu k trhu s dovezenými ojetými vozidly, na kterou upozorňuje I. Tatu, vyplývá z okolnosti, že toto nařízení se nepoužije na vozidla, která byla zaregistrována v Rumunsku před jeho vstupem v platnost. V tomto ohledu se tato vláda dovolává bodu 49 výše uvedeného rozsudku Nádasi a Németh, v němž Soudní dvůr v zásadě rozhodl, že se článku 110 SFEU nelze účinně dovolávat k prokázání diskriminačního účinku daně z toho pouhého důvodu, že této dani jsou podrobena vozidla zaregistrovaná po vstupu zákona o této dani v platnost, a nikoliv vozidla zaregistrovaná před tímto vstupem v platnost.
- 50 V tomto ohledu je třeba úvodem připomenout, jak Soudní dvůr uvedl v bodě 49 výše uvedeného rozsudku Nádasi a Németh, že cílem článku 110 SFEU není bránit členskému státu v zavedení nových daní nebo ve změně sazby nebo základu stávajících daní.

- 51 Kromě toho je zjevné, že když členský stát zavede nový daňový zákon, určí jeho použití od stanoveného data. Daň použitá po vstupu tohoto zákona v platnost se proto může lišit od předchozí daňové sazby. Jak konstatoval Soudní dvůr v bodě 49 uvedeného rozsudku *Nádasdi a Németh*, jehož se dovolává rumunská vláda, uvedená okolnost nemůže být sama o sobě posuzována tak, že vede k diskriminačnímu účinku mezi dříve nastalými situacemi a těmi, ke kterým dochází po vstupu nového pravidla v platnost.
- 52 Naproti tomu z uvedeného rozsudku *Nádasdi a Németh* nijak nevyplývá, že pravomoc členských států při zavádění nových daní je neomezená. Naopak, podle ustálené judikatury se musí zákaz zakotvený článkem 110 SFEU uplatnit pokaždé, kdy může uložení daní odradit od dovozu zboží pocházejícího z jiných členských států ve prospěch domácího zboží (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 3. března 1988, *Bergandi*, 252/86, Recueil s. 1343, bod 25; ze dne 7. prosince 1995, *Ayuntamiento de Ceuta*, C-45/94, Recueil s. I-4385, bod 29, jakož i ze dne 8. listopadu 2007, *Stadtgemeinde Frohnleiten a Gemeindebetriebe Frohnleiten*, C-221/06, Sb. rozh. s. I-9643, bod 40).
- 53 Článek 110 SFEU by totiž byl zbaven svého smyslu a cíle, kdyby členským státům bylo povoleno zavést nové daně, jejichž cílem nebo účinkem je odradit od koupě dovezených výrobků ve prospěch podobných výrobků dostupných na tuzemském trhu a uvedených na tento trh před vstupem dotčených daní v platnost. Taková situace by členským státům umožnila obejít zákazy zakotvené v článcích 28 SFEU, 30 SFEU a 34 SFEU zavedením vnitrostátního zdanění nastaveného tak, aby mělo výše popsaný účinek.
- 54 Pokud jde o daně, kterým jsou podrobena motorová vozidla, z neexistence harmonizace v této oblasti vyplývá, že každý členský stát může nastavit tato daňová opatření podle vlastního posouzení. Toto posouzení, stejně jako opatření přijatá k jeho provedení, však nesmí vést k účinku popsanému v předchozím bodě (viz v tomto smyslu

rozsudky ze dne 21. března 2002, *Cura Anlagen*, C-451/99, Recueil s. I-3193, bod 40; ze dne 15. září 2005, *Komise v. Dánsko*, C-464/02, Sb. rozh. s. I-7929, bod 74, a ze dne 1. června 2006, *De Danske Bilimportører*, C-98/05, Sb. rozh. s. I-4945, bod 28).

55 V tomto ohledu je třeba připomenout, že motorová vozidla nacházející se na trhu v členském státě jsou „domácími výrobky“ tohoto členského státu ve smyslu článku 110 SFEU. Jsou-li tyto výrobky uvedeny do prodeje na trhu ojetých vozidel tohoto členského státu, musí být považovány za „podobné výrobky“ ve vztahu k dovezeným ojetým vozidlům téhož druhu, týčž vlastností a téhož opotřebení. Ojetá vozidla zakoupená na trhu uvedeného členského státu a vozidla zakoupená v jiných členských státech pro účely dovozu a uvedení do provozu v tomto členském státě totiž představují konkurenční výrobky (viz zejména výše uvedené rozsudky *Komise v. Dánsko*, bod 17, jakož i *Kalinčev*, body 32 a 40).

56 Ze zásad připomenutých výše vyplývá, že článek 110 SFEU zavazuje každý členský stát, aby si zvolil a nastavil daně, kterým podrobuje motorová vozidla, takovým způsobem, aby neměly za účinek zvýhodnění prodeje domácích ojetých vozidel, a tedy odrazení od dovozu podobných ojetých vozidel.

57 Ve věci v původním řízení, navzdory nezpochybňované existenci statistických údajů prokazujících velmi značný pokles registrací dovezených vozidel v Rumunsku od vstupu OUG č. 50/2008 v platnost, rumunská vláda zdůraznila před Soudním dvorem, že hlavním cílem sledovaným touto právní úpravou je ochrana životního prostředí.

- 58 Ze spisu předloženému Soudnímu dvoru nicméně jednoznačně vyplývá, že uvedená právní úprava má ten účinek, že dovezená ojetá vozidla, která vykazují značné stáří a opotřebení, jsou, navzdory uplatnění vysokého snížení částky daně k zohlednění jejich znehodnocení, podrobena dani, která se může blížit 30 % jejich tržní hodnoty, zatímco podobná vozidla prodávaná na tuzemském trhu ojetých vozidel nejsou takovým daňovým zatížením nijak dotčena. Za těchto podmínek nelze zpochybnit, že OUG č. 50/2008 má za účinek odrazení od dovozu ojetých vozidel zakoupených v jiných členských státech a jejich uvedení do provozu v Rumunsku.
- 59 V tomto ohledu je třeba upřesnit, s ohledem na zásady uvedené v bodech 50 až 53 tohoto rozsudku, že ačkoliv si členské státy v daňové oblasti zachovávají široké pravomoci, které jim umožňují přijímat velmi různorodá opatření, je také třeba, aby tato opatření dodržovala zákaz zakotvený v článku 110 SFEU.
- 60 Kromě toho je nutno konstatovat, jak správně podotkl I. Tatu, že cíle ochrany životního prostředí uplatňovaného rumunskou vládou – kterým je zaprvé bránit uplatněním odrazující daně provozu obzvláště znečišťujících vozidel, a tedy vozidel odpovídajících normám Euro 1 a Euro 2 s velkým zdvihovým objemem, v Rumunsku a zadruhé využít příjmy získané z této daně k financování projektů na ochranu životního prostředí – by mohlo být dosaženo úplnějším a soudržnějším způsobem tak, že by dani ze znečišťování životního prostředí byla podrobena všechna vozidla tohoto druhu, která byla v Rumunsku uvedena do provozu. Takové zdanění, jehož zavedení v rámci roční silniční daně si lze snadno představit, by neupřednostňovalo tuzemský trh ojetých vozidel na úkor uvádění dovezených ojetých vozidel do provozu a kromě toho by bylo v souladu se zásadou znečišťovatel platí.
- 61 S přihlédnutím ke všem předcházejícím úvahám je třeba na položenou otázku odpovědět, že článek 110 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že brání tomu, aby

členský stát zavedl daň ze znečišťování životního prostředí, které jsou podrobena 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.

K nákladům řízení

- ⁶² 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 (první senát) rozhodl takto:

Článek 110 SFEU musí být vykládán 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.

Podpisy.