Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (nionde avdelningen)

den 9 juni 2016*

”Begäran om förhandsavgörande — Interna skatter och avgifter — Artikel 110 FEUF — Skatt som en medlemsstat tar ut på motorfordon vid den första registreringen eller den första överföringen av äganderätten — Skatteneutralitet mellan begagnade motorfordon från andra medlemsstater och liknande motorfordon som är tillgängliga på den inhemska marknaden”

I mål C-586/14

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Curtea de Apel Cluj (Appellationsdomstolen i Cluj, Rumänien) genom beslut av den 24 november 2014, som inkom till domstolen den 18 december 2014, i målet

Vasile Budișan

mot

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj,

meddelar

DOMSTOLEN (nionde avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden C. Lycourgos samt domarna E. Juhász och K. Jürimäe (referent),

generaladvokat: M. Szpunar,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

— Rumäniens regering, genom R.-H. Radu, D. Bulancea och R. Mangu, samtliga i egenskap av ombud,

— Italiens regering, genom G. Palmieri, i egenskap av ombud, biträdd av A. De Stefano, avvocato dello Stato,

— Europeiska kommissionen, genom M. Wasmeier och G.-D. Balan, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

* Rättegångsspråk: rumänska.

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 110 FEUF.

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Vasile Budișan och Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj (Regionala myndigheten för allmänna finanser i Cluj). Målet gäller en skatt som Vasile Budișan avkrävts vid registreringen i Rumänien av ett begagnat motorfordon från en annan medlemsstat.

Rumänsk rätt

3 Genom Legea nr. 343/2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (lag nr 343/2006 om ändring och komplettering av lag nr 571/2003 om beskattning), av den 17 juli 2006 (*Monitorul Oficial al României*, del I, nr 662 av den 1 augusti 2006) infördes i lagen om beskattning en särskild skatt för motorfordon som var tillämplig från och med den 1 januari 2007. Skatten utgick då fordonet registrerades för första gången i Rumänien (nedan kallad den särskilda skatten).

4 Genom Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule (brådskande regeringsbeslut nr 50/2008 om införande av en utsläppsskatt för motorfördon) av den 21 april 2008 (*Monitorul Oficial al României*, del I, nr 327 av den 25 april 2008) (nedan kallat OUG nr 50/2008), vilket trädde i kraft den 1 juli 2008, infördes en utsläppsskatt för motorfordon i kategori M1–M3 och N1–N3 (nedan kallad miljöskatten). Skyldigheten att betala denna skatt uppkom bland annat vid den första registreringen av ett motorfordon i Rumänien.

5 OUG nr 50/2008 har därefter ändrats vid flera tillfällen innan det upphävdes genom Legea nr. 9/2012 privind taxa pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule (lag nr 9/2012 om införande av utsläppsskatt för motorfordon), av den 6 januari 2012 (*Monitorul Oficial al României*, del I, nr 17 av den 10 januari 2012, nedan kallad lag nr 9/2012), vilken trädde i kraft den 13 januari 2012. Denna lag ersatte miljöskatten med en annan skatt: utsläppsskatt för motorfordon (nedan kallad utsläppsskatt för motorfordon).

6 Enligt artikel 4 i lag nr 9/2012 uppstod betalningsskyldigheten för utsläppsskatten för motorfordon inte enbart då ett fordon registrerades för första gången i Rumänien utan under vissa förutsättningar även då äganderätten till ett begagnat fordon för första gången överfördes i Rumänien.

7 Genom rättsverkningarna av Ordonanța 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 în conformitate cu prevederile art. 4 alin. (brådskande regeringsbeslut nr 1/2012, innehållande föreskrifter om att vissa bestämmelser i lag nr 9/2012 om införande av utsläppsskatt för motorfordon och om återbetalning av skatt som erlagts i enlighet med artikel 4.2 i denna lag) (*Monitorul Oficial al României*, del I, nr 79 av den 31 januari 2012), som trädde i kraft den 31 januari 2012, sköts tillämpningen av utsläppsskatt för motorfordon vid den första övergången av äganderätten till ett begagnat fordon i Rumänien upp till den 1 januari 2013.

8 Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 9/2013 privind timbrul de mediu pentru autovehicule (brådskande regeringsbeslut nr 9/2013 om miljödekal för motorfordon), av den 19 februari 2013 (*Monitorul Oficial al României*, del I, nr 119 av den 4 mars 2013) (nedan kallat OUG nr 9/2013), om upphävande av lag nr 9/2012, trädde i kraft den 15 mars 2013.

9 Enligt artikel 4 OUG nr 9/2013 gäller följande:

”Beloppet för [miljödekalen för motorfordon] ska betalas en enda gång, enligt följande:

a) Då det registrerats i den behöriga myndighetens register att äganderätten till ett motorfordon övergått till den förste ägaren i Rumänien och ett registreringsintyg och ett registreringsnummer tilldelats.

b) Då ett motorfordon åter förs in i det nationella fordonsbeståndet för det fall restvärdet av [miljödekalen för motorfordon] återbetalades till ägaren då motorfordonet togs ut ur det nationella fordonsbeståndet …;

c) Då äganderätten till ett begagnat motorfordon registreras och den särskilda skatten för personbilar och andra motorfordon, [miljöskatten] och utsläppsskatten för motorfordon inte erlagts enligt de bestämmelser som gäller vid registreringstillfället.

d) Då äganderätten till ett begagnat motorfordon registreras i fråga om motorfordon för vilka domstol har beslutat om återbetalning eller registrering utan erläggande av den särskilda skatten för personbilar och andra motorfordon, [miljöskatten] eller utsläppsskatten för motorfordon.”

10 Artikel 7.2 OUG nr 9/2013 har följande lydelse:

”Miljödekalens restvärde motsvarar det belopp som skulle ha erlagts för det aktuella fordonet om detta var registrerat då det togs ut ur det nationella fordonsbeståndet. Restvärdet beräknas enligt den lag som tjänat som grund för fastställandet av det skattebelopp som ska erläggas vid registreringen, uttryckt i [rumänska lei, (RON)] enligt den växlingskurs som gäller vid registreringstillfället eller då övergången av äganderätten till ett begagnat fordon skedde. Härvid ska fordonets ålder då det togs ut ur det nationella fordonsbeståndet tillämpas.”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

11 Den 5 juni 2013 förvärvade Vasile Budișan ett begagnat motorfordon tillverkat år 2006 som ursprungligen var registrerat i Tyskland.

12 För att kunna registrera fordonet i Rumänien erlade han ett belopp om 5 300 RON (ungefär 1 193 euro) till rumänska myndigheter för en miljödekal för motorfordon (nedan kallad miljödekalen) i enlighet med föreskrifterna i OUG nr 9/2013.

13 Vasile Budișan anser att OUG nr 9/2013 strider mot artikel 110 FEUF och väckte därför talan vid Tribunalul Cluj (domstol i första instans i Cluj) med yrkande att Regionala myndigheten för allmänna finanser i Cluj ska förpliktas att återbetala det belopp han erlagt för miljödekalen.

14 Tribunalul Cluj (domstol i första instans i Cluj) ogillade talan genom dom av den 3 april 2014. I domskälen konstaterade nämnda domstol att OUG nr 9/2013 är förenlig med unionsrätten då beslutet inte ger upphov till någon diskriminering av importerade varor i förhållande till inhemska varor, oavsett om de är nya eller begagnade. Sökanden i det nationella målet har överklagat den domen till den hänskjutande domstolen.

15 Curtea de Apel Cluj (Appellationsdomstolen i Cluj) anser att frågan huruvida den miljödekal som infördes genom OUG nr 9/2013 är förenlig med artikel 110 FEUF avser två olika aspekter Nämnda domstol undrar för det första huruvida det är förenligt med denna artikel att det i OUG nr 9/2013 föreskrivs att fordon vars registrering i Rumänien redan lett till betalning av den särskilda skatten, miljöskatten eller utsläppsskatten för motorfordon därefter undantas från miljödekalen på grund av att

restvärdet för en av de tidigare erlagda skatterna, vilket utgör en del av fordonens värde, är lägre än beloppet för miljödekalen. Betalningsbefrielsen leder nämligen till att försäljningspriset för dessa fordon är lägre än försäljningspriset på fordon från en annan medlemsstat för vilka denna nya skatt ska erläggas. Försäljning av inhemska begagnade fordon uppmuntras härigenom på bekostnad av import av liknande fordon från andra medlemsstater.

16 Den hänskjutande domstolen undrar för det andra huruvida betalningsvillkoren för miljödekalen är förenliga med artikel 110 FEUF. Ägaren till ett fordon på den inhemska marknaden för vilket inte någon skatt har erlagts – antingen på grund av att fordonet registrerats före den 1 januari 2007 eller på grund av det tidigare erlagda skattebeloppet har återbetalats till ägaren – skulle nämligen med stöd av OUG nr 9/2013 kunna använda fordonet utan att betala för miljödekalen tills fordonet säljs, det vill säga till dess att en framtida och osäker händelse inträffar. Däremot kan ägaren till ett liknande fordon som importerats från en annan medlemsstat endast använda fordonet under 90 dagar innan fordonet måste registreras och miljödekalen följaktligen måste betalas.

17 Mot denna bakgrund beslutade Curtea de Apel Cluj (Appellationsdomstolen i Cluj) att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till domstolen:

”1) Mot bakgrund av bestämmelserna i OUG nr 9/2013 och föremålet för [miljödekalen], är det nödvändigt att anse att artikel 110 FEUF ska tolkas så att den utgör hinder för att en medlemsstat i unionen inför en utsläppsskatt som är tillämplig på registrering av motorfordon från en annan medlemsstat i unionen när denna skatt inte ska tas ut vid överföring av äganderätten till nationella motorfordon för vilka en sådan skatt eller en liknande skatt redan har erlagts, i en situation då skattens restvärde som utgör en del av värdet på de motorfordon som befinner sig på den inhemska marknaden understiger den nya skatten?

2) Mot bakgrund av bestämmelserna i OUG nr 9/2013 och föremålet för [miljödekalen], är det nödvändigt att anse att artikel 110 FEUF ska tolkas så att den utgör hinder för att en medlemsstat i unionen inför en utsläppsskatt som är tillämplig på registrering av motorfordon från en annan medlemsstat i unionen när denna skatt, såvitt gäller nationella fordon, endast ska erläggas när äganderätten till ett sådant fordon överförs, vilket innebär att ett utländskt fordon inte får användas om skatten inte har erlagts medan ett nationellt fordon kan användas utan begränsningar i tiden utan att skatten betalats fram till dess att äganderätten till fordonet överförts och den nya ägaren registrerats för det fall en sådan överföring av äganderätten äger rum?”

Prövning av tolkningsfrågorna

18 Den hänskjutande domstolen har ställt sina frågor, som bör prövas tillsammans, för att få klarhet i huruvida artikel 110 FEUF ska tolkas så att den utgör hinder dels för att en medlemsstat inför en skatt på motorfordon som är tillämplig på importerade fordon då de registreras för första gången i nämnda stat och på fordon som redan är registrerade i denna medlemsstat när äganderätten till ett sådant fordon överförs för första gången i denna stat, dels för att nämnda medlemsstat undantar fordon, som redan är registrerade och för vilka det erlagts en tidigare gällande skatt som inte återbetalats, från betalning av denna skatt när restvärdet för den sistnämnda skatten som utgör en del av värdet på dessa motorfordon understiger den nya skatten.

19 Domstolen erinrar om att artikel 110 FEUF har till syfte att säkerställa den fria rörligheten för varor mellan medlemsstaterna på normala konkurrensvillkor, genom att varje form av skydd som kan följa av att diskriminerande interna skatter eller avgifter tillämpas på varor med ursprung i andra medlemsstater avskaffas (dom av den 14 april 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punkt 28 och där angiven rättspraxis).

20 Enligt artikel 110 FEUF första stycket är det därför förbjudet för alla medlemsstater att belägga varor från andra medlemsstater med högre interna skatter eller avgifter än vad som gäller för liknande inhemska varor.

21 Vad i förevarande fall gäller försäljningen av begagnade motorfordon – som är föremålet för tolkningsfrågorna – framgår det av begäran om förhandsavgörande att OUG nr 9/2013 inför en skatt, miljödekalen, som utgår dels på importerade begagnade motorfordon när de registreras för första gången i Rumänien, dels på fordon som redan är registrerade i denna medlemsstat när äganderätten till ett sådant fordon överförs för första gången i nämnda medlemsstat.

22 Artikel 4 c i OUG nr 9/2013 undantar för övrigt överföring av äganderätten till inhemska begagnade fordon från betalning av denna miljödekal när registreringen i Rumänien redan lett till att den särskilda skatten, miljöskatten eller utsläppsskatten erlagts. Detta gäller med förbehåll för de fall som avses i artikel 4 d då en domstol beslutat om återbetalning av den aktuella skatten.

23 För att utröna huruvida ett skattesystem, såsom det som inrättas genom OUG nr 9/2013, inför en diskriminering som strider mot artikel 110 FEUF första stycket ska domstolen pröva vilken inverkan skatten har på konkurrensen mellan begagnade motorfordon från andra medlemsstater än Rumänien och inhemska fordon för vilka skatten ska erläggas. Vidare kommer domstolen att pröva systemets neutralitet för konkurrensen mellan de förstnämnda fordonen och liknande inhemska fordon som omfattas av det undantag från skatteplikt som beskrivs i föregående punkt.

24 Det följer härvid av fast rättspraxis att begagnade motorfordon från andra medlemsstater – vilka utgör ”varor från andra medlemsstater” i den mening som avses i artikel 110 FEUF – är fordon som utbjuds till försäljning i andra medlemsstater än den berörda medlemsstaten och som, om de köps av en person som är bosatt i sistnämnda stat, kan importeras och tas i bruk i denna stat, medan liknande inhemska fordon – som utgör inhemska varor i den mening som avses i artikel 110 FEUF – är begagnade importerade motorfordon av samma slag, med samma egenskaper och i samma skick som utbjuds till försäljning i denna medlemsstat (dom av den 14 april 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punkt 31 och där angiven rättspraxis).

25 Det saknas följaktligen anledning att pröva om den neutralitet som krävs enligt artikel 110 FEUF föreligger med avseende på de motorfordon som används i Rumänien och inte är utbjudna till försäljning. Redan det förhållandet att fordonen inte är tillgängliga på marknaden innebär att de inte befinner sig i en konkurrenssituation i förhållande till andra fordon, oavsett om det gäller de fordon som är tillgängliga på den inhemska marknaden eller de fordon som är tillgängliga på marknaden i andra medlemsstater (dom av den 14 april 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punkt 32).

Huruvida miljödekalen är neutral i skattehänseende för konkurrensen mellan begagnade motorfordon från andra medlemsstater och liknande rumänska fordon som redan är registrerade i denna medlemsstat och som inte omfattas av det undantag från skatteplikt som stadgas i OUG nr 9/20136

26 Vid tillämpningen av artikel 110 FEUF, och särskilt såvitt gäller behovet av jämförelse mellan beskattningen av importerade begagnade fordon och beskattningen av begagnade fordon som redan befinner sig i landet, ska inte bara skattesatsen beaktas – det vill säga beloppet för miljödekalen – utan även underlaget och villkoren för den aktuella skatten (dom av den 14 april 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punkt 33 och där angiven rättspraxis).

27 En medlemsstat kan närmare bestämt inte ta ut en skatt på importerade begagnade motorfordon som beräknas på ett högre värde än fordonets verkliga värde, vilket skulle innebära en högre skatt på dessa fordon jämfört med liknande motorfordon som är tillgängliga på den inhemska marknaden. För att undvika en diskriminerande beskattning ska fordonens verkliga värdeminskning beaktas (dom av den 14 april 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punkt 34 och där angiven rättspraxis).

28 Detta behöver inte nödvändigtvis ske genom en värdering eller expertgranskning av varje enskilt fordon. En medlemsstat kan nämligen undvika ett sådant systems inneboende tröghet och beräkna det begagnade fordonets värde enligt schablonmässiga tabeller som fastställs i lag, författning eller föreskrifter och som utarbetas på grundval av kriterier som ålder, körsträcka, allmänt skick, drivsystem samt fordonets märke och modell. Ett på så sätt beräknat värde kommer i allmänhet att ligga mycket nära fordonens verkliga värde (dom av den 14 april 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punkt 35 och där angiven rättspraxis).

29 I förevarande fall framgår det av de handlingar som domstolen tagit del av liksom av den rumänska regeringens yttrande – vilket det ankommer på den hänskjutande domstolen att kontrollera sanningshalten av – att beloppet för miljödekalen fastställs utifrån en schablonmässig tabell som grundas på objektiva och tydliga kriterier, såsom det aktuella fordonets cylindervolym, utsläppsnormen Euro eller CO_2-utsläpp. Även fordonets ålder och körsträcka kan användas som kriterium. Om den skattskyldige anser att tabellen inte speglar fordonets faktiska värdeminskning, kan han eller hon begära att värdeminskningen ska fastställas med hjälp av en expertbedömning. Avgiften härför åligger den skattskyldige och får inte överstiga kostnaden för de olika moment som ingår.

30 Med förbehåll för den hänskjutande domstolens prövning, garanterar OUG nr 9/2013 således att miljödekalens belopp minskas utifrån en rimlig bedömning av fordonets faktiska värde (se analogt dom av den 7 april 2011, Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, punkt 44, och dom av den 14 april 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punkt 38).

31 Till skillnad från den särskilda skatten, miljöskatten och utsläppsskatten i den lydelse som var gällande mellan den 13 januari 2012 och den 1 januari 2013 ska betalning för miljödekalen erläggas enligt samma beräkningsmetod för såväl begagnade motorfordon från andra medlemsstater, då de registreras för första gången i Rumänien, som för motorfordon som redan är registrerade i Rumänien då äganderätten till dessa fordon för första gången överförs i denna medlemsstat och dessa fordon inte omfattas av det undantag från skatteplikt som beskrivs i punkt 22 ovan.

32 Följaktligen är den skattebörda som följer av OUG nr 9/2013 – fortfarande med förbehåll för den hänskjutande domstolens prövning – densamma för såväl skattskyldiga som köpt ett begagnat fordon i en annan medlemsstat än Rumänien och som sedan registrerar fordonet i denna sistnämnda medlemsstat som för skattskyldiga som köpt ett begagnat fordon i Rumänien som redan är registrerat i denna medlemsstat och för vilket fordon äganderätten ska överföras för första gången utan att komma i åtnjutande av det undantag från skatteplikt som avses i punkt 22 ovan. Detta gäller under förutsättning att det sistnämnda fordonet – vid betalningen av miljödekalen – var av samma slag, med samma egenskaper och i samma skick som fordonet från en annan medlemsstat.

33 Det följer av vad som anförts ovan att ett skattesystem såsom det som infördes genom OUG nr 9/2013 är neutralt för konkurrensen mellan begagnade motorfordon från andra medlemsstater än Rumänien och liknande inhemska fordon som sedan tidigare är registrerade i den berörda medlemsstaten och som inte är undantagna från den skatt som infördes genom det nämnda beslutet.

Huruvida miljödekalen är neutral för konkurrensen mellan begagnade motorfordon från andra medlemsstater och liknande rumänska fordon som sedan tidigare är registrerade i den medlemsstaten och som omfattas av det undantag från skatteplikt som föreskrivs i OUG nr 9/2013

34 Såsom redan påpekats i punkt 22 ovan undantar artikel 4 c OUG nr 9/2013 överföring av äganderätten till inhemska begagnade fordon från betalning av denna miljödekal när registreringen i Rumänien redan lett till att den särskilda skatten, miljöskatten eller utsläppsskatten erlagts. Detta gäller med förbehåll för de fall som avses i artikel 4 d då en domstol beslutat om återbetalning av den aktuella skatten för ett visst fordon.

35 Det följer härvid med önskvärd tydlighet av domstolens praxis i mål om den miljöskatt som utgår enligt OUG nr 50/2008 och om den utsläppsskatt som utgår med stöd av lag nr 9/2012 – som i vissa delar tills vidare inte ska tillämpas i enlighet med vad som stadgas i OUG nr 1/2012 (registrering av motorfordon under perioden mellan den 13 januari 2012 och den 1 januari 2013) – att nämnda skatter stred mot artikel 110 FEUF (dom av den 7 april 2011, Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, och dom av den 7 juli 2011, Nisipeanu, C-263/10, ej publicerad, EU:C:2011:466, beslut av den 3 februari 2014, Câmpean och Ciocoiu, C-97/13 och C-214/13, ej publicerad, EU:C:2014:229).

36 På samma sätt måste den särskilda skatten anses strida mot artikel 110 FEUF då den har samma egenskaper som de skatter som föreskrivs i OUG nr 50/2008, vilka ansetts vara oförenliga med artikel 110 FEUF (se, för ett liknande resonemang, dom av den 14 april 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punkt 45). Utsläppsskatten som utgår med stöd av lag nr 9/2012, i den lydelse som var gällande mellan den 1 januari 2013 och den 15 mars 2013, är också oförenlig med artikel 110 FEUF på grund av uppbördsvillkoren och att den utgick enbart för inhemska begagnade fordon för vilka det inte erlagts någon av de registreringsskatter som tidigare var gällande i Rumänien (se, för ett liknande resonemang, dom av den 14 april 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punkterna 47–50).

37 Domstolen har redan slagit fast att ett beskattningssystem enligt vilket begagnade motorfordon för vilka det redan erlagts dylika skatter som är oförenliga med unionsrätten därefter är undantagna från en ny skatt, såsom miljödekalen, strider mot artikel 110 FEUF (se, för ett liknande resonemang, dom av den 14 april 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punkterna 47–51).

38 Det skattebelopp som erläggs vid registreringen av ett motorfordon utgör enligt domstolens fasta praxis nämligen en del av fordonets värde. När ett fordon som registrerats mot erläggande av en skatt i en medlemsstat därefter säljs begagnat i denna medlemsstat inbegriper fordonets marknadsvärde den återstående delen av registreringsskatten. Artikel 110 FEUF åsidosätts om den skatt som ett importerat begagnat fordon av samma slag, med samma egenskaper och i samma skick beläggs med överstiger det återstående skattebeloppet (dom av den 19 december 2013, X, C-437/12, EU:C:2013:857, punkterna 30 och 31, och där angiven rättspraxis).

39 En skatt som strider mot unionsrätten, såsom de som nämns i punkt 35 ovan, ska därför återbetalas med ränta (se, för ett liknande resonemang, dom av den 18 april 2013, Irimie, C-565/11, EU:C:2013:250, punkterna 20 och 21, och dom av den 15 oktober 2014, Nicula, C-331/13, EU:C:2014:2285, punkterna 27 och 28). Skattebeloppet ska följaktligen inte längre anses utgöra en del av marknadsvärdet på fordon för vilka skatten erlagts. Det resterande skattebeloppet som ingår i värdet på fordonet uppgår således till noll och är därför med nödvändighet lägre än den nya skatt – det vill säga miljödekalen – som ska erläggas för ett importerat begagnat fordon av samma slag, med samma egenskaper och i samma skick (se, för ett liknande resonemang, dom av den 14 april 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punkt 50).

40 I det nationella målet avser artikel 4 d OUG nr 9/2013 förvisso situationen då registreringsskatten för ett visst fordon verkligen har återbetalats. I detta fall föreskrivs att miljödekalen ska betalas då överföring av äganderätten till ett specifikt fordon sker.

41 Dock finner domstolen att restbeloppet av en skatt som strider mot unionsrätten upphör att utgöra en del av fordonets marknadsvärde när fordonets ägare enligt nationell rätt har möjlighet att få skatten återbetalad oavsett om skatten faktiskt återbetalats då fordonet såldes eller inte.

42 Denna möjlighet kan nämligen uppmuntra ägare till berörda begagnade rumänska fordon att utbjuda dessa till försäljning till ett pris som – även om skatten ännu inte har återbetalats – inte beaktar skatten. Om skatten ännu inte har återbetalats kommer köpare av dessa fordon enligt artikel 4 c i OUG nr 9/2013 att vara undantagna från miljödekalen. Betalning för miljödekalen som föreskrivs i OUG nr 9/2013 kommer däremot alltid att behöva erläggas vid registreringen av begagnade fordon som importeras från en annan medlemsstat vid övergången av äganderätten till dessa fordon i Rumänien.

Ett undantag från skatteplikt likt det som följer av nämnda bestämmelse medför således en konkurrensfördel för begagnade fordon som redan finns på den rumänska marknaden och avskräcker härigenom från import av liknande fordon från andra medlemsstater.

43 Mot denna bakgrund ska de ställda frågorna besvaras på följande sätt. Artikel 110 FEUF ska tolkas så, att

— den inte utgör hinder för att en medlemsstat inför en skatt på motorfordon som ska utgå på importerade begagnade motorfordon när de registreras för första gången i denna medlemsstat och på fordon som redan är registrerade i nämnda medlemsstat vid den första övergången av äganderätten till sådana fordon i samma stat.

— den utgör hinder för att nämnda medlemsstat från betalning av den aktuella skatten undantar fordon som redan är registrerade och för vilka en tidigare gällande skatt har erlagts och inte återbetalats vilken befunnits strida mot unionsrätten.

Rättsverkningar i tiden av domstolens dom

44 Den rumänska regeringen har yrkat att domstolen, för det fall den bedömer att ett skattesystem såsom det som infördes genom OUG nr 9/2013 strider mot artikel 110 FEUF, ska begränsa domens rättsverkningar i tiden. Nämnda regering har anfört att domen skulle kunna medföra allvarliga svårigheter för den rumänska ekonomin.

45 Av fast rättspraxis framgår att den tolkning av en unionsbestämmelse som domstolen gör, vid utövandet av sin behörighet enligt artikel 267 FEUF, innebär att den aktuella bestämmelsens innebörd och tillämpningsområde klargörs och förtydligas i erforderlig utsträckning, såsom den ska tolkas eller borde ha tolkats och tillämpats från och med sitt ikraftträdande. Av detta följer att den på detta sätt tolkade bestämmelsen kan och ska tillämpas även på rättsförhållanden som har uppstått och grundats före den dom som meddelas avseende begäran om tolkning, om de omständigheter som gör det möjligt att inför de behöriga domstolarna föra en tvist angående tillämpningen av nämnda bestämmelse i övrigt har uppfyllts (se dom av den 2 februari 1988, Blaizot m.fl., 24/86, EU:C:1988:43, punkt 27; dom av den 10 januari 2006, Skov och Bilka, C-402/03, EU:C:2006:6, punkt 50, och dom av den 14 april 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punkt 53).

46 Det är således endast i undantagsfall som domstolen, med tillämpning av den allmänna rättssäkerhetsprincip som ingår i unionens rättsordning, kan se sig föranledd att begränsa möjligheten att åberopa en av domstolen tolkad bestämmelse. För att en sådan begränsning ska kunna komma i fråga ska två väsentliga kriterier vara uppfyllda, nämligen att de berörda handlat i god tro och att det föreligger en risk för allvarliga störningar (dom av den 10 januari 2006, Skov och Bilka, C-402/03, EU:C:2006:6, punkt 51, och dom av den 14 april 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punkt 54).

47 En sådan begränsning kan dessutom endast tillåtas i den dom varigenom den begärda tolkningen meddelas (dom av den 6 mars 2007, Meilicke m.fl., C-292/04, EU:C:2007:132, punkt 36 och där angiven rättspraxis).

48 När det kommer till de ekonomiska återverkningar som kan följa av att det skattesystem som infördes genom OUG nr 9/2013 anses strida mot artikel 110 FEUF har den rumänska regeringen lagt fram en beräkning enligt vilken återbetalning jämte ränta av de belopp som uppburits i form av registreringsskatter för motorfordon skulle uppgå till 6 504 429 857,47 RON (ungefär 1 448 341 039 euro). Återbetalning av sådana belopp skulle leda till en ökning med 0,9 procent av den rumänska statens förväntade budgetunderskott för år 2015. Budgetunderskottet skulle öka från 1,83 till 2,7 procent av denna stats BNP.

49 Domstolen finner att den rumänska regeringens synpunkter är oklara såvitt gäller huruvida beräkningen avser återbetalningen av enbart de belopp som uppburits för miljödekalen som föreskrivs i OUG nr 9/2013 eller om den avser de belopp som den rumänska staten uppburit för samtliga registreringsskatter, det vill säga även den särskilda skatten, miljöskatten och utsläppsskatten.

50 Domstolen har emellertid underförstått eller uttryckligen vägrat att begränsa rättsverkningarna i tiden av såväl de domar vari det fastställs att skatterna är oförenliga med unionsrätten (beträffande miljöskatten som föreskrivs i OUG nr 50/2008, se dom av den 7 april 2011, Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, och dom av den7 juli 2011, Nisipeanu, C-263/10, ej publicerad, EU:C:2011:466, punkterna 34–38; beträffande utsläppsskatten som utgår med stöd av lag nr 9/2012, i dess olika lydelser, se beslut av den 3 februari 2014, Câmpean och Ciocoiu, C-97/13 och C-214/13, ej publicerat, EU:C:2014:229, punkterna 37–42, samt dom av den 14 april 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punkterna 56–59) som de domar vari det slås fast att sådana skatter borde ha återbetalats med ränta (se dom av den 18 april 2013, Irimie, C-565/11, EU:C:2013:250, och dom av den 15 oktober 2014, Nicula, C-331/13, EU:C:2014:2285, punkterna 40–42).

51 Att den rumänska staten i detta sammanhang har försenat återbetalningen av de belopp som uppburits för den särskilda skatten, miljöskatten och utsläppsskatten motiverar inte att rättsverkningarna av förevarande dom begränsas i tiden.

52 Villkoret att det ska föreligga allvarliga störningar kan följaktligen inte anses uppfyllt. Mot denna bakgrund är det inte nödvändigt att pröva huruvida kriteriet att de berörda handlat i god tro är uppfyllt.

53 Av det ovan anförda följer att det saknas anledning att begränsa domens verkningar i tiden.

Rättegångskostnader

54 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (nionde avdelningen) följande:

Artikel 110 FEUF ska tolkas så, att

— **den inte utgör hinder för att en medlemsstat inför en skatt på motorfordon som ska utgå på importerade begagnade motorfordon när de registreras för första gången i denna medlemsstat och på fordon som redan är registrerade i nämnda medlemsstat vid den första övergången av äganderätten till sådana fordon i samma stat.**

— **den utgör hinder för att nämnda medlemsstat från betalning av den aktuella skatten undantar fordon som redan är registrerade och för vilka en tidigare gällande skatt har erlagts och inte återbetalats vilken befunnits strida mot unionsrätten.**

Underskrifter