Samling af Afgørelser

FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT
M. SZPUNAR
fremsat den 10. februar 2015 [1]

Sag C-76/14

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

(anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af Curtea de Apel Braşov (Rumænien))

»Frie varebevægelser — afgift på forurenende emissioner, der pålægges motorkøretøjer ved deres første indregistrering eller i forbindelse med den første overdragelse af ejendomsretten — fritagelse af køretøjer, der har været underlagt tidligere gældende afgifter — forbud mod diskriminerende nationale afgifter som omhandlet i artikel 110 TEUF — forbud mod forskelsbehandling af brugte køretøjer, der indføres fra andre medlemsstater, i forhold til lignende nationale køretøjer«

Indledning – problemets opståen og retsforskrifter

1. Problemet med beskatning af køretøjer og navnlig brugte køretøjer behandles regelmæssigt i Domstolens praksis [2]. I de seneste år har der været fokus på den rumænske ordning med engangsregistreringsafgift i den retspraksis, der vedrører disse spørgsmål. Den foreliggende sag vedrører bestemmelser, der blev vedtaget for at fjerne visse uoverensstemmelser én gang for alle, efter at det i en række afgørelser var blevet fastslået, at denne ordning var uforenelig med EU-retten.

2. Rumænien tiltrådte Den Europæiske Union den 1. januar 2007. Samme dag trådte den nye særlige afgift på personkøretøjer og motorkøretøjer i kraft. Denne afgift blev indført ved Legea nº 343/2006 din 17 iulie 2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (lov af 17.7.2006 om ændring og supplering af lov nr. 571/2003 om skatter og afgifter, herefter »lov nr. 343/2006«) [3]. Den 1. juli 2008 blev denne afgift erstattet af en forureningsafgift på motorkøretøjer, som blev indført ved Ordonanță de Urgență a Guvernului nr. 50/2008 din 21 aprilie 2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule (regeringens hastedekret nr. 50/2008 af 21.4.2008 om indførelse af en forureningsafgift på motorkøretøjer, herefter »OUG nr. 50/2008«) [4]. Skattepligten indtrådte ifølge disse to retsakter ved den første indregistrering af et køretøj på rumænsk område.

1 — Originalsprog: polsk.

2 — Jeg vil blot henvise til visse domme, som var relateret til de spørgsmål, der er tale om i den foreliggende sag: domme Kommissionen mod Danmark (C-47/88, EU:C:1990:449), Nunes Tadeu (C-345/93, EU:C:1995:66), De Danske Bilimportører (C-383/01, EU:C:2003:352), Nádasdi og Németh (C-290/05 og C-333/05, EU:C:2006:652), Brzeziński (C-313/05, EU:C:2007:33) og senest X (C-437/12, EU:C:2013:857).

3 — *Monitorul Oficial al României*, del 1, nr. 662.

4 — *Monitorul Oficial al României*, del 1, nr. 327.

3. Domstolen har fastslået, at den afgift, der blev indført ved OUG nr. 50/2008, var i strid med artikel 110 TEUF[5]. Den fandt, at en afgift, der alene opkræves ved den første indregistrering af et køretøj på nationalt område, og som derfor for så vidt angår brugte køretøjer kun pålægges køretøjer indført fra udlandet, afskrækker fra køb af brugte køretøjer med oprindelse i andre medlemsstater uden dog at afskrække fra køb af brugte køretøjer af samme alder og med samme slitage på det indenlandske marked[6]. Domstolen har i flere efterfølgende afgørelser bekræftet denne anskuelse af bestemmelserne i OUG nr. 50/2008 i deres oprindelige affattelse eller i en senere affattelse med kosmetiske ændringer[7].

4. Den 13. januar 2012 blev OUG nr. 50/2008 erstattet af Legea nr. 9/2012 din 6 ianuarie 2012 privind taxa pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule (lov nr. 9/2012 af 6.1.2012 om afgift på forurenende emissioner fra motorkøretøjer, herefter »lov nr. 9/2012«). Pligten til at erlægge den afgift, der blev indført ved denne lov, indtrådte ligeledes ved køretøjets første indregistrering på rumænsk område. Den indeholdt imidlertid en supplerende bestemmelse – artikel 4, stk. 2 – der havde følgende ordlyd:

»Afgiftspligten opstår også ved den første registrering i Rumænien af ejendomsretten til et brugt motorkøretøj, for hvilket den særlige afgift på personkøretøjer og motorkøretøjer som fastsat i lov nr. 571/2003, som ændret og suppleret [bl.a. ved lov nr. 343/2006], eller forureningsafgiften på motorkøretøjer [dvs. den i OUG nr. 50/2008 fastsatte afgift] ikke er betalt, og som ikke er omfattet af den kategori af køretøjer, der udgør en undtagelse, eller er fritaget for disse afgifter i medfør af de gældende bestemmelser på tidspunktet for køretøjets registrering.«

5. I henhold til Ordonanța de urgență a Guvernului nr 1/2012 din 30 ianuarie 2012 pentru suspendarea aplicării unor dispoziții ale Legii nr 9/2012 privind taxa pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule, precum şi pentru restituirea taxei achitate în conformitate cu prevederile articolului 4 alineatul (2) din lege (regeringens hastedekret nr. 1/2012 af 30.1.2012 om udsættelse af anvendelsen af visse bestemmelser i lov nr. 9/2012 om afgift på forurenende emissioner fra motorkøretøjer samt om tilbagebetaling af den i henhold til bestemmelserne i den nævnte lovs artikel 4, stk. 2, indbetalte afgift)[8] blev anvendelsen af artikel 4, stk. 2, i lov nr. 9/2012 udsat fra den 31. januar 2012 til den 1. januar 2013, og de afgifter, der allerede var erlagt i medfør af denne bestemmelse, skulle tilbagebetales. Den afgift, der blev opkrævet med hjemmel i lov nr. 9/2012 indtil den 1. januar 2013, var således stadig i strid med artikel 110 TEUF, hvilket bekræftes i Domstolens senere praksis[9].

6. Den 15. marts 2013 blev lov nr. 9/2012 erstattet af Ordonanța de urgență a Guvernului nr 9/2013 din 19 februarie 2013 privind timbrul de mediu pentru autovehicule (regeringens hastedekret nr. 9/2013 af 19.2.2013 om miljømærke for motorkøretøjer, herefter »OUG nr. 9/2013«)[10]. Artikel 4, stk. 2, i lov nr. 9/2012 fandt således anvendelse fra den 1. januar til den 14. marts 2013. Det var i dette tidsrum, at de faktiske omstændigheder i hovedsagen udspillede sig. Det er derfor retsstillingen i henhold til lov nr. 9/2012 og navnlig i henhold til artikel 4, stk. 2, heri, der skal undersøges i den foreliggende sag.

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

6 — Ibidem, domskonklusionen.

7 — Dom Nisipeanu (C-263/10, EU:C:2011:466) og en række andre afgørelser.

8 — *Monitorul Oficial al României*, del 1, nr. 97.

9 — Kendelse Câmpean og Ciocoiu (C-97/13 og C-214/13, EU:C:2014:229).

10 — *Monitorul Oficial al României*, del 1, nr. 119.

De faktiske omstændigheder og retsforhandlingerne

7. Mihai Manea, der er sagsøger i hovedsagen, anmodede Instituția Prefectului – județul Brașov – Serviciul public comunitar regim permise de conducere și înmatriculare a vehiculelor (motorkontoret i regionen Brasov (Rumænien)), der er sagsøgt i hovedsagen, om indregistrering af et brugt køretøj, som han havde købt i Spanien. Ved skrivelse af 5. marts 2013 stillede denne myndighed krav om betaling af den afgift, der er fastsat i lov nr. 9/2012. Mihai Manea anlagde sag ved Tribunalul Brașov (underretten i Brasov) med påstand om, at hans køretøj blev indregistreret uden betaling af den nævnte afgift, som han anser for at være i strid med EU-retten. Da sagsøgeren ikke fik medhold i sagen, iværksatte han appel ved Curtea de Apel Brașov (appelretten i Brasov), der har besluttet at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Henset til bestemmelserne i lov nr. 9/2012 og til genstanden for den afgift, der er fastsat i nævnte lov, skal artikel 110 TEUF da fortolkes således, at den er til hinder for, at en EU-medlemsstat indfører en afgift på forurenende emissioner, der finder anvendelse på alle udenlandske motorkøretøjer, når de registreres i denne stat, idet afgiften ligeledes finder anvendelse ved overdragelse af ejendomsretten til et nationalt motorkøretøj, med undtagelse af tilfælde, hvor en sådan afgift eller en lignende afgift allerede er blevet betalt?

2) Henset til bestemmelserne i lov nr. 9/2012 og til genstanden for den afgift, der er fastsat i nævnte lov, skal artikel 110 TEUF da fortolkes således, at den er til hinder for, at en EU-medlemsstat indfører en afgift på forurenende emissioner, der finder anvendelse på alle udenlandske motorkøretøjer, når de registreres i denne stat, idet denne afgift for så vidt angår nationale motorkøretøjer først skal betales, når ejendomsretten hertil overdrages, hvilket medfører, at et udenlandsk køretøj kun kan anvendes, såfremt afgiften er betalt, mens et nationalt køretøj kan anvendes tidsubegrænset, uden at afgiften betales, frem til det tidspunkt, hvor ejendomsretten til et sådant køretøj overdrages, såfremt der sker en sådan overdragelse?«

Bedømmelse

8. Med disse to spørgsmål, der bør behandles samlet, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 110 TEUF er til hinder for, at en medlemsstat indfører en engangsafgift på køretøjer, der opkræves ved køretøjets første indregistrering på denne medlemsstats område og – regnet fra datoen for denne afgifts indførelse – ved den første overdragelse af ejendomsretten til et køretøj, der allerede er indregistreret, men ikke pålægges køretøjer, for hvilke der tidligere er betalt en lignende afgift, hvilket betyder, at køretøjer, der allerede er indregistreret på denne medlemsstats område, kun underlægges den nye afgift, hvis de overdrages til en ny ejer.

9. For at kunne svare på dette spørgsmål er det nødvendigt at præcisere følgende: 1) om det er muligt at indføre en afgift som den rumænske afgift, der er omhandlet i hovedsagen, hvilket også rejser problemet med manglende beskatning af køretøjer, der ikke har skiftet ejer, 2) om det er muligt at fritage køretøjer, for hvilke der tidligere er betalt en lignende afgift, for den nævnte afgift, og 3) om det er muligt at anvende en sådan fritagelse, når de rumænske afgifter, der tidligere var gældende, er kendt uforenelige med EU-retten.

Muligheden for at indføre en engangsregistreringsafgift på køretøjer

10. Hvis der ses bort fra spørgsmålet om fritagelse af køretøjer, for hvilke der tidligere er betalt en lignende afgift, virker den afgift, som er indført i Rumænien ved lov nr. 9/2012 i den affattelse, der finder anvendelse i hovedsagen, ret ligetil. Afgiften skal – regnet fra den dato, hvor den træder i kraft – altid betales, første gang navnet på køretøjets ejer indføres i registreringsdokumentet [11]. Det har i denne forbindelse ingen betydning, om køretøjet tidligere har været indregistreret, eller om det har været indregistreret i Rumænien eller i en anden stat.

11. Republikken Rumæniens hensigt med at indføre en sådan afgift var at bringe den afgift, der var fastsat i OUG nr. 50/2008, i overensstemmelse med artikel 110 TEUF. Uoverensstemmelsen skyldtes, at afgiften alene blev opkrævet ved køretøjets første indregistrering i Rumænien og derfor blev pålagt brugte køretøjer, der blev indført fra andre medlemsstater, men ikke brugte køretøjer, der allerede befandt sig på det indenlandske marked [12]. Den afgift, der blev indført i henhold til lov nr. 9/2012, er derimod en engangsafgift, som pålægges hvert køretøj, der registreres i en ny ejers navn, efter at det er erhvervet.

12. Jeg mener ikke, at en sådan afgiftsordning kan anfægtes i medfør af artikel 110 TEUF. Det fremgår af fast retspraksis, at artikel 110 TEUF ikke forhindrer medlemsstaterne i at indføre nye afgifter eller i at ændre procentsatsen eller beregningsgrundlaget for eksisterende afgifter, såfremt afgifterne baseres på objektive kriterier og ikke virker diskriminerende over for varer indført fra andre medlemsstater [13]. Når der kun lægges afgift på køretøjer, som indføres fra udlandet, opstår der forskelsbehandling, fordi køberen af et sådant køretøj skal betale en afgift ud over prisen. Hvis han havde købt et tilsvarende køretøj i sit eget land, skulle han kun have betalt prisen for det. Den diskriminerende virkning forsvinder, hvis der også skal svares afgift af indenlandske køretøjer.

13. Hvad angår brugte køretøjer har Domstolen også udviklet en doktrin i sin praksis, som understøtter forbuddet mod afgiftsmæssig forskelsbehandling af varer fra andre medlemsstater. Ifølge denne doktrin er en afgift på brugte køretøjer, der indføres fra andre medlemsstater, ikke i strid med artikel 110 TEUF, hvis den ikke overstiger det residuelle beløb af en lignende afgift, som indgår i værdien af brugte køretøjer, der allerede befinder sig på det indenlandske marked [14].

14. Domstolen har ikke fastsat nogen bindende metode for beregning af afgiften på køretøjer. En sådan metode skal imidlertid tage højde for forringelsen af køretøjets værdi samt for dets alder og anvendelse, således at afgiften på brugte køretøjer, der indføres fra andre medlemsstater, ikke overstiger det nævnte residuelle afgiftsbeløb, der indgår i nationale køretøjers markedsværdi [15].

15. Domstolen har foretaget en grundig analyse af den afgift, der var fastsat i OUG nr. 50/2008, og fastslået, at den opfyldte det nævnte kriterium [16]. Da reglerne i artikel 6 og 9 i lov nr. 9/2012 vedrørende beregningen af den afgift, der er indført ved denne lov, synes at svare til dem, der var fastsat i OUG nr. 50/2008, opfylder de højst sandsynligt også den ovenfor nævnte betingelse. Det er dog i sidste instans den forelæggende ret, der skal tage stilling til dette.

11 — Den rumænske lovgiver sondrer herved mellem »indregistrering« af køretøjer, der aldrig har været indregistreret i Rumænien, og »overdragelse af ejendomsretten« til køretøjer, der allerede er indregistreret i dette land [jf. artikel 2, litra h) og i), i lov nr. 9/2012].

12 — Dom Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219, præmis 48-61).

13 — Jf. bl.a. domme Nunes Tadeu (C-345/93, EU:C:1995:66, præmis 11) samt Nádasdi og Németh (C-290/05 og C-333/05, EU:C:2006:652, præmis 49 og 51).

14 — Jf. bl.a. domme Kommissionen mod Danmark (C-47/88, EU:C:1990:449, præmis 20), Brzeziński (C-313/05, EU:C:2007:33, domskonklusionens punkt 2) og Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219, præmis 39).

15 — Jf. bl.a. dom Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219, præmis 40-42 og den deri nævnte retspraksis).

16 — Ibidem, præmis 43-47.

16. Det problem, der er rejst i det andet præjudicielle spørgsmål – at køretøjer, der er indregistreret i Rumænien, ikke pålægges den nævnte afgift, hvis de ikke skifter ejer – ændrer efter min opfattelse intet ved denne konklusion. For det første er der, som Kommissionen med rette har anført i sit indlæg, ikke tale om en afgift på køretøjets anvendelse, men på dets indregistrering, og dermed indirekte på dets anskaffelse. For det andet udgør artikel 110 TEUF efter fast retspraksis et supplement til reglerne i EF-traktaten om afskaffelse af told og afgifter med tilsvarende virkning. Formålet med denne bestemmelse er at sikre de frie varebevægelser mellem medlemsstaterne på normale konkurrencevilkår gennem fjernelse af enhver form for beskyttelse som følge af interne afgifter, der virker diskriminerende over for varer fra andre medlemsstater [17]. Et brugt køretøj er imidlertid kun en vare, hvis det er sat til salg. Den manglende beskatning af køretøjer, der ikke er sat til salg, fører således ikke til forskelsbehandling i strid med artikel 110 TEUF.

17. Det skal endelig påpeges, at Domstolen for nylig har afsagt en dom, som tyder på, at det i visse situationer ikke er tilstrækkeligt at analysere satserne, afgiftsgrundlaget og den måde, afgiften beregnes på [18]. Det kan således være nødvendigt at finde frem til det køretøj på det indenlandske marked, som har flest kendetegn til fælles med det køretøj, der er tale om i sagen, og at sammenligne den afgift, der skal betales for det sidstnævnte køretøj, med det residuelle afgiftsbeløb, der indgår i det førstnævnte køretøjs værdi. Denne dom vedrørte imidlertid en særlig situation, hvor den nederlandske afgift blev beregnet på grundlag af køretøjets katalogpris, som blev nedsat forholdsmæssigt efter den gældende afskrivningssats for brugte køretøjer [19]. Jeg mener ikke, at den vurdering, der blev anlagt i denne dom, kan finde bredere anvendelse, og slet ikke for afgifter, der er udformet anderledes end den nederlandske afgift. Domstolen fastslog i øvrigt, at denne afgift var uforenelig med artikel 110 TEUF, på grund af en ændring af den måde, den blev beregnet på, således at der ud over køretøjets værdi også skulle tages hensyn til CO_2-udstødningen, hvilket betød, at afgiften på køretøjer indført fra andre medlemsstater efter denne ændring uvægerligt oversteg det residuelle afgiftsbeløb, der var indeholdt i værdien af tilsvarende køretøjer, som var indregistreret i Nederlandene før ændringen [20]. Denne dom vedrører således en situation, hvor medlemsstaten forhøjer den afgift, der allerede er gældende, hvilket medfører forskelsbehandling af brugte køretøjer, der indføres fra andre medlemsstater.

18. Jeg mener som følge heraf, at en engangsafgift, der pålægges køretøjer ved deres første indregistrering i den medlemsstat, der har indført denne afgift, og – regnet fra datoen for denne afgifts indførelse – ved den første overdragelse af ejendomsretten til et køretøj, der allerede er indregistreret, i princippet ikke strider mod artikel 110 TEUF, for så vidt som den opfylder det kriterium, der er nævnt i punkt 14 i dette forslag til afgørelse.

Muligheden for at afgiftsfritage køretøjer, for hvilke der allerede er erlagt en lignende tidligere gældende afgift

19. Artikel 4, stk. 2, i lov nr. 9/2012, hvori der indføres en ny afgift, som opkræves ved indregistrering af køretøjer, fritager samtidig køretøjer for afgift, for hvilke der allerede er erlagt en tidligere gældende afgift, dvs. den afgift, der var foreskrevet i lov nr. 343/2006 eller OUG nr. 50/2008. Ifølge de præciseringer, som den rumænske regering er fremkommet med i sit indlæg i denne sag, er formålet med denne fritagelse at undgå dobbeltbeskatning af de samme køretøjer. Det rejser spørgsmålet om, hvorvidt denne fritagelse bevirker, at den rumænske afgift bliver uforenelig med artikel 110 TEUF.

17 — Dom Nádasdi og Németh (C-290/05 og C-333/05, EU:C:2006:652, præmis 45 og den deri nævnte retspraksis).

18 — Dom X (C-437/12, EU:C:2013:857).

19 — Ibidem, præmis 3-10 og domskonklusionens første punkt.

20 — Ibidem, præmis 39-41.

20. En sådan fritagelse indebærer, at den nye afgift ikke pålægges alle brugte køretøjer, der sælges på det indenlandske marked, hvorimod denne afgift i princippet pålægges alle køretøjer, der indføres fra andre medlemsstater. Det residuelle beløb af den tidligere gældende afgift indgår imidlertid i værdien af de køretøjer, der fritages for den nye afgift. Betingelsen for denne fritagelses lovlighed svarer derfor til den, der er anført i punkt 14, dvs. at beløbet af den nye afgift på brugte køretøjer, der indføres fra andre medlemsstater, ikke må overstige det residuelle beløb af den tidligere afgift, der indgår i værdien af lignende brugte nationale køretøjer.

21. Når medlemsstaten indfører den afgift, der er nævnt i punkt 18 i dette forslag til afgørelse, kan den således afgiftsfritage køretøjer, for hvilke den tidligere gældende afgift allerede er erlagt, forudsat at det nye afgiftsbeløb, der opkræves for brugte køretøjer indført fra andre medlemsstater, ikke overstiger det residuelle beløb af den tidligere afgift, der indgår i nationale køretøjers markedsværdi.

22. Denne betingelse synes at være opfyldt i dette tilfælde, eftersom metoden for beregning af den afgift, der er indført i henhold til lov nr. 9/2012, som jeg allerede har nævnt, i store træk svarer til den, der gjaldt for afgiften i OUG nr. 50/2008, og den, der tidligere gjaldt for lov nr. 343/2006, og der tages passende hensyn til forringelsen af køretøjets værdi og til dets alder og anvendelse.

Muligheden for at anvende en fritagelse i forbindelse med den rumænske afgift på køretøjer

23. Det skal desuden undersøges, om og i hvilket omfang det princip, der er omhandlet i punkt 21 i dette forslag til afgørelse, finder anvendelse i forbindelse med den særlige rumænske afgift på køretøjer.

24. Som jeg anførte i indledningen, fremgår det af bestemmelserne i lov nr. 9/2012, som indfører den afgift, der er omhandlet i den foreliggende sag, at køretøjer, for hvilke den afgift, der var fastsat i lov nr. 343/2006 eller OUG nr. 50/2008, allerede er betalt, fritages for den førstnævnte afgift.

25. Det er i forlængelse af Tatu-dommen, der er blevet bekræftet i en række senere afgørelser [21], blevet fastslået, at den afgift, der blev indført ved OUG nr. 50/2008, var i strid med artikel 110 TEUF, fordi den stillede brugte køretøjer indført fra andre medlemsstater ringere end lignende nationale køretøjer.

26. Den afgift, der blev indført ved lov nr. 343/2006, har ikke været genstand for en præjudiciel forelæggelse. Der er dog vigtigt at gøre det klart, at Domstolen i en præjudiciel sag ikke tager stilling til, om konkrete bestemmelser i medlemsstaternes nationale ret er forenelige med EU-retten, men blot foretager en fortolkning af EU-retten, som de nationale retsinstanser kan lægge til grund, når de efterfølgende udtaler sig om de nationale reglers forenelighed. Den afgift, der blev indført i henhold til lov nr. 343/2006, var tilsyneladende af samme diskriminerende karakter som den afgift, der var fastsat i OUG nr. 50/2008. De rumænske domstole bør under disse omstændigheder også anse denne afgift for at være i strid med artikel 110 TEUF i henhold til Tatu-dommen og den senere retspraksis.

27. Det fremgår af fast retspraksis, at en afgift, der er opkrævet i strid med EU-retten, skal tilbagebetales med renter. Denne forpligtelse består som en konsekvens af og i tilslutning til de rettigheder, som borgerne er tillagt ved de EU-retlige forskrifter, der forbyder sådanne afgifter, således som disse er blevet fortolket af Domstolen [22].

21 — Jf. punkt 3 i dette forslag til afgørelse.

22 — Jf. bl.a. dom Littlewoods Retail m.fl. (C-591/10, EU:C:2012:478, præmis 24-26) og med hensyn til den afgift, der blev indført i henhold til OUG nr. 50/2008, dom Nicula (C-331/13, EU:C:2014:2285, præmis 27-29).

28. Det kan ikke anses for en korrekt måde at opfylde denne forpligtelse på, at et køretøj fritages for den nye afgift, fordi det allerede har været underlagt en tidligere gældende afgift, der senere er kendt uforenelig med EU-retten. Det er således to forskellige personer, der pålægges disse to afgifter. Fritagelsen begunstiger køberen af køretøjet, der fritages for forpligtelsen til at betale afgift, når køretøjet registreres i dennes navn, hvorimod den person, der er berettiget til tilbagebetaling af den tidligere afgift, som er kendt uforenelig med EU-retten, er den, der har betalt denne afgift, dvs. sælgeren af køretøjet eller en endnu tidligere ejer, hvis køretøjet er blevet solgt mellem det tidspunkt, hvor den tidligere afgift blev betalt, og det tidspunkt, hvor den nye afgift trådte i kraft. Selv om de offentlige indtægter, som svarer til den afgift, der er kendt uforenelig med EU-retten, udlignes på denne måde, er dette ikke til fordel for den person, der har ret til at få tilbagebetalt denne afgift, men for en tredjepart. Den berettigede person vil højst få udbetalt det residuelle afgiftsbeløb, der indgår i køretøjets værdi, som led i salgsprisen. Dette beløb vil dog sjældent svare til den afgift, der faktisk er betalt, og vil under alle omstændigheder ikke omfatte påløbne renter.

29. En sådan mekanisme, hvor den afgift, der er opkrævet i strid med EU-retten, udlignes, ved at der indrømmes fritagelse for den nye afgift, garanterer af ovenstående grunde heller ikke den nye afgifts neutralitet som krævet i artikel 110 TEUF. Da forpligtelsen til at tilbagebetale afgiften ikke er opfyldt, har den afgiftspligtige stadig ret til tilbagebetaling og kan således forlange en lavere salgspris, som ikke indbefatter den afgift, der tidligere er betalt. Det kan derfor ikke antages, at der indgår et residuelt beløb af denne afgift i køretøjets værdi. Køretøjer, som indføres fra udlandet, og som stadig pålægges den nye afgift, fordi de pr. definition ikke er omfattet af fritagelsen, stilles således automatisk i en dårligere konkurrencesituation end nationale køretøjer, for hvilke den tidligere afgift, der var uforenelig med EU-retten, er erlagt.

30. Selv om medlemsstaten i princippet har ret til at anvende den type fritagelse, der er nævnt ovenfor i punkt 21 i dette forslag til afgørelse, er det efter min opfattelse således ikke muligt at indrømme denne fritagelse, når der er betalt en tidligere gældende afgift, som senere blev fundet uforenelig med EU-retten.

31. I det konkrete rumænske tilfælde, der er omhandlet i hovedsagen, følger det efter min opfattelse heraf, at artikel 110 TEUF er til hinder for den afgiftsfritagelse, der er fastsat i artikel 4, stk. 2, i lov nr. 9/2012 for køretøjer, for hvilke den tidligere gældende afgift, der var fastsat i lov nr. 343/2006 eller OUG nr. 50/2008, er erlagt [23].

32. Det ændrer ikke ved denne konklusion, at Domstolen i Tatu-dommen bemærkede, at den afgift, der var fastsat i OUG nr. 50/2008, ikke gav anledning til forskelsbehandling mellem brugte køretøjer fra andre medlemsstater og brugte køretøjer, der allerede befandt sig på det rumænske marked, efter forudgående indførsel og betaling af denne afgift [24]. Efter at Domstolen havde fremsat denne bemærkning i dommen, sammenlignede den således situationen for køretøjer, der hidrørte fra andre medlemsstater, med situationen for køretøjer, for hvilke denne afgift aldrig var blevet betalt (køretøjer, der var indregistreret i Rumænien inden afgiftens indførelse), og fastslog, at afgiften virkede diskriminerende over for brugte køretøjer i almindelighed [25].

23 — Denne ordning bør adskilles fra den, der var omhandlet i dom Nicula (C-331/13, EU:C:2014:2285). Denne dom vedrørte mekanismen for tilbagebetaling af en afgift, der var uforenelig med EU-retten, til den person, der havde betalt den, og denne mekanisme var fastlagt i en senere retsakt, nemlig OUG nr. 9/2013 (jf. punkt 6 i dette forslag til afgørelse). Som jeg har nævnt ovenfor, drejer den foreliggende sag sig imidlertid om fritagelse for den nye ejer af køretøjet som følge af den afgift, som den tidligere ejer har betalt for det.

24 — Dom Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219, præmis 43-47). Domstolen fandt, at der i mekanismen for beregning af afgiften blev taget tilstrækkeligt hensyn til forringelsen af køretøjets værdi, og at afgiftens størrelse derfor ikke oversteg det residuelle afgiftsbeløb, der indgik i værdien af tilsvarende køretøjer, for hvilke denne afgift allerede var blevet betalt. Jf. punkt 15 i dette forslag til afgørelse.

25 — Dom Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219, præmis 52-61).

33. Det bør dog tages i betragtning, at de afgørelser, hvori Domstolen fastslog, at den afgift, der blev indført ved OUG nr. 50/2008, var uforenelig med EU-retten, og som – jf. punkt 26 ovenfor – også finder anvendelse på den afgift, der var fastsat i lov nr. 343/2006, netop vedrørte brugte køretøjer. Domstolen fastslog i disse domme, at artikel 110 TEUF skal fortolkes således, at den afskærer en medlemsstat fra at indføre en forureningsafgift, der pålægges motorkøretøjer ved deres første indregistrering i denne medlemsstat, hvis denne afgiftsforanstaltning indføres på en sådan måde, at den afskrækker fra ibrugtagning i nævnte medlemsstat af *brugte køretøjer* købt i andre medlemsstater uden dog at afskrække fra køb af *brugte køretøjer* af samme alder og med samme slitage på det indenlandske marked [26]. Situationen er i denne henseende en anden for nye køretøjer, eftersom et nyt køretøj pr. definition altid indregistreres for første gang [27], uanset om det er produceret i det land, hvor denne indregistrering finder sted, eller det er blevet indført fra udlandet. Den afgift, der opkræves ved den første indregistrering i den pågældende stat, har derfor ikke samme diskriminerende virkning for nye køretøjer, som den har for brugte køretøjer.

34. Jeg mener derfor ikke, at der er nogen grund til at anse de afgifter, der er opkrævet i henhold til lov nr. 343/2006 eller OUG nr. 50/2008 i forbindelse med indregistrering af nye køretøjer, for at være uforenelige med EU-retten. Den fritagelse, der er fastsat i artikel 4, stk. 2, i lov nr. 9/2012, strider som følge heraf ikke mod artikel 110 TEUF, for så vidt som den vedrører køretøjer indregistreret som nye køretøjer i Rumænien, hvilket dog forudsætter, at den i punkt 21, in fine, anførte betingelse er opfyldt.

Forslag til afgørelse

35. Jeg foreslår på baggrund af det anførte, at Domstolen besvarer de præjudicielle spørgsmål, som Curtea de Apel Braşov har forelagt, således:

»1) Artikel 110 TEUF skal fortolkes således, at den ikke er til hinder for, at en medlemsstat indfører en engangsafgift på køretøjer, der opkræves ved et køretøjs første indregistrering i den medlemsstat, der har indført denne afgift, og – regnet fra datoen for denne afgifts indførelse – ved den første overdragelse af ejendomsretten til et køretøj, der allerede er indregistreret i denne medlemsstat. Afgiften skal være tilrettelagt på en sådan måde, at det beløb, der pålægges brugte køretøjer fra andre medlemsstater, ikke overstiger det residuelle afgiftsbeløb, der indgår i nationale køretøjers markedsværdi.

2) Artikel 110 TEUF er heller ikke til hinder for, at medlemsstaten i forbindelse med indførelsen af denne afgift fritager køretøjer, for hvilke der allerede er erlagt en tidligere gældende afgift, forudsat at det nye afgiftsbeløb, der pålægges brugte køretøjer fra andre medlemsstater, ikke overstiger det residuelle beløb af den tidligere afgift, der indgår i nationale køretøjers markedsværdi.

3) Det er ikke muligt at indrømme denne fritagelse, når der er betalt en tidligere gældende afgift, som senere blev kendt uforenelig med EU-retten.«

26 — Ibidem, domskonklusionen (min fremhævelse).

27 — Et køretøj, der endnu ikke er indregistreret, betragtes som et nyt køretøj.