HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a treia)

17 decembrie 2015*

„Trimitere preliminară — Libera circulație a mărfurilor — Dispoziții fiscale — Impozite interne — Taxe vamale cu caracter fiscal — Taxe cu efect echivalent — Formalități legate de trecerea frontierei — Articolul 30 TFUE — Articolul 110 TFUE — Directiva 92/12/CEE — Articolul 3 alineatul (3) — Directiva 2008/118/CE — Articolul 1 alineatul (3) — Netranspunere în dreptul național — Efect direct — Perceperea unei taxe asupra autovehiculelor la momentul importului lor pe teritoriul unui stat membru — Taxă legată de înmatricularea și de eventuala punere în circulație a vehiculului — Refuzul rambursării taxei în cazul neînmatriculării vehiculului”

În cauza C-402/14,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Dioikitiko Efeteio Athinon (Curtea Administrativă de Apel din Atena, Grecia), prin decizia din 26 martie 2014, primită de Curte la 22 august 2014, în procedura

Viamar – Elliniki Aftokiniton kai Genikon Epicheiriseon AE

împotriva

Elliniko Dimosio,

CURTEA (Camera a treia),

compusă din domnul M. Ilešič, președintele Camerei a doua, îndeplinind funcția de președinte al Camerei a treia, doamna C. Toader, domnii E. Jarašiūnas (raportor) și C. G. Fernlund și doamna K. Jürimäe, judecători,

avocat general: domnul M. Wathelet,

grefier: doamna L. Hewlett, administrator principal,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 16 septembrie 2015,

luând în considerare observațiile prezentate:

— pentru Viamar – Elliniki Aftokiniton kai Genikon Epicheiriseon AE, de D. Christodoulou, de S. Panagopoulou și de K. Christodoulou, dikigoroi;

— pentru guvernul elen, de G. Skiani, de V. Stroumpouli și de A. Spyropoulos, în calitate de agenți;

— pentru Comisia Europeană, de D. Triantafyllou și de M. Wasmeier, în calitate de agenți;

* Limba de procedură: greaca.

având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luată după ascultarea avocatului general,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolelor 30 TFUE și 110 TFUE, precum și a articolului 1 alineatul (3) din Directiva 2008/118/CE a Consiliului din 16 decembrie 2008 privind regimul general al accizelor și de abrogare a Directivei 92/12/CEE (JO L 9, p. 12).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Viamar – Elliniki Aftokiniton kai Genikon Epicheiriseon AE (denumită în continuare „Viamar”), pe de o parte, și Elliniko Dimosio (statul elen), reprezentat de directorul Biroului Vamal din Atena (Telonio Athinon, denumit în continuare „biroul vamal”), pe de altă parte, în legătură cu refuzul de a rambursa Viamar taxele de înmatriculare pe care le-a achitat ca urmare a importului de autovehicule de transport de pasageri pe teritoriul elen.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

3 Potrivit articolului 3 din Directiva 92/12/CEE a Consiliului din 25 februarie 1992 privind regimul general al produselor supuse accizelor și privind deținerea, circulația și monitorizarea acestor produse (JO L 76, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 1, p. 129):

„(1) Prezenta directivă se aplică la nivel comunitar următoarelor produse, conform definiției din directivele relevante:

— uleiuri minerale;

— alcool și băuturi alcoolice;

— tutun prelucrat.

[…]

(3) Statele membre își păstrează dreptul de a introduce sau a menține taxe percepute asupra unor produse, altele decât cele enumerate la alineatul (1), cu condiția ca taxele în cauză să nu genereze formalități la trecerea frontierei în cadrul schimburilor comerciale dintre statele membre.

[…]”

4 Directiva 92/12 a fost abrogată de Directiva 2008/118 cu efect de la 1 aprilie 2010.

5 Considerentul (5) al Directivei 2008/118 are următorul cuprins:

„Pentru a se garanta libera circulație, impozitarea produselor, altele decât produsele accizabile, nu ar trebui să conducă la formalități legate de trecerea frontierei.”

6 Potrivit articolului 1 alineatul (3) din Directiva 2008/118:

„Statele membre pot percepe taxe asupra:

(a) altor produse decât produsele accizabile;

(b) prestărilor de servicii, inclusiv cele legate de produsele accizabile, care nu pot fi caracterizate ca impozite pe cifra de afaceri.

Cu toate acestea, perceperea unor asemenea taxe nu poate genera, în cadrul schimburilor comerciale dintre statele membre, formalități legate de trecerea frontierei."

Dreptul elen

7 Articolul 32 alineatul 1 din Legea nr. 2960/2001 privind Codul vamal național (FEK A' 265, denumit în continuare „Codul vamal"), care, potrivit dispozițiilor articolului 131 din același cod, este aplicabil prin analogie taxelor pe autovehiculele din Uniune, prevede:

„Sumele percepute în mod nejustificat de birourile vamale sunt rambursate beneficiarului fără dobânzi, cu condiția ca, în termen de trei ani de la data constatării lor, beneficiarul să depună o cerere în acest scop la autoritatea vamală competentă, la care să anexeze documentele justificative solicitate."

8 Articolul 121 alineatul 1 din Codul vamal are următorul cuprins:

„Vehiculele de transport de pasageri din clasa tarifară 87.03 din Nomenclatura combinată (Regulamentul [(CEE) nr. 2658/87 al] Consiliului din 23 iulie 1987 privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful vamal comun [JO L 256, p. 1, Ediție specială, 02/vol. 4, p. 3]) sunt supuse unei taxe de înmatriculare la valoarea lor impozabilă stabilită pe baza dispozițiilor articolului 126 din prezentul [cod] și ale articolului 4 din Legea 1573/1985 (FEK°A' 201), în versiunea aflată în vigoare."

9 Potrivit articolului 128 din acest cod:

„1. „Obligația de plată a taxei de înmatriculare ia naștere:

pentru vehiculele comunitare și pentru vehiculele care provin din țări terțe, la momentul intrării lor pe teritoriul național;

pentru vehiculele produse pe teritoriul național, la finalizarea fabricării lor;

[…]

2. Taxa de înmatriculare devine exigibilă și trebuie plătită înainte de punerea în circulație a vehiculelor, iar pentru vehiculele menționate la articolele 121 și 122 […] din prezentul cod care sunt transportate sau trimise din celelalte state membre ale Uniunii Europene (UE) cel târziu în a cincisprezecea zi din luna următoare celei în care a luat naștere obligația de plată a acestei taxe […]"

10 Articolul 130 din codul menționat prevede:

„[…]

2. În scopul constatării și al perceperii taxei de înmatriculare, […] o declarație specială trebuie depusă la autoritatea vamală competentă înainte de data la care taxa devine exigibilă și, în orice caz, înainte de eliberarea autorizației de circulație.

[…]

5. După perceperea taxei de înmatriculare și a celorlalte taxe […], autoritatea vamală competentă eliberează un document justificativ pentru perceperea acestora și un certificat de înmatriculare sau de vămuire a vehiculului.

[…]”

11 Articolul 141 alineatul 1 din același cod prevede:

„Orice referire, în dispozițiile aplicabile și în actele administrative adoptate în temeiul acestora, la accize pe autovehicule sau la o taxă specială suplimentară unică trebuie înțeleasă de acum ca fiind făcută la taxa de înmatriculare.”

Litigiul principal și întrebările preliminare

12 Astfel cum reiese din decizia de trimitere, Viamar a importat în Grecia, în perioada cuprinsă între anul 2009 și anul 2012, 85 de autovehicule noi de transport de pasageri fabricate în Republica Cehă.

13 La sosirea acestor vehicule în portul din Pireu (Grecia) și la momentul plasării lor în antrepozit fiscal până la finalizarea procedurii de vămuire, Viamar a întocmit și a depus la autoritatea vamală competentă declarația prevăzută la articolul 130 din Codul vamal și a plătit taxa de înmatriculare aferentă fiecăruia dintre aceste 85 de vehicule, respectiv suma totală de 141 498,89 euro.

14 Vehiculele menționate nu au fost vândute în Grecia și au fost reexportate în Belgia, unde au fost vândute și puse în circulație după plata taxei de înmatriculare în acest din urmă stat membru. Viamar a depus apoi o cerere la biroul vamal pentru a obține rambursarea taxei de înmatriculare plătite în Grecia, pentru motivul că autovehiculele în cauză nu fuseseră înmatriculate în respectivul stat, nici dotate cu plăci de înmatriculare în acesta.

15 Prin decizia din 25 iulie 2012, biroul vamal a respins cererea menționată întrucât a apreciat că această taxă a fost percepută în mod corect și că era, prin urmare, imposibil să se aplice articolul 32 din Codul vamal pentru a obține rambursarea sa. La 26 octombrie 2012, Viamar a introdus o acțiune împotriva acestei decizii la Dioikitiko Efeteio Athinon (Curtea Administrativă de Apel din Atena).

16 Viamar arată în fața acestei instanțe că taxa de înmatriculare în cauză constituie o taxă cu efect echivalent unei taxe vamale, contrară articolului 30 TFUE. În opinia sa, în ipoteza în care Curtea ar aprecia că taxa menționată este un impozit intern în sensul articolului 110 TFUE, aceasta ar trebui, pentru a fi conformă cu articolul respectiv, să se aplice atât produselor naționale, cât și celor importate, în același stadiu al comercializării lor și în temeiul aceluiași fapt generator. Viamar consideră însă că perceperea acestei taxe, drept condiție pentru finalizarea importului unui autovehicul, constituie o formalitate inerentă trecerii frontierei și, prin urmare, o restricție ilicită privind libera circulație a mărfurilor. Obligația de a plăti taxa menționată, care ia naștere la data intrării unui autovehicul într-un stat membru, ar fi, pentru acest motiv, contrară dreptului Uniunii.

17 Instanța de trimitere consideră că taxa de înmatriculare în discuție este o taxă de natură fiscală. Aceasta ar trebui să fie, prin urmare, examinată fie în lumina articolului 30 TFUE, ca taxă cu efect echivalent unei taxe vamale, fie în lumina articolului 110 TFUE, ca impozit intern.

18 Aceasta arată însă că articolul 30 TFUE nu se aplică decât taxelor impuse mărfurilor ca urmare a trecerii frontierelor. Ea indică în această privință că faptul generator al taxei de înmatriculare în discuție în litigiul principal nu este trecerea frontierei elene de către autovehicule, ci prima lor înmatriculare în Grecia în vederea utilizării lor în rețeaua rutieră, că taxa menționată este percepută în

temeiul unor criterii obiective și că aceasta intră sub incidența regimului general al impozitelor interne. Prin urmare, nu ar fi vorba despre o taxă vamală la import și nici despre o taxă cu efect echivalent în sensul articolului 30 TFUE.

19 Instanța de trimitere arată că taxele de înmatriculare sunt considerate, potrivit jurisprudenței constante a Curții, impozite interne în sensul articolului 110 TFUE. Cu toate acestea, taxa de înmatriculare în discuție, care se aplică autovehiculelor noi, nu ar intra sub incidența interdicțiilor prevăzute de acest din urmă articol întrucât nu ar avea efect discriminatoriu sau protecționist, din moment ce, la data faptelor din litigiul principal, în Grecia nu s-ar fi fost produs niciun autovehicul.

20 Pe de altă parte, această instanță indică faptul că articolul 1 alineatul (3) din Directiva 2008/118 nu a fost transpus în dreptul elen. Ea dorește, în consecință, să știe dacă dispoziția menționată are efect direct și dacă un particular poate invoca în mod direct obligația, impusă statelor membre de aceasta din urmă, de a interzice o taxă care generează formalități legate de trecerea frontierei.

21 În plus, instanța de trimitere se întreabă dacă dispozițiile dreptului național, potrivit cărora certificatul de vămuire a autovehiculelor din Uniune importate pe teritoriul elen este eliberat după perceperea taxei de înmatriculare, pentru care obligația de plată ia naștere la momentul intrării acestor vehicule intră pe teritoriul național, sunt conforme cu libera circulație a mărfurilor.

22 În aceste împrejurări, Dioikitiko Efeteio Athinon (Curtea Administrativă de Apel din Atena) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Articolul 1 alineatul (3) din Directiva [2008/118] este suficient și perfect/necondiționat din punct de vedere juridic și suficient de clar astfel încât, în condițiile în care această dispoziție specifică a directivei [menționate] nu a fost transpusă în ordinea juridică internă a statului membru/a statului elen, are efect direct și poate fi invocat de un particular, căruia acesta îi conferă drepturi, în fața instanțelor naționale, iar acestea din urmă au obligația de a ține seama de dispoziția menționată?

2) În orice caz, dispozițiile articolului 130 alineatul 5 din [Codul vamal] coroborate cu cele ale articolului 128 alineatul 1 din același cod, potrivit cărora certificatul de vămuire a [auto]vehiculelor [din Uniune] importate pe teritoriul elen este eliberat după perceperea taxei de înmatriculare, pentru care obligația de plată ia naștere la momentul intrării acestor vehicule pe teritoriul național, sunt conforme cu dispozițiile […] articolului 3 [litera (c)] CEE, care prevăd eliminarea, între statele membre, a obstacolelor care stau în calea liberei circulații a mărfurilor?”

Cu privire la întrebările preliminare

Cu privire la prima întrebare

23 Prin intermediul primei întrebări, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă articolul 1 alineatul (3) din Directiva 2008/118 trebuie interpretat în sensul că îndeplinește condițiile pentru a produce un efect direct care permite particularilor să îl invoce în fața unei instanțe naționale într-un litigiu dintre aceștia și un stat membru.

24 Cu titlu introductiv, trebuie amintit că perioada în care au avut loc importurile autovehiculelor în discuție în litigiul principal privește anii 2009-2012. Directiva 92/12 era astfel aplicabilă unei părți a acestor importuri, întrucât a fost abrogată numai începând cu 1 aprilie 2010 prin Directiva 2008/118. Întrucât modul de redactare a articolului 3 alineatul (3) din Directiva 92/12 este, în esență, identic cu cel al articolului 1 alineatul (3) din Directiva 2008/118, considerațiile de mai jos sunt valabile și pentru prima dintre aceste dispoziții.

25 Potrivit jurisprudenței constante a Curții, în toate situațiile în care dispozițiile unei directive sunt, din punctul de vedere al conținutului, necondiționate și suficient de precise, particularii sunt îndreptățiți să le invoce împotriva statului membru fie în cazul în care nu a transpus directiva în dreptul național în temenele stabilite, fie în cazul în care a transpus-o incorect (a se vedea Hotărârea Stichting Natuur en Milieu și alții, C-165/09-C-167/09, EU:C:2011:348, punctul 93 și jurisprudența citată).

26 În speță, pe de o parte, din decizia de trimitere reiese că articolul 1 alineatul (3) din Directiva 2008/118 nu a fost transpus în dreptul elen. De asemenea, din niciun element al dosarului prezentat Curții nu rezultă că articolul 3 alineatul (3) din Directiva 92/12 a făcut obiectul unei astfel de transpuneri.

27 Pe de altă parte, trebuie să se constate că articolul 1 alineatul (3) din Directiva 2008/18 are un caracter necondiționat și suficient de precis în măsura în care, fără să prevadă nicio condiție și fără să facă necesară adoptarea unor măsuri suplimentare, acesta obligă, în termeni neechivoci, statele membre să se asigure că, atunci când percep taxe asupra altor produse decât cele supuse accizei, precum și pe prestările de servicii, o astfel de percepere nu generează formalități legate de trecerea frontierei în cadrul schimburilor comerciale dintre statele membre.

28 Având în vedere considerațiile de mai sus, trebuie să se răspundă la prima întrebare că articolul 1 alineatul (3) din Directiva 2008/118 trebuie interpretat în sensul că îndeplinește condițiile pentru a produce un efect direct care permite particularilor să îl invoce în fața unei instanțe naționale într-un litigiu dintre aceștia și un stat membru.

Cu privire la a doua întrebare

29 Cu titlu introductiv, trebuie amintit că, în cadrul procedurii de cooperare între instanțele naționale și Curte instituite prin articolul 234 CE, este de competența acesteia din urmă să ofere instanței naționale un răspuns util, care să îi permită să soluționeze litigiul cu care este sesizată. Din această perspectivă, Curtea trebuie, dacă este cazul, să reformuleze întrebările care îi sunt adresate (Hotărârea Brasserie Bouquet, C-285/14, EU:C:2015:353, punctul 15 și jurisprudența citată).

30 În speță, din motivele cererii de decizie preliminară reiese că instanța de trimitere pune problema interpretării Directivei 2008/118. Cu toate acestea, astfel cum s-a constatat deja la punctul 24 din prezenta hotărâre, ținând seama de faptul că importurile vehiculelor în discuție în litigiul principal au avut loc între anii 2009 și 2012, și anume atât înainte, cât și după intrarea în vigoare a acestei directive, la 1 aprilie 2010, Directiva 92/12 este aplicabilă *ratione temporis* litigiului principal.

31 Pe de altă parte, din cererea menționată reiese că litigiul principal privește refuzul autorităților naționale competente de a rambursa taxa de înmatriculare plătită de Viamar pentru autovehiculele pe care le-a importat în Grecia, dar care, fără a fi înmatriculate în acest stat, nici puse în circulație, au fost reexportate către un alt stat membru. Prin urmare, pentru a soluționa acest litigiu, se ridică problema dacă dreptul Uniunii se opune unei astfel de practici a autorităților naționale.

32 În aceste condiții, trebuie să se considere că instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă articolele 30 TFUE și 110 TFUE, precum și articolul 3 alineatul (3) din Directiva 92/12 și articolul 1 alineatul (3) din Directiva 2008/18 trebuie interpretate în sensul că se opun unei practici a unui stat membru, cum este cea în discuție în litigiul principal, în temeiul căreia o taxă de înmatriculare percepută la momentul importului unor autovehicule provenite din alte state membre nu este rambursată, în condițiile în care vehiculele în discuție, care nu au fost înmatriculate niciodată în acest membru, au fost reexportate către un alt stat membru.

33 În această privință, trebuie amintit că, potrivit unei jurisprudențe constante a Curții, o taxă de înmatriculare încasată de un stat membru cu ocazia înmatriculării unor autovehicule în vederea punerii lor în circulație pe teritoriul său nu constituie nici o taxă vamală, nici o taxă cu efect

echivalent unei taxe vamale în sensul articolelor 28 TFUE și 30 TFUE. O astfel de taxă este, astfel, un impozit intern și trebuie, așadar, examinată în raport cu articolul 110 TFUE (Hotărârea Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, punctul 32 și jurisprudența citată).

34 În speță, instanța de trimitere arată că taxa de înmatriculare în discuție în litigiul principal, prevăzută la articolul 121 alineatul 1 și la articolul 128 din Codul vamal, este percepută în temeiul primei înmatriculări a autovehiculelor în Grecia în vederea punerii lor în circulație pe teritoriul național, iar nu în temeiul trecerii frontierei acestui stat membru.

35 În aceste împrejurări, astfel cum în mod întemeiat a subliniat instanța de trimitere, un impozit, cum este taxa de înmatriculare în discuție în litigiul principal, trebuie să fie considerat impozit intern în sensul articolului 110 TFUE și nu constituie, ca atare, o taxă cu efect echivalent unei taxe vamale, în sensul articolului 30 TFUE. Simplul fapt că o astfel de taxă trebuie plătită înainte de momentul înmatriculării vehiculelor în statul membru în cauză este lipsit de relevanță în această privință (a se vedea prin analogie Hotărârea Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, punctele 23 și 24).

36 În ceea ce privește articolul 110 TFUE, Curtea a statuat deja că acesta nu poate fi invocat împotriva impozitelor interne care se aplică produselor importate, în lipsa unei producții naționale similare sau concurente. În special, acesta nu permite cenzurarea caracterului excesiv al nivelului de impozitare pe care statele membre ar putea să îl stabilească pentru anumite produse în absența oricărui efect discriminatoriu sau protecționist (Hotărârea Comisia/Danemarca, C-47/88, EU:C:1990:449, punctul 10, și Hotărârea De Danske Bilimportører, C-383/01, EU:C:2003:352, punctul 38).

37 În speță, instanța de trimitere arată că în Grecia nu există o producție națională de autovehicule și că dispozițiile Codului vamal cu privire la taxa de înmatriculare nu fac distincție între autovehicule în funcție de proveniența lor sau de cetățenia ori naționalitatea proprietarilor lor. Pe de altă parte, din dosarul prezentat Curții nu reiese că cuantumul taxei de înmatriculare în discuție în litigiul principal ar avea o asemenea valoare încât să aibă drept consecință reducerea numărului de autovehicule noi importate și înmatriculate în Grecia și să afecteze, așadar, din cauza efectului său protecționist, libera circulație a mărfurilor între acest stat membru și celelalte state membre.

38 În consecință, în măsura în care o taxă cum este taxa de înmatriculare în discuție în litigiul principal este percepută în temeiul primei înmatriculări a autovehiculelor în Grecia în vederea punerii lor în circulație pe teritoriul național, articolul 110 TFUE trebuie interpretat în sensul că nu se opune unei astfel de taxe.

39 În ceea ce privește Directivele 92/12 și 2008/118, trebuie să se arate că autovehiculele nu fac parte din categoriile de produse supuse accizelor în toate statele membre în temeiul articolului 3 alineatul (1) din Directiva 92/12 și al articolului 1 alineatul (1) din Directiva 2008/118 și nu intră, ca urmare a acestui fapt, sub incidența regimului accizei armonizate. Deși statele membre au posibilitatea de a introduce sau de a menține impozite care să se aplice unor astfel de produse, ele trebuie să își exercite însă competența în acest domeniu cu respectarea dreptului Uniunii (a se vedea în acest sens Hotărârea Fendt Italiana, C-145/06 și C-146/06, EU:C:2007:411, punctele 41 și 43 și jurisprudența citată).

40 Mai precis, statele membre trebuie să respecte în această privință nu numai dispozițiile Tratatului FUE, în special articolele 30 și 110 din acesta, ci și pe cele prevăzute la articolul 3 alineatul (3) din Directiva 92/12 și la articolul 1 alineatul (3) din Directiva 2008/118, întrucât aceste dispoziții interzic, astfel cum reiese din cuprinsul punctului 27 din prezenta hotărâre, ca perceperea unei taxe să genereze formalități legate de trecerea frontierei în cadrul schimburilor comerciale dintre statele membre (a se vedea în acest sens Hotărârea Fendt Italiana, C-145/06 și C-146/06, EU:C:2007:411, punctele 42 și 44).

41 În speță, din cererea de decizie preliminară reiese că instanța de trimitere ridică problema dacă dispozițiile Codului vamal potrivit cărora certificatul vamal pentru vehicule importate în statul membru în cauză este eliberat numai după perceperea taxei de înmatriculare pentru care obligația de plată ia naștere la momentul intrării acestor vehicule pe teritoriul statului membru respectiv implică asemenea formalități.

42 În această privință, guvernul elen subliniază, în observațiile sale scrise, că toate formalitățile cu privire la impozitare și la perceperea taxei de înmatriculare prevăzute de Codul vamal sunt legate de aplicarea dispozițiilor care instituie această taxă și urmăresc, prin emiterea unui certificat vamal după perceperea taxei, să garanteze plata sumei corespunzătoare acelei taxe, pe de o parte, și să faciliteze, în cazul unui control ulterior, verificarea plății efective a taxei menționate, pe de altă parte. Același lucru ar fi valabil în ceea ce privește obligația de a depune declarația specială în sensul articolului 130 alineatul 2 din Codul vamal, din moment ce aceasta din urmă este legată în special de determinarea ulterioară a cuantumului taxei de înmatriculare și urmărește să informeze autoritățile vamale cu privire la intrarea vehiculelor pe teritoriul național.

43 Astfel, litigiul principal privește o practică a unui stat membru în temeiul căreia o taxă de înmatriculare percepută cu ocazia importului de autovehicule care provin din alte state membre nu este rambursată, în condițiile în care vehiculele în cauză, care nu au fost niciodată înmatriculate în acest stat membru, au fost reexportate către un alt stat membru.

44 Trebuie amintită în această privință jurisprudența Curții potrivit căreia orice sarcină pecuniară impusă unilateral asupra mărfurilor în temeiul faptului că trec frontiera, oricare ar fi denumirea și modul de aplicare ale acesteia, și care nu reprezintă o taxă vamală propriu-zisă constituie o taxă cu efect echivalent în sensul articolelor 28 TFUE și 30 TFUE (a se vedea Hotărârea Nádasdi și Németh, C-290/05 și C-333/05, EU:C:2006:652, punctele 38 și 39, precum și Hotărârea Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, punctul 22 și jurisprudența citată).

45 Or, deși o taxă de înmatriculare cum este cea prevăzută de reglementarea națională în discuție în litigiul principal are, în principiu, ca fapt generator înmatricularea autovehiculelor într-un stat membru și, prin urmare, constituie un impozit intern în sensul articolului 110 TFUE, aceasta ar pierde calificarea menționată dacă ar fi percepută și nu ar fi rambursată atunci când vehiculele importate din alte state membre nu au fost niciodată înmatriculate în statul membru respectiv. Într-o astfel de ipoteză, aceasta ar fi percepută în realitate ca urmare a simplului fapt al trecerii frontierei unui stat membru și ar constitui, prin urmare, o taxă cu efect echivalent interzisă de articolul 30 TFUE.

46 Având în vedere ansamblul considerațiilor de mai sus, trebuie să se răspundă la a doua întrebare că articolul 30 TFUE trebuie interpretat în sensul că se opune unei practici a unui stat membru, cum este cea în discuție în litigiul principal, în temeiul căreia taxa de înmatriculare percepută la momentul importului de autovehicule provenite din alte state membre nu este rambursată, în condițiile în care vehiculele în cauză, care nu au fost niciodată înmatriculate în acest stat membru, au fost reexportate către un alt stat membru.

Cu privire la cheltuielile de judecată

47 Întrucât, în privința părților din acțiunea principală, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a treia) declară:

1) **Articolul 1 alineatul (3) din Directiva 2008/118/CE a Consiliului din 16 decembrie 2008 privind regimul general al accizelor și de abrogare a Directivei 92/12/CEE trebuie interpretat în sensul că îndeplinește condițiile pentru a produce un efect direct care permite particularilor să îl invoce în fața unei instanțe naționale într-un litigiu dintre aceștia și un stat membru.**

2) **Articolul 30 TFUE trebuie interpretat în sensul că se opune unei practici a unui stat membru, cum este cea în discuție în litigiul principal, în temeiul căreia taxa de înmatriculare percepută la momentul importului de autovehicule provenite din alte state membre nu este rambursată, în condițiile în care vehiculele în cauză, care nu au fost niciodată înmatriculate în acest stat membru, au fost reexportate către un alt stat membru.**

Semnături