Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (голям състав)

14 април 2015 година*

„Преюдициално запитване — Вътрешно данъчно облагане — Член 110 ДФЕС — Данък, събиран от държава членка върху моторни превозни средства при първоначалната им регистрация или при първоначалното вписване на правото на собственост — Неутралитет по отношение на употребяваните моторни превозни средства от други държави членки и аналогичните моторни превозни средства на националния пазар“

По дело C-76/14

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Curtea de Apel Brașov (Румъния) с акт от 29 януари 2014 г., постъпил в Съда на 12 февруари 2014 г., в рамките на производство по дело

Mihai Manea

срещу

Instituția Prefectului județul Brașov — Serviciul public comunitar regim de permise de conducere și înmatriculare a vehiculelor,

СЪДЪТ (голям състав),

състоящ се от: V. Skouris, председател, K. Lenaerts, заместник-председател, M. Ilešič (докладчик), L. Bay Larsen, T. von Danwitz и J.-C. Bonichot, председатели на състави, Ал. Арабаджиев, M. Safjan, D. Šváby, M. Berger, A. Prechal, E. Jarašiūnas и C. G. Fernlund, съдии,

генерален адвокат: M. Szpunar,

секретар: A. Calot Escobar,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

— за M. Manea, от R. Cătălin, адвокат,

— за румънското правителство, от R. H. Radu, в качеството на представител, както и от V. Angelescu и D. M. Bulancea, в качеството на съветници,

— за Европейската комисия, от R. Lyal и G.-D. Bălan, в качеството на представители,

* Език на производството: румънски.

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 10 февруари 2015 г.,

постанови настоящото

Решение

1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 110 ДФЕС.

2 Запитването е отправено в рамките на спор на г-н Manea с Instituția Prefectului județul Brașov — Serviciul public comunitar regim de permise de conducere și înmatriculare a vehiculelor по повод заплащането на данък, поискано от г-н Manea, с оглед регистрацията в Румъния на употребявано моторно превозно средство от друга държава членка.

Правна уредба

Правото на Съюза

3 „Европейските норми за замърсяване“ установяват приемливите пределни стойности на емисиите на отработени газове от нови моторни превозни средства, продавани в държавите — членки на Европейския съюз. Първата от тези норми (обичайно наричана „норма Евро 1“) е въведена с Директива 91/441/ЕИО на Съвета от 26 юни 1991 година за изменение на Директива 70/220/ЕИО за сближаване на законодателствата на държавите членки относно мерките, които следва да се предприемат срещу замърсяването на въздуха от емисии от моторните превозни средства (ОВ L 242, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 13, том 10, стр. 135), която е влязла в сила на 1 януари 1992 г. Оттогава правилата в тази област стават все по-строги с цел да се подобри качеството на въздуха в Съюза.

4 Директива 2007/46/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 5 септември 2007 година за създаване на рамка за одобрение на моторните превозни средства и техните ремаркета, както и на системи, компоненти и отделни технически възли, предназначени за такива превозни средства (Рамкова директива) (ОВ L 263, стр. 1), различава превозните средства от категория M, включваща „[моторни превозни средства] с най-малко четири колела, […] за превозване на пътници“, от превозните средства от категория N, която включва „[моторни превозни средства] с най-малко четири колела, […] за превозване на товари“. Тези категории имат подразделения според броя на седящите места и максималната маса (категория M) или само според максималната маса (категория N).

Румънската правна уредба

5 Закон № 343/2006 за изменение и допълнение на Закон № 571/2003 относно Данъчния кодекс (Legea nr. 343/2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal) от 17 юли 2006 г. (Monitorul Oficial al României, раздел I, бр. 662 от 1 август 2006 г.) въвежда в Данъчния кодекс специална такса върху моторните превозни средства, приложима от 1 януари 2007 г., начислявана по повод първоначалната регистрация на автомобил в Румъния (наричана по-нататък „специалната такса“).

6 Извънредно правителствено постановление № 50/2008 относно таксата за замърсяващи емисии от моторни превозни средства (Ordonanță de Urgență a Guvernului nr. 50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule) от 21 април 2008 г. (Monitorul Oficial al României, раздел I, бр. 327 от 25 април 2008 г., наричано по-нататък „OUG № 50/2008“), влязло в сила на 1 юли

2008 г., въвежда такса за замърсяващите емисии от моторни превозни средства от категории M1—M3 и N1—N3. Задължение за плащане на тази такса възниква по-специално при първоначалната регистрация на такова моторно превозно средство в Румъния.

7 OUG № 50/2008 е изменяно многократно, преди да бъде отменено със Закон № 9/2012 относно таксата за замърсяващи емисии от моторни превозни средства (Legea nr. 9/2012 privind taxa pentru emisiili poluante provenite de la autovehicule) от 6 януари 2012 г. (Monitorul Oficial al României, раздел I, бр. 17 от 10 януари 2012 г.), влязъл в сила на 13 януари 2012 г.

8 Подобно на OUG № 50/2008, Закон № 9/2012 въвежда такса за замърсяващите емисии от моторни превозни средства от категории M1—M3 и N1—N3.

9 Съгласно член 4, параграф 1 от Закона № 9/2012, задължението за заплащане на тази такса възниква по-специално при първоначалната регистрация на моторно превозно средство в Румъния.

10 Съгласно член 4, параграф 2 от този закон задължението за плащане на посочената такса при определени условия възниква и при първоначалното вписване на правото на собственост в Румъния върху употребяван автомобил. Текстът на посочената разпоредба е следният:

„Задължението за плащане възниква и при първоначалното вписване на правото на собственост в Румъния върху употребяван лек автомобил, за който не е платена специалната такса за леките пътнически автомобили и автомобилите в съответствие със Закон № 571/2003 с последващите изменения и допълнения или таксата за замърсяващи емисии от моторни превозни средства и който не принадлежи към категорията на леките автомобили, изключени или освободени от заплащането на тези такси в съответствие с действащите към момента на регистрацията законови разпоредби“.

11 Понятието „първоначално вписване на правото на собственост“, както уточнява член 2, буква i) от Закон № 9/2012, се отнася до „първоначалното прехвърляне на правото на собственост върху употребяваното моторно превозно средство, осъществено след влизането в сила на настоящия закон“.

12 С Извънредно правителствено постановление № 1/2012 относно спиране на прилагането на някои разпоредби на Закон № 9/2012 относно таксата за замърсяващи емисии от моторни превозни средства и връщане на таксата, внесена на основание член 4, параграф 2 от него (Ordonanță 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 in conformitate cu prevederile art. 4 alin. 2 din lege) от 30 януари 2012 г. (Monitorul Oficial al României, раздел I, бр. 79 от 31 януари 2012 г., наричано по-нататък „OUG № 1/2012“), влязло в сила на 31 януари 2012 г., обаче се спира прилагането на член 4, параграф 2 от Закон № 9/2012 до 1 януари 2013 г. OUG № 1/2012 предвижда освен това, че данъчнозадължените лица, внесли посочената такса на основание член 4, параграф 2 през периода между датата на влизане в сила на Закон № 9/2012 и датата на влизане в сила на OUG № 1/2012, имат право да искат връщането ѝ.

13 Член 6 от Закон № 9/2012 предвижда:

„1. Размерът на таксата се определя въз основа на установените в приложения 1—5 показатели и се изчислява, както следва:

a) за моторните превозни средства от категория M1 с норма на замърсяване Евро 3, Евро 4, Евро 5 или Евро 6:

1) за моторните превозни средства с норма на замърсяване Евро 5, Евро 4 или Евро 3 таксата се изчислява въз основа на емисиите на въглероден диоксид (CO_2), на таксата за замърсяващи емисии, изразена в евро на грам CO_2, предвидена в приложение I, на нормата на замърсяване и на таксата за замърсяващи емисии, изразена в евро/см^3, предвидена в приложение 2, както и на процента на намаление на таксата, предвиден във втората колона на таблицата от приложение 4, по следната формула:

Сума за заплащане = [(A × B × 30 %) + (C × D × 70 %)] × (100 – E) %,

където:

A = комбинирана стойност на емисиите на CO_2, изразена в грам/км.;

B = такса за замърсяващи емисии, изразена в евро за грам CO_2, предвидена в третата колона от таблицата в приложение 1;

C = работен обем на двигателя (мощност);

D = такса за замърсяващи емисии според работния обем на двигателя, предвидена в третата колона от таблицата в приложение 2;

E = процент намаляване на таксата, предвиден във втората колона от таблицата в приложение 4;

2) за моторните превозни средства с норма на замърсяване Евро 6 таксата се определя въз основа на предвидената в точка 1 формула след влизането в сила на норма Евро 6 за целите на регистрацията, продажбата и пускането в движение на нови автомобили […];

b) за моторните превозни средства от категория M1, които нямат европейска норма на замърсяване или са с норма на замърсяване Евро 1 или Евро 2, за които няма посочена комбинирана стойност на емисиите от CO_2, по следната формула:

Сума за заплащане = C × D × (100 – E) : 100,

където:

C = работен обем на двигателя (мощност);

D = такса за замърсяващи емисии според работния обем на двигателя, предвидена в третата колона от таблицата в приложение 2;

E = процент намаляване на таксата, предвиден във втората колона от таблицата в приложение 4;

[…]

3. Процентът намаляване на таксата […] се определя в зависимост от възрастта на моторното превозно средство.

4. При изчисляването на таксата се предоставят допълнителни намаления към предвидения в приложение 4 процент намаление в зависимост от отклоненията спрямо стандартната стойност на критериите, въз основа на които е определен фиксираният процент, ако лицето, което иска регистрацията или съответно първоначалното вписване на правото на собственост върху употребявано моторно превозно средство, декларира на своя отговорност, че средногодишният пробег на съответното превозно средство надвишава считания за стандартен средногодишен пробег за съответната категория моторни превозни средства съгласно методологичните правила за прилагане на [Закон № 9/2012 относно таксата за замърсяващи емисии от моторни превозни средства (Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 9/2012 privind taxa pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule, Monitorul Oficial al României, раздел I, бр. 29 от 13 януари 2012 г., наричани по-нататък „методологичните правила“)]. В този случай изчисляването на таксата се прави въз основа на процента намаление, произтичащ от предвидения в приложение 4 процент, увеличен с предвидения в приложение 5 процент допълнително намаление. Ако новият процент намаление надвишава 90 %, се прилага процент намаление в размер на 90 %.

5. Сумата, представляваща дължимата такса, изчислена в съответствие с разпоредбите на параграф 1, може да се коригира и когато лицето, което заявява регистрацията или съответно първоначалното вписване на правото на собственост върху употребявано моторно превозно средство, докаже въз основа на техническа експертиза, извършена от самостоятелно държавно предприятие „Румънски автомобилен регистър“, че съгласно [методологичните правила] обезценяването на употребяваното моторно превозно средство е по-голямо.

6. Възрастта на моторното превозно средство се изчислява в зависимост от датата на първата му регистрация.

7. Когато лицето, което заявява регистрацията или съответно първоначалното вписване на правото на собственост върху употребявано моторно превозно средство, не може да докаже датата на първоначалната му регистрация, таксата се изчислява в зависимост от годината на производство“.

14 Съгласно член 9 от Закон № 9/2012:

„1. Сумата на платената такса може да бъде оспорена, когато лицето, което извършва регистрацията или вписването на правото на собственост върху употребявано моторно превозно средство, може да докаже, че неговото превозно средство се е обезценило с процент, който надвишава посочения във втората колона от таблицата в приложение 4.

2. Нивото на обезценяване се изчислява въз основа на показателите, които са взети предвид при определяне на процента намаляване по член 6, параграф 4.

3. В случай на оспорване предвидените в параграф 2 характеристики на употребяваното моторно превозно средство се определят, по искане на данъчнозадълженото лице, чрез техническа експертиза, която се извършва възмездно от независимото държавно предприятие „Румънски автомобилен регистър“, по реда на производството, предвидено в [методологичните правила].

4. Тарифата за извършване на техническата експертиза се определя от независимото държавно предприятие „Румънски автомобилен регистър“ в зависимост от необходимите с оглед на експертизата действия и не може да надвишава тяхната цена.

5. За резултата от техническата експертиза независимото държавно предприятие „Румънски автомобилен регистър“ съставя документ, който съдържа данните, съответстващи на всеки от показателите, предвидени в параграф 2, и произтичащия от тях процент намаляване.

6. Изработеният от независимото предприятие „Румънски автомобилен регистър“ документ относно резултата от техническата експертиза се представя от данъчнозадълженото лице на компетентните данъчни органи.

7. При получаване на посочения в параграф 6 документ компетентният данъчен орган преизчислява дължимата за таксата сума, което може да доведе до възстановяване на разликата с таксата, изплатена при регистрацията или вписването на правото на собственост върху употребяваното моторно превозно средство.

[…]“.

15 Член 11 от Закон № 9/2012 предвижда:

„Лицето, което не е доволно от дадения при оспорването отговор, може да се обърне към компетентните правораздавателни органи в съответствие със закона“.

16 Приложение 4 към Закон № 9/2012 гласи:

„Таблица с процентите на намаляване на таксата върху замърсяващите емисии

Възраст на автомобила Процент намаление (%)

Нови 0

≤ 1 месец 3

над 1 месец до 3 месеца включително 5

над 3 месеца до 6 месеца включително 8

над 6 месеца до 9 месеца включително 10

над 9 месеца до 1 година включително 13

над 1 година до 2 години включително 21

над 2 години до 3 години включително 28

над 3 години до 4 години включително 33

над 4 години до 5 години включително 38

над 5 години до 6 години включително 43

над 6 години до 7 години включително 49

над 7 години до 8 години включително 55

над 8 години до 9 години включително 61

над 9 години до 10 години включително 66

над 10 години до 11 години включително 73

над 11 години до 12 години включително 79

над 12 години до 13 години включително 84

над 13 години до 14 години включително 89

над 14 години 90“.

17 Член 6, параграф 1 от методологичните правила предвижда:

„Сумата на дължимата такса, изчислена в съответствие с разпоредбите на член 6 от закона, може да се коригира, когато моторното превозно средство, за което е поискана някоя от операциите по член 4 от закона, е извън считаните за стандартни референтни параметри на моторните превозни средства, които са:

a) средногодишен стандартен брой изминати километри:

— M1 — 15 000 км.,

— N1 — 30 000 км.,

— M2 и N2 — 60 000 км.,

— M3 и N3 — 100 000 км.;

b) общото стандартно състояние, характерно за моторно превозно средство, което отговаря на всички технически условия, наложени при одобряването и при периодичната техническа инспекция, в съответствие с действащото законодателство, и чиято каросерия не дава признаци на корозия и на повреждане, не е било пребоядисвано, и чиито уплътнения са чисти и неповредени, а елементите на таблото — в добро състояние;

c) стандартно оборудване: климатик, ABS и въздушни възглавници;

d) възраст на моторното превозно средство“.

18 Закон № 9/2012 остава в сила до 14 март 2013 г. включително.

19 Извънредно правителствено постановление № 9/2013 за екологичната таксова марка за моторни превозни средства (Ordonanța de urgență nr. 9/2013 privind timbrul de mediu pentru autovehicule) от 19 февруари 2013 г. (Monitorul Oficial al României, раздел I, бр. 119 от 4 март 2013 г.), което отменя Закон № 9/2012, влиза в сила на 15 март 2013 г.

Спорът по главното производство и преюдициалните въпроси

20 В началото на 2013 г. г-н Manea е поискал да регистрира в Румъния употребявано моторно превозно средство, което е купил в Испания. Това моторно превозно средство е от категория M1. То е било регистрирано като ново моторно превозно средство в Испания през 2005 г.

21 Като условие за извършване на регистрацията с писмо от 5 март 2013 г. компетентният румънски орган изисква заплащане на данъка, предвиден в Закон № 9/2012.

22 Тъй като счита, че Закон № 9/2012 е несъвместим с член 110 ДФЕС, г-н Manea сезира Tribunalul Braşov с жалба, съдържаща искане последният да разпореди на компетентния орган да регистрира моторното превозно средство, без да изисква заплащане на посочения данък.

23 С решение от 24 септември 2013 г. Tribunalul Braşov отхвърля жалбата. Г-н Manea обжалва по въззивен ред това решение пред Curtea de Apel Braşov.

24 Макар да уточнява, че съгласно собствената му практика Закон № 9/2012 е съвместим с член 110 ДФЕС, Curtea de Apel Braşov посочва, че друг румънски апелативен съд е постановил решение в обратния смисъл, поради което, за да се осигури еднаквото прилагане на правото на Съюза, е необходимо да се получи преюдициално решение от Съда.

25 При това положение Curtea de Apel Braşov решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:

„1) Необходимо ли е да се възприеме, с оглед на разпоредбите на Закон № 9/2012 и на предмета на предвидената в него такса, тълкуване на чл[ен] 110 от ДФЕС в смисъл, че той не допуска държава — членка на ЕС, да въвежда такса за замърсяващи емисии, приложима за всички чуждестранни леки автомобили при регистрацията им в съответната държава — такса, която се прилага и при прехвърляне на правото на собственост върху местните леки автомобили, като се изключват случаите, в които същата или сходна такса е […] била вече платена?

2) Необходимо ли е да се възприеме, с оглед на разпоредбите на Закон 9/2012 и на предмета на предвидената в него такса, тълкуване на чл[ен] 110 от ДФЕС в смисъл, че той не допуска държава — членка на ЕС, да въвежда такса за замърсяващи емисии, приложима за всички чуждестранни леки автомобили при регистрацията им в съответната държава — такса, която за местните леки автомобили се заплаща само при прехвърляне на правото на собственост върху такъв лек автомобил, като в резултат на това чуждестранен лек автомобил не може да бъде ползван, без да бъде заплатена таксата, докато местният лек автомобил може да бъде ползван неограничено във времето, без да се заплаща таксата до момента на прехвърлянето на правото на собственост върху съответния лек автомобил, ако изобщо бъде извършено прехвърляне на собственост?“.

26 Съгласно член 16, трета алинея от Статута на Съда румънското правителство е отправило молба до Съда на Европейския съюз да заседава в голям състав.

По преюдициалните въпроси

27 С въпросите си, които следва да се разгледат заедно, запитващата юрисдикция иска по същество да установи дали член 110 ДФЕС трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска, от една страна, въвеждането от държава членка на данък върху моторните превозни средства, с който се облагат вносни употребявани моторни превозни средства при първоначалната им регистрация в тази държава членка и вече регистрираните в нея автомобили при първоначално вписване на правото на собственост върху тях в тази държава, и от друга страна, освобождаването от такъв данък от посочената държава членка на вече регистрираните автомобили, за които е бил заплатен действащ по-рано данък.

28 Следва да се припомни, че член 110 ДФЕС има за цел да осигури свободното движение на стоки между държавите членки при нормални условия на конкуренция. Той цели отстраняването на всякаква форма на закрила, която може да последва от прилагането най-вече на дискриминационни вътрешни данъци по отношение на стоки с произход от други държави членки (вж. в този смисъл решения Комисия/Дания, C-47/88, EU:C:1990:449, т. 9, Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, т. 27, Калинчев, C-2/09, EU:C:2010:312, т. 37 и X, C-437/12, EU:C:2013:857, т. 26).

29 За тази цел член 110, първа алинея ДФЕС забранява на всяка държава членка да налага върху стоките на други държави членки вътрешни данъци, които надвишават наложените пряко или косвено върху подобните местни стоки. Тази разпоредба от Договора има за цел да гарантира неутралитет на вътрешните данъци и такси по отношение на конкуренцията между стоките, които вече са на националния пазар, и внесените стоки (вж. в този смисъл решения Комисия/Дания, C-47/88, EU:C:1990:449, т. 8 и 9, Weigel, C-387/01, EU:C:2004:256, т. 66 и X, C-437/12, EU:C:2013:857, т. 29).

30 За да се разбере дали данък като разглеждания в главното производство създава дискриминация, следва да се разгледа най-напред, предвид отправените от запитващата юрисдикция въпроси и представените пред Съда становища, дали този данък е неутрален по отношение на конкуренцията между внесените от държави членки, различни от Румъния, употребявани моторни превозни средства и подобните употребявани румънски превозни средства, които са били регистрирани на национална територия, без за целта да са били обложени с данък. Впоследствие трябва да се разгледа неутралитетът на същия данък между внесените от държави членки, различни от Румъния, употребявани моторни превозни средства и подобните употребявани превозни средства в страната, за които при регистрацията им е платен данък.

31 В това отношение според постоянната съдебна практика употребявани моторни превозни средства, внесени от други държави членки, които представляват „стоки на други държави членки“ по смисъла на член 110 ДФЕС, са моторните превозни средства в продажба в държавите членки, различни от съответната държава членка, които в случай на покупка от местно лице в последната държава членка могат да бъдат внесени и пуснати в движение в нея, докато сходните моторни превозни средства в страната, които представляват „местни стоки“ по смисъла на член 110 ДФЕС, са употребявани моторни превозни средства от същия вид, със същите характеристики и същото овехтяване, които се продават в тази държава членка (вж. по-специално решения Комисия/Дания, C-47/88, EU:C:1990:449, т. 17, Калинчев, C-2/09, EU:C:2010:312, т. 32 и 40 и Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, т. 55).

32 Следователно не следва да се разглежда неутралитетът, изискван от член 110 ДФЕС, с оглед на моторните превозни средства в движение в Румъния, които не се продават. Както посочва генералният адвокат в точка 16 от своето заключение, именно поради обстоятелството че не са на пазара, тези моторни превозни средства не са в конкуренция с други моторни превозни средства, независимо дали на националния пазар, или на пазара в други държави членки.

Неутралитет на данъка с оглед на конкуренцията между употребяваните моторни превозни средства от други държави членки и сходни моторни превозни средства в страната, които вече са регистрирани в съответната държава членка без заплащане на данък

33 За прилагането на член 110 ДФЕС, и по-специално за сравнението между режима на облагане на внесените употребявани превозни средства и този на употребявани превозни средства, които вече се намират на територията на страната, е необходимо да се вземат предвид не само

данъчните ставки, но и данъчната основа и условията за събирането на данъка (вж. в това отношение решения Комисия/Дания, C-47/88, EU:C:1990:449, т. 18, Nunes Tadeu, C-345/93, EU:C:1995:66, т. 12 и Комисия/Гърция, C-74/06, EU:C:2007:534, т. 27).

34 По-специално държава членка не може да събира данък върху внесените моторни превозни средства втора употреба, който се основава на стойност, по-висока от действителната стойност на превозното средство, като резултатът от това е по-тежко облагане за тези превозни средства в сравнение с облагането на достъпните на националния пазар подобни моторни превозни средства. Поради това, за да се избегне дискриминационно данъчно облагане, следва да се отчете действителното обезценяване на моторните превозни средства (решения Weigel, C-387/01, EU:C:2004:256, т. 70 и Комисия/Гърция, C-74/06, EU:C:2007:534, т. 28).

35 Това отчитане не трябва задължително да води до оценка или експертиза на всяко едно превозно средство. Всъщност, като избягва присъщата тежест на такава система, държава членка може чрез фиксирани изчислителни таблици, определени със законова, подзаконова или административна разпоредба и въз основа на критерии като възраст, километраж, общо състояние, начин на задвижване, марка или модел на превозното средство, да установи стойност на моторните превозни средства втора употреба, която в голяма част от случаите би била много близка до тяхната действителна стойност (решения Gomes Valente, C-393/98, EU:C:2001:109, т. 24, Weigel, C-387/01, EU:C:2004:256, т. 73, Комисия/Гърция, C-74/06, EU:C:2007:534, т. 29 и Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, т. 41).

36 Тези обективни критерии, които служат за оценка на обезценяването на моторните превозни средства, не са изброени от Съда императивно. Следователно те не трябва непременно да се прилагат кумулативно. Прилагането обаче на таблица, основана само на един критерий за обезценяване, като например възрастта на моторното превозно средство, не гарантира, че тази таблица отразява действителното обезценяване на тези превозни средства. В частност при невземането предвид на броя изминати километри подобна таблица не води поначало до разумно приближаване до действителната стойност на внесените употребявани моторни превозни средства (решения Комисия/Гърция, C-74/06, EU:C:2007:534, т. 37—43 и Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, т. 42).

37 В случая от предоставената на Съда преписка недвусмислено личи, че размерът на разглеждания в главното производство данък е определен, от една страна, в зависимост от параметри, отразяващи до определена степен предизвиканото от моторното превозно средство замърсяване, като работния обем на двигателя на същото и нормата Евро, на която то отговаря, и от друга страна, с оглед на обезценяването на посоченото превозно средство. Това обезценяване, което води до намаляване на сумата, получена въз основа на свързаните с околната среда параметри, се определя в зависимост не само от възрастта на превозното средство (критерий E във формулите по член 6, параграф 1 от Закон № 9/2012), а и както произтича от член 6, параграф 4 от Закон № 9/2012 и от член 6, параграф 1, от методологичните правила, от средния годишен брой изминати от същото километри, при условие че данъчнозадълженото лице е подало декларация, посочваща този брой. Впрочем, ако данъчнозадълженото лице преценява, че възрастта и средният годишен брой изминати километри не отразяват правилно и достатъчно действителното обезценяване на превозното средство, то може по силата на член 9 от Закон № 9/2012 да поиска същото да бъде определено посредством експертиза, разходите за която в тежест на данъчнозадълженото лице не могат да надхвърлят цената на свързаните с експертизата действия.

38 Като въвежда в изчисляването на данъка възрастта на превозното средство и средния годишен брой изминати от него километри и като добавя към тези критерии възможността да се вземе предвид, при умерени разноски, състоянието на това превозно средство и на неговото оборудване чрез експертиза, направена от компетентния орган в областта на регистрацията на моторните превозни средства, правна уредба като разглежданата в главното производство

гарантира, че размерът на данъка се намалява в зависимост от разумно доближаване до действителната стойност на превозното средство (вж. по аналогия решение Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, т. 44).

39 Този извод се подкрепя от обстоятелството, че във фиксираните изчислителни таблици в приложение 4 към Закон № 9/2012 надлежно се взема предвид фактът, че годишното намаляване на стойността на моторните превозни средства обикновено е над 5 % и че това обезценяване не е линейно, особено през първите години от пускането им движение, когато е много по-значително, отколкото впоследствие (вж. по аналогия решение Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, т. 45).

40 Освен това румънският законодател с основание е приел, че критериите за обезценяване, засягащи състоянието на превозното средство и неговото оборудване, могат да бъдат надлежно приложени само ако се извърши индивидуална проверка на това превозно средство от експерт, и че за да не се провеждат твърде често експертизи, като по този начин създадената система се утежнява както административно, така и финансово, трябва да се изисква от данъчнозадълженото лице да понесе разноските за експертизата (вж. по аналогия решение Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, т. 46).

41 За разлика от специалната такса, събирана през периода от 1 януари 2007 г. до 30 юни 2008 г., от таксата за замърсяващи емисии, събирана съгласно OUG № 50/2008 през периода от 1 юли 2008 г. до 12 януари 2012 г., и от таксата за замърсяващи емисии, събирана по Закон № 9/2012, приложим през периода от 13 януари 2012 г. до 1 януари 2013 г., таксата за замърсяващи емисии, събирана съгласно Закон № 9/2012, приложима през следващия период, до 14 март 2013 г., и релевантна по главното производство, съгласно същия метод за изчисляване се прилага, от една страна, за употребявани моторни превозни средства от други държави членки при първоначалната им регистрация в Румъния и от друга страна, за вече регистрираните в Румъния моторни превозни средства при първоначалното вписване на правото на собственост в посочената държава върху тези употребявани превозни средства, когато в тази държава членка няма платен данък в момента на регистрацията им.

42 От това следва, че данъчната тежест, произтичаща от Закон № 9/2012 в приложимата му редакция през релевантния в главното производство период, е била една и съща за данъчнозадължените лица, закупили употребявано моторно превозно средство от държава членка, различна от Румъния, които са го регистрирали в тази държава членка, и за данъчнозадължените лица, закупили в Румъния употребявано моторно превозно средство, регистрирано там преди 1 януари 2007 г. без заплащане на данък, по отношение на което се извършва първоначално вписване на правото на собственост, при положение че последното моторно превозно средство при събирането на въведения със Закон № 9/2012 данък е било от същия вид, със същите характеристики и същото овехтяване като превозното средство от друга държава членка.

43 От изложените съображения е видно, че режим на данъчно облагане като разглеждания в главното производство е неутрален с оглед на конкуренцията между употребяваните моторни превозни средства от държави членки, различни от Румъния, и сходни превозни средства в страната, които вече са били регистрирани в съответната държава членка без заплащане на данък за целта.

Неутралитет на данъка с оглед на конкуренцията между употребяваните моторни превозни средства от други държави членки и сходни превозни средства в страната, които вече са регистрирани в съответната държава членка със заплащане на данък

44 Безспорно е, че през релевантния в главното производство период, по силата на член 4, параграф 2 от Закон № 9/2012 от данък се освобождава първото вписване на правото на собственост върху употребявани моторни превозни средства в страната, при чиято регистрация в Румъния преди релевантния по делото период е била заплатена специалната такса (регистрация в периода 1 януари 2007 г.—30 юни 2008 г.), таксата за замърсяващи емисии съгласно OUG № 50/2008 (регистрация между 1 юли 2008 г. и 12 януари 2012 г.) или таксата за замърсяващи емисии по Закон № 9/2012, частично спряна с OUG № 1/2012 (регистрация между 13 януари 2012 г. и 1 януари 2013 г.).

45 От решенията, постановени от Съда по преюдициални запитвания по дела, свързани с данъка, събиран при регистрацията на употребявани моторни превозни средства в Румъния съгласно OUG № 50/2008, и с данъка, събиран при регистрацията на употребявани моторни превозни средства в Румъния съгласно Закон № 9/2012, частично спрян с OUG № 1/2012, обаче се вижда недвусмислено, че тези данъци са несъвместими с член 110 ДФЕС и следователно по принцип подлежат на възстановяване заедно с лихвите (вж. по-специално решения Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, Nisipeanu, C-263/10, EU:C:2011:466, Irimie, C-565/11, EU:C:2013:250; определение Câmpean и Ciocoiu, C-97/13 и C-214/13, EU:C:2014:229, както и решение Nicula, C-331/13, EU:C:2014:2285). Видно от точки 2, 3 и 26 от заключението на генералния адвокат, специалната такса, събирана през периода 1 януари 2007 г.—30 юни 2008 г., е била с идентични характеристики с тези по OUG № 50/2008 и Закон № 9/2012, частично спрян с OUG № 1/2012, които са несъвместими с член 110 ДФЕС.

46 При това положение е видно, че член 4, параграф 2 от Закон № 9/2012 освобождава от заплащане на данъка, въведен с този закон, вписването на правото на собственост върху употребявани моторни превозни средства в страната, при чиято регистрация в Румъния между 1 януари 2007 г. и 1 януари 2013 г. е начисляван данък, несъвместим с правото на Съюза, който поради това подлежи на възстановяване с лихви.

47 Във връзка с това следва да се отбележи подобно на генералния адвокат в точка 28 от неговото заключение, че освобождаването от нов данък на употребяваните моторни превозни средства, за които е бил начисляван приложимият преди това данък, за който е постановено впоследствие, че е в противоречие с правото на Съюза, не може да замени възстановяването на този данък с лихви.

48 Освен това посоченото освобождаване е довело до неначисляване на съответния данък при първоначалното вписване през релевантния по главното производство период на правото на собственост върху употребяваните моторни превозни средства в страната, регистрирани в Румъния между 1 януари 2007 г. и 1 януари 2013 г., докато същият данък неизменно е бил начисляван при регистрацията в Румъния през релевантния за главното производство период на сходни превозни средства от други държави членки. Освобождаване като разглежданото в главното производство в този смисъл благоприятства продажбата на употребявани превозни средства в страната и обезкуражава вноса на сходни превозни средства.

49 Освен това, както Съдът многократно е постановявал, размерът на данъка, начисляван при регистрацията на моторно превозно средство, се включва в стойността на превозното средство. Когато регистрирано със заплащане на данък в държава членка превозно средство впоследствие е продадено като употребявано превозно средство в същата държава членка, неговата пазарна стойност включва остатъчния размер на данъка при регистрация. Ако размерът на данъка при регистрация, с който се облага вносно употребявано превозно средство от същия вид, със същите характеристики и същото овехтяване, надхвърля този остатъчен размер, е налице

нарушение на член 110 ДФЕС. Действително, посочената разлика в данъчната тежест създава опасност да благоприятства продажбата на употребявани местни превозни средства и по този начин да възпре вноса на подобни употребявани превозни средства (решение X, C-437/12, EU:C:2013:857, т. 30—32 и цитираната съдебна практика).

50 Тъй като размерът на данъка, начисляван при регистрацията на употребявани моторни превозни средства в страната, в случая подлежи на възстановяване с лихви, за да се възстанови положението, което е съществувало преди събирането на тази сума, както отбелязва генералният адвокат в точка 29 от своето заключение, трябва да се счита, че тази сума е престанала да бъде част от пазарната стойност на посочените превозни средства. Следователно остатъчният размер на този данък, който е включен в стойността на употребяваните превозни средства в страната, регистрирани между 1 януари 2007 г. и 1 януари 2013 г., е равен на 0 и следователно по необходимост е по-нисък от данъка при регистрация, с който се облага употребявано вносно моторно превозно средство от същия вид, със същите характеристики и същото овехтяване. Видно от цитираната в предходната точка съдебна практика, подобно положение е несъвместимо с член 110 ДФЕС.

51 С оглед на всички изложени съображения на отправените въпроси следва да се отговори, че член 110 ДФЕС трябва да се тълкува в смисъл, че:

— допуска държава членка да въведе данък върху моторните превозни средства, с който се облагат употребявани вносни моторни превозни средства при първоначалната им регистрация в тази държава членка и вече регистрираните в същата държава членка моторни превозни средства при първоначалното вписване в нея на правото на собственост върху тях,

— не допуска посочената държава членка да освобождава от този данък вече регистрираните моторни превозни средства, за които е бил внесен действащ по-рано данък, за който е постановено, че е несъвместим с правото на Съюза.

По последиците от решението на Съда във времето

52 Ако предстоящото съдебно решение обяви, че режим на данъчно облагане — като въведения със Закон № 9/2012 през релевантния в главното производство период — е несъвместим с член 110 ДФЕС, румънското правителство е поискало от Съда да ограничи последиците от решението си във времето.

53 В съответствие с постоянната съдебна практика тълкуването, което Съдът дава на норма от правото на Съюза при упражняване на поверената му от член 267 ДФЕС компетентност, изяснява и уточнява значението и приложното поле на тази норма, както тя трябва или е трябвало да се разбира и прилага от момента на влизането ѝ в сила. Следователно така разтълкувана, нормата може и трябва да се прилага спрямо правоотношения, породени и установени преди решението, постановено по искането за тълкуване, при положение, освен това, че са изпълнени условията, които позволяват отнасянето пред компетентните юрисдикции на спор относно прилагането на посочената норма (вж. по-специално решения Blaizot и др., 24/86, EU:C:1988:43, т. 27, Skov и Bilka, C-402/03, EU:C:2006:6, т. 50 и Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, т. 55).

54 При това положение Съдът може да ограничи възможността за позоваване на разтълкувана от него разпоредба единствено по изключение въз основа на общия принцип на правна сигурност, присъщ на правния ред на Съюза. За да може да се вземе решение за подобно ограничение, е

необходимо да са изпълнени два основни критерия, а именно добросъвестност на заинтересованите среди и риск от сериозни смущения (решения Skov и Bilka, C-402/03, EU:C:2006:6, т. 51 и Калинчев, C-2/09, EU:C:2010:312, т. 50).

55 Що се отнася до риска от сериозни смущения, следва да се напомни, че финансовите последици, които може да произтекат за държава членка от постановено решение по преюдициално запитване, сами по себе си не оправдават ограничаването на действието на това решение във времето (вж. по-специално решения Bidar, C-209/03, EU:C:2005:169, т. 68 и Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, т. 58). Държавата членка, която иска такова ограничаване, следва да представи пред съда данни в цифрово изражение, доказващи риска от тежки икономически последици (решения Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, т. 59 и 60 и Калинчев, EU:C:2010:312, т. 54 и 55).

56 Що се отнася до икономическите последици, които могат да произтекат от несъвместимостта с член 110 ДФЕС на въведения със Закон № 9/2012 режим на данъчно облагане през релевантния период, румънското правителство представя предвиждания, според които възстановяването с лихви на получените по силата на този закон суми през споменатия период би възлизало на 181 349 488,05 румънски леи (RON). Според това правителство посочените икономически последици трябва да се считат за сериозни с оглед на икономическите затруднения в Румъния.

57 Следва да се констатира, че представените от това правителство предвиждания сами по себе си не позволяват да се направи извод, че съществува риск от сериозни смущения в румънската икономика в резултат от последиците от настоящото съдебно решение. При това не може да се счита за изпълнено условието, свързано с наличието на сериозни смущения.

58 При тези условия не е необходимо да се проверява дали е изпълнен критерият за добросъвестност на заинтересованите среди.

59 От тези съображения следва, че последиците от настоящото съдебно решение не следва да бъдат ограничавани във времето.

По съдебните разноски

60 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред запитващата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (голям състав) реши:

Член 110 ДФЕС трябва да се тълкува в смисъл, че:

— **допуска държава членка да въведе данък върху моторните превозни средства, с който се облагат употребявани вносни моторни превозни средства при първоначалната им регистрация в тази държава членка и вече регистрираните в същата държава членка моторни превозни средства при първоначалното вписване в нея на правото на собственост върху тях,**

— **не допуска посочената държава членка да освобождава от този данък вече регистрираните моторни превозни средства, за които е бил внесен действащ по-рано данък, за който е постановено, че е несъвместим с правото на Съюза.**

Подписи