ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (τμήμα μείζονος συνθέσεως)

της 14ης Απριλίου 2015*

«Προδικαστική παραπομπή — Εσωτερικοί φόροι — Άρθρο 110 ΣΛΕΕ — Φόρος επιβαλλόμενος από κράτος μέλος στα αυτοκίνητα οχήματα κατά την πρώτη ταξινόμηση ή κατά την πρώτη καταχώριση του δικαιώματος κυριότητας — Ουδετερότητα μεταξύ των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων οχημάτων προελεύσεως άλλων κρατών μελών και των ομοειδών αυτοκινήτων οχημάτων που είναι διαθέσιμα στην εγχώρια αγορά»

Στην υπόθεση C-76/14,

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Curtea de Apel Braşov (Ρουμανία) με απόφαση της 29ης Ιανουαρίου 2014, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 12 Φεβρουαρίου 2014, στο πλαίσιο της δίκης

Mihai Manea

κατά

Instituția Prefectului județul Brașov – Serviciul Public Comunitar Regim de Permise de Conducere și Înmatriculare a Vehiculelor,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (τμήμα μείζονος συνθέσεως),

συγκείμενο από τους Β. Σκουρή, Πρόεδρο, K. Lenaerts, αντιπρόεδρο, M. Ilešič (εισηγητή), L. Bay Larsen, T. von Danwitz και J.-C. Bonichot, προέδρους τμήματος, A. Arabadjiev, M. Safjan, D. Šváby, M. Berger, A. Prechal, E. Jarašiūnas, και C. G. Fernlund, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: M. Szpunar

γραμματέας: A. Calot Escobar

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

— ο M. Manea, εκπροσωπούμενος από τον R. Cătălin, avocat,

— η Ρουμανική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον R. H. Radu, καθώς και από τον V. Angelescu και την D. M. Bulancea, ως συμβούλους,

— η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τους R. Lyal και G.-D. Bălan,

* Γλώσσα διαδικασίας: η ρουμανική.

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 10ης Φεβρουαρίου 2015,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία του άρθρου 110 ΣΛΕΕ.

2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ του M. Manea και του Instituția Prefectului județul Brașov – Serviciul Public Comunitar Regim de Permise de Conducere și Înmatriculare a Vehiculelor με αντικείμενο φόρο του οποίου η καταβολή ζητήθηκε από τον M. Manea, ενόψει της ταξινομήσεως στη Ρουμανία ενός μεταχειρισμένου αυτοκινήτου οχήματος προελεύσεως άλλου κράτους μέλους.

Το νομικό πλαίσιο

Το δίκαιο της Ένωσης

3 Τα «ευρωπαϊκά πρότυπα ρύπων» θέτουν τα αποδεκτά ανώτατα όρια εκπομπών καυσαερίων από καινούργια αυτοκίνητα οχήματα τα οποία πωλούνται εντός των κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Το πρώτο από τα πρότυπα αυτά (κοινώς γνωστό ως «πρότυπο Euro 1») θεσπίστηκε με την οδηγία 91/441/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 26ης Ιουνίου 1991, για την τροποποίηση της οδηγίας 70/220/ΕΟΚ σχετικά με την προσέγγιση των νομοθεσιών των κρατών μελών για τα μέτρα που πρέπει να ληφθούν κατά της ρύπανσης του αέρα από τις εκπομπές μηχανοκίνητων οχημάτων (ΕΕ L 242, σ. 1), η οποία τέθηκε σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 1992. Έκτοτε, οι σχετικοί κανόνες κατέστησαν σταδιακώς αυστηρότεροι, με σκοπό τη βελτίωση της ποιότητας του αέρα στην Ένωση.

4 Η οδηγία 2007/46/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 5ης Σεπτεμβρίου 2007, για τη θέσπιση πλαισίου για την έγκριση των μηχανοκίνητων οχημάτων και των ρυμουλκουμένων τους, και των συστημάτων, κατασκευαστικών στοιχείων και χωριστών τεχνικών μονάδων που προορίζονται για τα οχήματα αυτά (οδηγία-πλαίσιο) (ΕΕ L 263, σ. 1), διακρίνει τα οχήματα της κατηγορίας M, στην οποία περιλαμβάνονται τα «[αυτοκίνητα οχήματα] για τη μεταφορά επιβατών [τα οποία] έχουν τουλάχιστον τέσσερις τροχούς», από τα οχήματα της κατηγορίας N, η οποία περιλαμβάνει τα «[αυτοκίνητα οχήματα] για τη μεταφορά εμπορευμάτων [τα οποία] έχουν τουλάχιστον τέσσερις τροχούς». Οι εν λόγω κατηγορίες υποδιαιρούνται περαιτέρω βάσει του αριθμού των θέσεων καθημένων και της μεγίστης μάζας (κατηγορία M) ή βάσει μόνον της μεγίστης μάζας (κατηγορία N).

Το ρουμανικό δίκαιο

5 Ο νόμος 343/2006, για την τροποποίηση και τη συμπλήρωση του νόμου 571/2003 περί του φορολογικού κώδικα (Legea nr. 343/2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal), της 17ης Ιουλίου 2006 (*Monitorul Oficial al României*, μέρος I, αριθ. 662 της 1ης Αυγούστου 2006), προσέθεσε, στον φορολογικό κώδικα, διάταξη περί ειδικού φόρου επί των αυτοκινήτων οχημάτων, εφαρμοστέου από 1ης Ιανουαρίου 2007, ο οποίος επιβάλλεται κατά την πρώτη ταξινόμηση του οχήματος στη Ρουμανία (στο εξής: ειδικός φόρος).

6 Με το επείγον κυβερνητικό διάταγμα 50/2008, περί θεσπίσεως φόρου λόγω της ρυπάνσεως από αυτοκίνητα οχήματα (Ordonanță de Urgență a Guvernului nr. 50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule), της 21ης Απριλίου 2008 (*Monitorul Oficial al României*, μέρος I, αριθ. 327 της 25ης Απριλίου 2008, στο εξής: OUG 50/2008), εφαρμοστέο από 1ης Ιουλίου 2008,

επιβλήθηκε φόρος λόγω ρυπάνσεως για τα αυτοκίνητα οχήματα των κατηγοριών M1 έως M3 και N1 έως N3. Η υποχρέωση καταβολής του φόρου αυτού γεννιόταν, μεταξύ άλλων, κατά την πρώτη ταξινόμηση ενός τέτοιου οχήματος στη Ρουμανία.

7 Το OUG 50/2008 τροποποιήθηκε επανειλημμένως, προτού καταργηθεί με τον νόμο 9/2012 περί του φόρου λόγω ρυπογόνων εκπομπών από αυτοκίνητα οχήματα (Legea nr. 9/2012 privind taxa pentru emisiili poluante provenite de la autovehicule), της 6ης Ιανουαρίου 2012 (*Monitorul Oficial al României*, μέρος I, αριθ. 17 της 10ης Ιανουαρίου 2012, στο εξής: νόμος 9/2012), που τέθηκε σε ισχύ στις 13 Ιανουαρίου 2012.

8 Όπως το OUG 50/2008, ο νόμος 9/2012 θέσπισε φόρο λόγω ρυπάνσεως για τα οχήματα των κατηγοριών M1 έως M3 και N1 έως N3.

9 Δυνάμει του άρθρου 4, παράγραφος 1, του νόμου 9/2012, η υποχρέωση καταβολής του φόρου αυτού γεννιόταν, μεταξύ άλλων, κατά την πρώτη ταξινόμηση αυτοκινήτου οχήματος στη Ρουμανία.

10 Δυνάμει του άρθρου 4, παράγραφος 2, του νόμου αυτού, η υποχρέωση καταβολής του εν λόγω φόρου γεννιόταν, υπό ορισμένες προϋποθέσεις, και κατά την πρώτη καταχώριση του δικαιώματος κυριότητας, στη Ρουμανία, επί μεταχειρισμένου αυτοκινήτου οχήματος. Η διάταξη αυτή είχε ως εξής:

«Υποχρέωση καταβολής του φόρου γεννάται επίσης κατά την πρώτη καταχώριση στη Ρουμανία του δικαιώματος κυριότητας επί μεταχειρισμένου αυτοκινήτου οχήματος για το οποίο δεν έχει καταβληθεί ο ειδικός φόρος επί των ιδιωτικής χρήσεως οχημάτων και των αυτοκινήτων οχημάτων τον οποίο προβλέπει ο νόμος 571/2003, όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε μεταγενέστερα, ούτε ο φόρος λόγω ρυπάνσεως από αυτοκίνητα οχήματα και το οποίο δεν εμπίπτει στην κατηγορία των οχημάτων που εξαιρούνται ή απαλλάσσονται από την καταβολή των εν λόγω φόρων δυνάμει των διατάξεων που ισχύουν κατά τον χρόνο ταξινομήσεως.»

11 Η έννοια της «πρώτης καταχωρίσεως του δικαιώματος κυριότητας» αφορούσε, όπως διευκρίνιζε το άρθρο 2, στοιχείο i, του νόμου 9/2012, την «πρώτη μεταβίβαση του δικαιώματος κυριότητας επί του μεταχειρισμένου αυτοκινήτου οχήματος, διενεργηθείσα μετά την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου».

12 Εντούτοις, το επείγον κυβερνητικό διάταγμα 1/2012, για την αναστολή της εφαρμογής ορισμένων διατάξεων του νόμου 9/2012 περί του φόρου λόγω ρυπογόνων εκπομπών από αυτοκίνητα οχήματα και για την επιστροφή του φόρου που καταβλήθηκε βάσει των διατάξεων του άρθρου 4, παράγραφος 2, του νόμου αυτού (Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 1/2012 pentru suspendarea aplicării unor dispoziții ale Legii nr. 9/2012 privind taxa pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule, precum și pentru restituirea taxei achitate în conformitate cu prevederile art. 4 alin. 2 din lege), της 30ής Ιανουαρίου 2012 (*Monitorul Oficial al României*, μέρος I, αριθ. 79 της 31ης Ιανουαρίου 2012, στο εξής: OUG 2012), που τέθηκε σε ισχύ στις 31 Ιανουαρίου 2012, ανέστειλε την εφαρμογή του άρθρου 4, παράγραφος 2, του νόμου 9/2012 έως την 1η Ιανουαρίου 2013. Εξάλλου, ο OUG 1/2012 προέβλεπε ότι οι φορολογούμενοι που κατέβαλαν τον φόρο αυτόν σύμφωνα με το άρθρο 4, παράγραφος 2, κατά το διάστημα μεταξύ της ημερομηνίας ενάρξεως ισχύος του νόμου 9/2012 και αυτής της ενάρξεως ισχύος του OUG 1/2012, έχουν δικαίωμα επιστροφής του φόρου αυτού.

13 Το άρθρο 6 του νόμου 9/2012 όριζε τα εξής:

«1. Το ποσό του φόρου υπολογίζεται βάσει των στοιχείων που προβλέπονται στα παραρτήματα 1 έως 5, ως εξής:

a) Για τα αυτοκίνητα οχήματα της κατηγορίας M1, τα οποία εμπίπτουν στα πρότυπα εκπομπών Euro 3, Euro 4, Euro 5, ή Euro 6:

1) για τα αυτοκίνητα οχήματα τα οποία εμπίπτουν στα πρότυπα εκπομπών Euro 5 ή Euro 4, ο φόρος υπολογίζεται βάσει των εκπομπών διοξειδίου του άνθρακα (CO 2), βάσει του φόρου λόγω ρυπογόνων εκπομπών που εκφράζεται σε ευρώ ανά γραμμάριο CO 2, προβλεπομένου στο παράρτημα 1, βάσει του προτύπου εκπομπών και του φόρου λόγω ρυπογόνων εκπομπών που εκφράζεται σε ευρώ ανά κυβικό εκατοστό, προβλεπομένου στο παράρτημα 2, καθώς και βάσει του συντελεστή μειώσεως του φόρου ο οποίος προβλέπεται στη δεύτερη στήλη του πίνακα του παραρτήματος 4, σύμφωνα με τον ακόλουθο μαθηματικό τύπο:

Συνολικό ποσό = [(A x B x 30%) + (C x D x 70%)] x (100 - E)%

όπου:

A = συνδυασμένη τιμή των εκπομπών CO_2, εκφραζόμενη σε γραμμάρια ανά χλμ·

B = φόρος λόγω ρυπογόνων εκπομπών που εκφράζεται σε ευρώ ανά γραμμάριο CO_2, προβλεπόμενος στην τρίτη στήλη του πίνακα του παραρτήματος 1·

C = κυβισμός (κυλινδρισμός)·

D = φόρος λόγω ρυπογόνων εκπομπών ανά κυβισμό, προβλεπόμενος στην τρίτη στήλη του πίνακα του παραρτήματος 2·

E = συντελεστής μειώσεως του φόρου ο οποίος προβλέπεται στη δεύτερη στήλη του πίνακα του παραρτήματος 4·

2) για τα αυτοκίνητα οχήματα τα οποία εμπίπτουν στο πρότυπο εκπομπών Euro 6, ο φόρος καθορίζεται βάσει του μαθηματικού τύπου που προβλέπεται στο σημείο 1, από της ενάρξεως ισχύος του προτύπου Euro 6 για την ταξινόμηση, την πώληση και τη θέση σε κυκλοφορία καινούριων οχημάτων [...]·

b) για τα αυτοκίνητα οχήματα της κατηγορίας M1 τα οποία εμπίπτουν σε πρότυπο εκπομπών εκτός των προτύπων Euro ή στα πρότυπα Euro 1 ή Euro 2 και για τα οποία δεν προσδιορίζεται συνδυασμένη τιμή των εκπομπών CO_2, σύμφωνα με τον μαθηματικό τύπο:

Συνολικό ποσό = C × D × (100 – E) : 100·

όπου:

C = κυβισμός (κυλινδρισμός)·

D = φόρος λόγω ρυπογόνων εκπομπών ανά κυβισμό, προβλεπόμενος στην τρίτη στήλη του πίνακα του παραρτήματος 2·

E = συντελεστής μειώσεως του φόρου ο οποίος προβλέπεται στη δεύτερη στήλη του πίνακα του παραρτήματος 4·

[…]

3. Η ποσοστιαία μείωση του φόρου […] καθορίζεται με βάση την παλαιότητα του αυτοκινήτου οχήματος.

4. Κατά τον υπολογισμό του φόρου, χορηγούνται επιπλέον μειώσεις προς τη μείωση που προβλέπεται στο παράρτημα 4, με βάση τις αποκλίσεις από το κανονικό των στοιχείων που χρησίμευσαν ως βάση για τον υπολογισμό του σταθερού συντελεστή μειώσεως, αν το πρόσωπο που ζητεί την ταξινόμηση ή, ενδεχομένως, την πρώτη καταχώριση του δικαιώματος κυριότητας επί μεταχειρισμένου αυτοκινήτου οχήματος δηλώνει υπεύθυνα ότι τα χιλιόμετρα που διανύει κατά μέσον όρο ετησίως το οικείο όχημα είναι περισσότερα από τα κατά μέσον όρο διανυόμενα χιλιόμετρα που θεωρούνται ως συνήθη για την οικεία κατηγορία οχήματος, βάσει των μεθοδολογικών κανόνων εφαρμογής του [νόμου 9/2012 περί του φόρου λόγω ρυπογόνων εκπομπών από αυτοκίνητα οχήματα (Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 9/2012 privind taxa pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule, *Monitorul Oficial al României*, μέρος I, αριθ. 29 της 13ης Ιανουαρίου 2012, στο εξής: μεθοδολογικοί κανόνες)]. Στην περίπτωση αυτή, ο φόρος υπολογίζεται με βάση τον συντελεστή μειώσεως που προκύπτει από τον συντελεστή μειώσεως που προβλέπεται στο παράρτημα 4 προσαυξημένο κατά τον επιπλέον συντελεστή μειώσεως που προβλέπεται στο παράρτημα 5. Εφόσον ο νέος συντελεστής μειώσεως υπερβαίνει το 90 %, εφαρμόζεται συντελεστής μειώσεως 90 %.

5. Το ποσό του φόρου που πρέπει να καταβληθεί, υπολογιζόμενο σύμφωνα με την παράγραφο 1, μπορεί επίσης να προσαρμοσθεί όταν το πρόσωπο που ζητεί την ταξινόμηση ή, ενδεχομένως, την πρώτη καταχώριση του δικαιώματος κυριότητας επί μεταχειρισμένου αυτοκινήτου οχήματος αποδεικνύει, βάσει της τεχνικής πραγματογνωμοσύνης του ανεξάρτητου φορέα “Ρουμανικό μητρώο αυτοκινήτων”, ότι η μείωση της αξίας του μεταχειρισμένου αυτοκινήτου οχήματος είναι μεγαλύτερη, βάσει των [μεθοδολογικών κανόνων].

6. Η παλαιότητα του αυτοκινήτου οχήματος υπολογίζεται βάσει της ημερομηνίας της πρώτης ταξινομήσεώς του.

7. Όταν το πρόσωπο που ζητεί την ταξινόμηση ή, ενδεχομένως, την πρώτη καταχώριση του δικαιώματος κυριότητας επί μεταχειρισμένου αυτοκινήτου οχήματος δεν είναι σε θέση να αποδείξει την ημερομηνία της πρώτης ταξινομήσεώς του, ο φόρος υπολογίζεται με βάση το έτος κατασκευής.»

14 Κατά το άρθρο 9 του νόμου 9/2012:

«1. Το ποσό του καταβληθέντος φόρου μπορεί να αμφισβητηθεί εφόσον το πρόσωπο που πρόκειται να ταξινομήσει μεταχειρισμένο αυτοκίνητο όχημα ή να καταχωρίσει το δικαίωμα κυριότητας επί του οχήματος αυτού μπορεί να αποδείξει ότι η αξία του οχήματός του μειώθηκε κατά ποσοστό μεγαλύτερο από το αναγραφόμενο στη δεύτερη στήλη του πίνακα του παραρτήματος 4.

2. Η εκτίμηση της μειώσεως της αξίας του οχήματος γίνεται βάσει των κριτηρίων που λαμβάνονται υπόψη για τον καθορισμό του προβλεπομένου στο άρθρο 6, παράγραφος 4, συντελεστή μειώσεως.

3. Σε περίπτωση αμφισβητήσεως, τα χαρακτηριστικά του μεταχειρισμένου αυτοκινήτου οχήματος που προβλέπει η παράγραφος 2 καθορίζονται, κατόπιν αιτήσεως του υποκειμένου στον φόρο, με τεχνική πραγματογνωμοσύνη, η οποία διενεργείται έναντι αμοιβής από τον ανεξάρτητο φορέα “Ρουμανικό μητρώο αυτοκινήτων”, βάσει της διαδικασίας που προβλέπουν οι [μεθοδολογικοί κανόνες].

4. Η αμοιβή για τη διενέργεια της τεχνικής πραγματογνωμοσύνης καθορίζεται από τον ανεξάρτητο φορέα “Ρουμανικό μητρώο αυτοκινήτων” βάσει των αναγκαίων πράξεων για τη διενέργεια της πραγματογνωμοσύνης και δεν μπορεί να υπερβεί το κόστος των εν λόγω πράξεων.

5. Το αποτέλεσμα της τεχνικής πραγματογνωμοσύνης καταγράφεται σε έγγραφο του ανεξάρτητου φορέα "Ρουμανικό μητρώο αυτοκινήτων", το οποίο περιέχει τις πληροφορίες που αντιστοιχούν σε καθένα από τα κριτήρια της παραγράφου 2 και τον συντελεστή μειώσεως που προκύπτει εξ αυτών.

6. Το έγγραφο που περιέχει το αποτέλεσμα της τεχνικής πραγματογνωμοσύνης, συνταχθέν από τον ανεξάρτητο φορέα "Ρουμανικό μητρώο αυτοκινήτων", υποβάλλεται από τον υποκείμενο στον φόρο στην αρμόδια φορολογική αρχή.

7. Κατά την παραλαβή του εγγράφου της παραγράφου 6, η αρμόδια φορολογική αρχή υπολογίζει εκ νέου το καταβλητέο ποσό του φόρου, πράγμα το οποίο μπορεί να συνεπάγεται την επιστροφή της διαφοράς σε σχέση με τον φόρο που καταβλήθηκε κατά την ταξινόμηση μεταχειρισμένου αυτοκινήτου οχήματος ή την καταχώριση του δικαιώματος κυριότητας επί του οχήματος αυτού.

[…]»

15 Το άρθρο 11 του νόμου 9/2012 όριζε τα εξής:

«Εάν ο υποκείμενος στον φόρο δεν είναι ικανοποιημένος με το αποτέλεσμα αυτό, μπορεί να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμοδίων δικαστηρίων, σύμφωνα με όσα ορίζει ο νόμος.»

16 Το παράρτημα 4 του νόμου 9/2012 όριζε τα εξής:

«Πίνακας των συντελεστών μειώσεως του φόρου επί της ρυπάνσεως

Παλαιότητα του οχήματος Συντελεστής μειώσεως (%)

Καινούργιο 0

≤ 1 μήνας 3

> 1 έως και 3 μήνες 5

> 3 έως και 6 μήνες 8

> 6 έως και 9 μήνες 10

> 9 μήνες έως και 1 έτος 13

> 1 έτος έως και 2 έτη 21

> 2 έτη έως και 3 έτη 28

> 3 έτη έως και 4 έτη 33

> 4 έτη έως και 5 έτη 38

> 5 έτη έως και 6 έτη 43

> 6 έτη έως και 7 έτη 49

> 7 έτη έως και 8 έτη 55

> 8 έτη έως και 9 έτη 61

> 9 έτη έως και 10 έτη 66

> 10 έτη έως και 11 έτη 73

> 11 έτη έως και 12 έτη 79

> 12 έτη έως και 13 έτη 84

> 13 έτη έως και 14 έτη 89

> 14 έτη 90».

17 Το άρθρο 6, παράγραφος 1, των μεθοδολογικών κανόνων όριζε τα εξής:

«Το ποσό του καταβλητέου φόρου, υπολογιζόμενο σύμφωνα με το άρθρο 6 του νόμου, είναι δυνατό να αναπροσαρμοσθεί όταν το αυτοκίνητο όχημα για το οποίο ζητείται η διενέργεια μιας από τις πράξεις του άρθρου 4 του νόμου βρίσκεται εκτός των παραμέτρων αναφοράς ενός αυτοκινήτου οχήματος που θεωρείται συνήθους τύπου και οι οποίες είναι οι εξής:

a) ο τυπικός μέσος όρος των ετησίως διανυθέντων χιλιομέτρων:

— M1 – 15 000 χιλιόμετρα·

— N1 – 30 000 χιλιόμετρα·

— M2 και N2 – 60 000 χιλιόμετρα·

— M3 και N3 – 100 000 χιλιόμετρα·

b) η συγκεκριμένη συνήθης γενική κατάσταση ενός αυτοκινήτου οχήματος το οποίο πληροί όλες τις τεχνικές προδιαγραφές που επιβάλλονται κατά την έγκριση και τον περιοδικό τεχνικό έλεγχο του οχήματος, σύμφωνα με την εκάστοτε ισχύουσα νομοθεσία, και του οποίου το αμάξωμα δεν φέρει ίχνη διαβρώσεως ή φθοράς ούτε έχει βαφεί εκ νέου, η δε ταπετσαρία του είναι καθαρή και δεν έχει φθορές και τα όργανα του κεντρικού πίνακα βρίσκονται σε καλή κατάσταση·

c) ο βασικός εξοπλισμός: κλιματισμός, ABS και αερόσακος·

d) η παλαιότητα του οχήματος.»

18 Ο νόμος 9/2012 παρέμεινε σε ισχύ μέχρι και τις 14 Μαρτίου 2013.

19 Το επείγον κυβερνητικό διάταγμα 9/2013, περί του περιβαλλοντικού φόρου επί των αυτοκινήτων οχημάτων (Ordonanța de urgență nr. 9/2013 privind timbrul de mediu pentru autovehicule), της 19ης Φεβρουαρίου 2013 (*Monitorul Oficial al României*, μέρος I, αριθ. 119 της 4ης Μαρτίου 2013, στο εξής: OUG 9/2013), που κατάργησε τον νόμο 9/2012, τέθηκε σε ισχύ στις 15 Μαρτίου 2013.

Η διαφορά της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα

20 Στην αρχή του 2013, ο M. Manea ζήτησε να ταξινομήσει στη Ρουμανία ένα μεταχειρισμένο αυτοκίνητο όχημα το οποίο είχε αγοράσει στην Ισπανία. Το όχημα αυτό περιλαμβάνεται μεταξύ των οχημάτων κατηγορίας M1. Είχε ταξινομηθεί ως καινούριο όχημα στην Ισπανία κατά τη διάρκεια του 2005.

21 Με έγγραφο της 5ης Μαρτίου 2013, η αρμόδια ρουμανική αρχή εξάρτησε την ταξινόμηση από την καταβολή του φόρου που προβλέπει ο νόμος 9/2012.

22 Κρίνοντας ότι ο νόμος 9/2012 είναι ασύμβατος προς το άρθρο 110 ΣΛΕΕ, ο M. Manea προσέφυγε ενώπιον του Tribunalul Braşov, προκειμένου αυτό να διατάξει την αρμόδια αρχή να ταξινομήσει το επίμαχο όχημα χωρίς να απαιτήσει την καταβολή του εν λόγω φόρου.

23 Με απόφαση της 24ης Σεπτεμβρίου 2013, το Tribunalul Braşov απέρριψε την προσφυγή αυτή. Ο M. Manea άσκησε αναίρεση κατά της αποφάσεως αυτής ενώπιον του Curtea de Apel Braşov.

24 Διευκρινίζοντας ότι, κατά τη νομολογία του, ο νόμος 9/2012 είναι συμβατός προς το άρθρο 110 ΣΛΕΕ, το Curtea de Apel Braşov επισημαίνει ότι ένα άλλο ρουμανικό εφετείο έχει εκδώσει απόφαση με αντίθετο περιεχόμενο και ότι, κατά συνέπεια, επιβάλλεται η έκδοση προδικαστικής αποφάσεως του Δικαστηρίου προς διασφάλιση της ομοιόμορφης εφαρμογής του δικαίου της Ένωσης.

25 Υπό τις συνθήκες αυτές, το Curtea de Apel Braşov αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Έχοντας υπόψη τις διατάξεις του νόμου 9/2012 και τον σκοπό του φόρου τον οποίο προβλέπει ο εν λόγω νόμος, πρέπει το άρθρο 110 ΣΛΕΕ να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι αντιτίθεται στη θέσπιση από κράτος μέλος της Ένωσης φόρου ρυπογόνων εκπομπών επιβαλλόμενου σε όλα τα αλλοδαπής προελεύσεως αυτοκίνητα οχήματα κατά την ταξινόμησή τους στο εν λόγω κράτος, καθώς και κατά τη μεταβίβαση του δικαιώματος κυριότητας επί των εγχωρίων αυτοκινήτων οχημάτων, εκτός εάν έχει ήδη καταβληθεί ο εν λόγω ή άλλος ανάλογος φόρος;

2) Έχοντας υπόψη τις διατάξεις του νόμου 9/2012 και τον σκοπό του φόρου τον οποίο προβλέπει ο εν λόγω νόμος, πρέπει το άρθρο 110 ΣΛΕΕ να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι αντιτίθεται στη θέσπιση από κράτος μέλος της Ένωσης φόρου ρυπογόνων εκπομπών επιβαλλόμενου σε όλα τα αλλοδαπής προελεύσεως αυτοκίνητα οχήματα κατά την ταξινόμησή τους στο εν λόγω κράτος και ο οποίος, στην περίπτωση των εγχωρίων αυτοκινήτων οχημάτων, οφείλεται μόνο κατά τη μεταβίβαση της κυριότητας του οχήματος, με συνέπεια το αλλοδαπής προελεύσεως όχημα να μην μπορεί να χρησιμοποιηθεί χωρίς καταβολή του φόρου, ενώ το εγχώριο όχημα μπορεί να χρησιμοποιείται για απεριόριστο χρονικό διάστημα χωρίς καταβολή του φόρου μέχρι τον χρόνο μεταβιβάσεως της κυριότητας επί του οχήματος, εφόσον μεταβιβαστεί;»

26 Δυνάμει του άρθρου 16, τρίτο εδάφιο, του Οργανισμού του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης, η Ρουμανική Κυβέρνηση ζήτησε από το Δικαστήριο να αναθέσει την υπόθεση σε τμήμα μείζονος συνθέσεως.

Επί των προδικαστικών ερωτημάτων

27 Με τα ερωτήματά του, τα οποία πρέπει να εξετασθούν από κοινού, το αιτούν δικαστήριο ζητεί κατ' ουσίαν να διευκρινισθεί αν το άρθρο 110 ΣΛΕΕ έχει την έννοια ότι αντιτίθεται, αφενός, στην εκ μέρους κράτους μέλους θέσπιση φόρου επί των αυτοκινήτων οχημάτων ο οποίος βαρύνει τα εισαγόμενα μεταχειρισμένα οχήματα κατά την πρώτη ταξινόμησή τους εντός του κράτους μέλους αυτού και τα ήδη ταξινομηθέντα εντός του εν λόγω κράτους μέλους οχήματα κατά την πρώτη καταχώριση, εντός του κράτους μέλους αυτού, του δικαιώματος κυριότητας επί των εν λόγω οχημάτων και, αφετέρου, στην εκ μέρους του κράτους μέλους αυτού απαλλαγή από τον φόρο αυτόν των οχημάτων για τα οποία έχει καταβληθεί προηγουμένως ισχύων φόρος.

28 Υπενθυμίζεται ότι το άρθρο 110 ΣΛΕΕ σκοπεί στη διασφάλιση της ελεύθερης κυκλοφορίας των εμπορευμάτων μεταξύ των κρατών μελών υπό κανονικές συνθήκες ανταγωνισμού. Επιδιώκει την κατάργηση κάθε μορφής προστασίας η οποία ενδέχεται να απορρέει από την επιβολή εσωτερικών

φόρων, ιδίως αυτών που εισάγουν διακρίσεις σε βάρος των προϊόντων που προέρχονται από άλλα κράτη μέλη (βλ., υπό την έννοια αυτή, αποφάσεις Επιτροπή κατά Δανίας, C-47/88, EU:C:1990:449, σκέψη 9, Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, σκέψη 27, Kalinchev, C-2/09, EU:C:2010:312, σκέψη 37, και X, C-437/12, EU:C:2013:857, σκέψη 26).

29 Προς τούτο, το πρώτο εδάφιο του άρθρου 110 ΣΛΕΕ απαγορεύει στα κράτη μέλη να επιβάλλουν στα προϊόντα των άλλων κρατών μελών εσωτερικούς φόρους υψηλοτέρους από εκείνους που βαρύνουν τα ομοειδή εγχώρια προϊόντα. Η διάταξη αυτή της Συνθήκης σκοπεί στη διασφάλιση της ουδετερότητας των εσωτερικών φόρων όσον αφορά τον ανταγωνισμό μεταξύ των προϊόντων που βρίσκονται ήδη στην εγχώρια αγορά και των εισαγομένων προϊόντων (βλ., υπό την έννοια αυτή, αποφάσεις Επιτροπή κατά Δανίας, C-47/88, EU:C:1990:449, σκέψεις 8 και 9, Weigel, C-387/01, EU:C:2004:256, σκέψη 66, καθώς και X, C-437/12, EU:C:2013:857, σκέψη 29).

30 Προκειμένου να κριθεί αν φόρος όπως ο επίμαχος στην κύρια δίκη εισάγει δυσμενή διάκριση, πρέπει, λαμβανομένων υπόψη των ερωτημάτων που διατύπωσε το αιτούν δικαστήριο και των παρατηρήσεων που υποβλήθηκαν ενώπιον του Δικαστηρίου, να εξετασθεί κατ' αρχάς αν ο φόρος αυτός είναι ουδέτερος όσον αφορά τον ανταγωνισμό μεταξύ των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων οχημάτων που προέρχονται από άλλα κράτη μέλη πλην της Ρουμανίας και των ρουμανικών ομοειδών οχημάτων που έχουν ταξινομηθεί στην εθνική επικράτεια χωρίς να έχει καταβληθεί σχετικός φόρος. Στη συνέχεια, πρέπει να εξετασθεί η ουδετερότητα του εν λόγω φόρου μεταξύ των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων οχημάτων που προέρχονται από άλλα κράτη μέλη πλην της Ρουμανίας και των εγχωρίων ομοειδών οχημάτων που υποβλήθηκαν σε φόρο κατά την ταξινόμησή τους.

31 Συναφώς, κατά πάγια νομολογία, τα προερχόμενα από άλλα κράτη μέλη μεταχειρισμένα αυτοκίνητα οχήματα, τα οποία αποτελούν τα «προϊόντα άλλων κρατών μελών», υπό την έννοια του άρθρου 110 ΣΛΕΕ, είναι τα οχήματα που διατίθενται προς πώληση εντός των άλλων κρατών μελών πλην του οικείου κράτους μέλους και τα οποία είναι δυνατό, σε περίπτωση αγοράς από κάτοικο του τελευταίου αυτού κράτους μέλους, να εισαχθούν και να τεθούν σε κυκλοφορία εντός του κράτους μέλους αυτού, ενώ τα εγχώρια ομοειδή οχήματα, τα οποία αποτελούν τα «εθνικά προϊόντα», υπό την έννοια του άρθρου 110 ΣΛΕΕ, είναι τα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα οχήματα του ίδιου τύπου, με τα ίδια χαρακτηριστικά και την ίδια φθορά τα οποία διατίθενται προς πώληση εντός του κράτους μέλους αυτού (βλ., μεταξύ άλλων, αποφάσεις Επιτροπή κατά Δανίας, C-47/88, EU:C:1990:449, σκέψη 17, Kalinchev, C-2/09, EU:C:2010:312, σκέψεις 32 και 40, καθώς και Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, σκέψη 55).

32 Κατά συνέπεια, δεν συντρέχει λόγος να εξετασθεί η ουδετερότητα που απαιτείται από το άρθρο 110 ΣΛΕΕ, λαμβανομένων υπόψη των μη διατιθεμένων προς πώληση αυτοκινήτων οχημάτων που κυκλοφορούν στη Ρουμανία. Όπως εξέθεσε ο γενικός εισαγγελέας στο σημείο 16 των προτάσεών του, ακριβώς λόγω του γεγονότος ότι δεν είναι διαθέσιμα στην αγορά, τα οχήματα αυτά δεν τελούν σε σχέση ανταγωνισμού με άλλα οχήματα, είτε πρόκειται για τα διαθέσιμα στην εγχώρια αγορά είτε για τα διαθέσιμα στην αγορά άλλων κρατών μελών.

Ουδετερότητα του φόρου υπό το πρίσμα του ανταγωνισμού μεταξύ των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων οχημάτων που προέρχονται από άλλα κράτη μέλη και των εγχωρίων ομοειδών οχημάτων που έχουν ήδη ταξινομηθεί εντός του οικείου κράτους μέλους χωρίς καταβολή φόρου

33 Για την εφαρμογή του άρθρου 110 ΣΛΕΕ και, ειδικότερα, για τη σύγκριση μεταξύ της φορολογίας των εισαγομένων μεταχειρισμένων οχημάτων και της φορολογίας των μεταχειρισμένων οχημάτων που βρίσκονται ήδη στην εθνική επικράτεια, πρέπει να λαμβάνεται υπόψη όχι μόνον ο συντελεστής του φόρου, αλλά και η βάση καθώς και ο τρόπος επιβολής του (βλ., συναφώς, αποφάσεις Επιτροπή κατά Δανίας, C-47/88, EU:C:1990:449, σκέψη 18, Nunes Tadeu, C-345/93, EU:C:1995:66, σκέψη 12, και Επιτροπή κατά Ελλάδας, C-74/06, EU:C:2007:534, σκέψη 27).

34 Ειδικότερα, ο φόρος τον οποίο το κράτος μέλος επιβάλλει στα εισαγόμενα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα οχήματα δεν πρέπει να υπολογίζεται βάσει αξίας υψηλότερης από την πραγματική αξία του οχήματος, με συνέπεια τη βαρύτερη φορολόγηση των εισαγομένων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων οχημάτων σε σχέση με τα ομοειδή αυτοκίνητα οχήματα που είναι διαθέσιμα στην εγχώρια αγορά. Συνεπώς, προκειμένου να αποφεύγεται η συνεπαγόμενη δυσμενή διάκριση φορολογία, πρέπει να λαμβάνεται υπόψη η πραγματική μείωση της αξίας των αυτοκινήτων οχημάτων (αποφάσεις Weigel, C-387/01, EU:C:2004:256, σκέψη 70, και Επιτροπή κατά Ελλάδας, C-74/06, EU:C:2007:534, σκέψη 28).

35 Τούτο δεν προϋποθέτει οπωσδήποτε εκτίμηση ή πραγματογνωμοσύνη για κάθε όχημα. Συγκεκριμένα, ένα κράτος μέλος, για να αποφύγει τις εγγενείς σε ένα τέτοιο σύστημα δυσχέρειες, μπορεί να προσδιορίζει, μέσω αντικειμενικών κλιμάκων, οριζομένων με νομοθετική, κανονιστική ή διοικητική διάταξη και υπολογιζομένων βάσει κριτηρίων όπως η παλαιότητα, τα διανυθέντα χιλιόμετρα, η γενική κατάσταση, ο τρόπος κινήσεως, η μάρκα ή το μοντέλο του οχήματος, μια αξία των μεταχειρισμένων οχημάτων που, κατά κανόνα, θα βρίσκεται πολύ κοντά στην πραγματική (αποφάσεις Gomes Valente, C-393/98, EU:C:2001:109, σκέψη 24, Weigel, C-387/01, EU:C:2004:256, σκέψη 73, Επιτροπή κατά Ελλάδας, C-74/06, EU:C:2007:534, σκέψη 29, και Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, σκέψη 41).

36 Η εκ μέρους του Δικαστηρίου απαρίθμηση των αντικειμενικών αυτών κριτηρίων που χρησιμεύουν για την εκτίμηση της μειώσεως της αξίας των αυτοκινήτων οχημάτων δεν έχει επιτακτικό χαρακτήρα. Συνεπώς, τα κριτήρια αυτά δεν πρέπει κατ' ανάγκην να εφαρμόζονται σωρευτικώς. Εντούτοις, η εφαρμογή κλίμακας στηριζόμενης σε ένα μόνον κριτήριο μειώσεως της αξίας, αυτό της παλαιότητας του αυτοκινήτου οχήματος, δεν διασφαλίζει ότι η κλίμακα αντανακλά την πραγματική μείωση της αξίας των οχημάτων αυτών. Ιδίως, χωρίς συνεκτίμηση του αριθμού των διανυθέντων χιλιομέτρων, μια τέτοια κλίμακα δεν προσεγγίζει ευλόγως την πραγματική αξία των εισαγομένων μεταχειρισμένων οχημάτων (αποφάσεις Επιτροπή κατά Ελλάδας, C-74/06, EU:C:2007:534, σκέψεις 37 έως 43, και Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, σκέψη 42).

37 Εν προκειμένω, από την κατατεθείσα ενώπιον του Δικαστηρίου δικογραφία προκύπτει αναμφιβόλως ότι το ποσό του φόρου καθορίζεται, αφενός, με βάση παραμέτρους που αντανακλούν ως ένα βαθμό τη ρύπανση που προκαλεί το αυτοκίνητο όχημα, όπως ο κυβισμός του και η κατηγορία στην οποία κατατάσσεται βάσει του προτύπου Euro, και, αφετέρου, λαμβανομένης υπόψη της μειώσεως της αξίας του εν λόγω οχήματος. Η εν λόγω μείωση της αξίας, η οποία συνεπάγεται τη μείωση του ποσού που προκύπτει βάσει των περιβαλλοντικών παραμέτρων, καθορίζεται με γνώμονα όχι μόνο την παλαιότητα του οχήματος (στοιχείο Ε στους μαθηματικούς τύπους του άρθρου 6, παράγραφος 1, του νόμου 9/2012), αλλά επίσης, όπως προκύπτει από το άρθρο 6, παράγραφος 4, του νόμου 9/2012 και από το άρθρο 6, παράγραφος 1, των μεθοδολογικών κανόνων, τον μέσο όρο των ετησίως διανυθέντων από το εν λόγω όχημα χιλιομέτρων, υπό τον όρο ότι ο υποκείμενος στον φόρο έχει καταθέσει δήλωση στην οποία αναγράφονται τα διανυθέντα χιλιόμετρα. Εξάλλου, εάν ο υποκείμενος στον φόρο εκτιμά ότι η παλαιότητα και ο μέσος όρος των ετησίως διανυθέντων χιλιομέτρων δεν αντανακλούν, ορθώς και επαρκώς, την πραγματική μείωση της αξίας του οχήματος, μπορεί, δυνάμει του άρθρου 9 του νόμου 9/2012, να ζητήσει τον καθορισμό της με τη διενέργεια πραγματογνωμοσύνης, τα έξοδα της οποίας βαρύνουν τον υποκείμενο στον φόρο και δεν επιτρέπεται να υπερβαίνουν το κόστος των οικείων πράξεων πραγματογνωμοσύνης.

38 Περιλαμβάνοντας στα κριτήρια υπολογισμού του φόρου την παλαιότητα του οχήματος και τον μέσο όρο των ετησίως διανυθέντων από αυτό χιλιομέτρων και προσθέτοντας στα κριτήρια αυτά την προαιρετική συνεκτίμηση, χωρίς υπέρμετρη οικονομική επιβάρυνση, της καταστάσεως του οχήματος αυτού και του εξοπλισμού του με πραγματογνωμοσύνη που διενεργεί η αρμόδια αρχή για την καταχώριση των αυτοκινήτων οχημάτων, ρύθμιση όπως η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης εγγυάται τη μείωση του ποσού του φόρου βάσει μιας εύλογης κατά προσέγγιση εκτιμήσεως της πραγματικής αξίας του οχήματος (βλ., κατ' αναλογίαν, απόφαση Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, σκέψη 44).

39 Το συμπέρασμα αυτό επιρρωννύεται από το γεγονός ότι, στις αντικειμενικές κλίμακες του παραρτήματος 4 του νόμου 9/2012, ελήφθη προσηκόντως υπόψη το γεγονός ότι η ετήσια μείωση της αξίας των αυτοκινήτων οχημάτων υπερβαίνει συνήθως το 5 % και ότι η μείωση αυτή δεν είναι γραμμική, ιδίως κατά τα πρώτα έτη της θέσεώς τους σε κυκλοφορία, κατά τα οποία είναι πολύ μεγαλύτερη απ' ό,τι στη συνέχεια (βλ., κατ' αναλογίαν, απόφαση Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, σκέψη 45).

40 Εξάλλου, ο Ρουμάνος νομοθέτης εκτίμησε ορθώς ότι τα κριτήρια μειώσεως της αξίας που αφορούν την κατάσταση του οχήματος και του εξοπλισμού του μπορούν να εφαρμοσθούν προσηκόντως μόνον κατόπιν επιθεωρήσεως του συγκεκριμένου αυτού οχήματος από πραγματογνώμονα και ότι, προκειμένου οι εν λόγω πραγματογνωμοσύνες να μη διενεργούνται υπερβολικά συχνά και ως εκ τούτου να μην επιβαρύνουν, τόσο διοικητικώς όσο και οικονομικώς, το θεσπισθέν σύστημα, ο υποκείμενος στον φόρο καλείται να φέρει τα έξοδα της πραγματογνωμοσύνης (βλ., κατ' αναλογίαν, απόφαση Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, σκέψη 46).

41 Αντιθέτως προς τον ειδικό φόρο που επιβαλλόταν κατά το διάστημα από την 1η Ιανουαρίου 2007 έως τις 30 Ιουνίου 2008, προς τον φόρο λόγω ρυπάνσεως που επιβαλλόταν βάσει του OUG 50/2008 κατά το διάστημα από την 1η Ιουλίου 2008 έως τις 12 Ιανουαρίου2012 και προς τον φόρο λόγω ρυπάνσεως που επιβαλλόταν βάσει του νόμου 9/2012, όπως ίσχυε κατά το διάστημα από τις 13 Ιανουαρίου 2012 έως την 1η Ιανουαρίου 2013, ο φόρος λόγω ρυπάνσεως που επιβαλλόταν βάσει του νόμου 9/2012, όπως ίσχυε κατά το μετέπειτα διάστημα, έως τις 14 Μαρτίου 2013, το οποίο είναι κρίσιμο στην υπόθεση της κύριας δίκης, βάρυνε σύμφωνα με την ίδια μέθοδο υπολογισμού, αφενός, τα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα οχήματα που προέρχονταν από άλλα κράτη μέλη, κατά την πρώτη ταξινόμησή τους στη Ρουμανία, και, αφετέρου, τα ήδη ταξινομηθέντα στη Ρουμανία αυτοκίνητα οχήματα κατά την πρώτη καταχώριση του δικαιώματος κυριότητας επί αυτών των μεταχειρισμένων οχημάτων εντός του κράτους μέλους αυτού, εφόσον δεν είχε καταβληθεί φόρος κατά τον χρόνο της πρώτης ταξινομήσεώς τους εντός του εν λόγω κράτους μέλους.

42 Συνεπώς, η φορολογική επιβάρυνση που απέρρεε από τον νόμο 9/2012, όπως ίσχυε κατά το κρίσιμο στην υπόθεση της κύριας δίκης χρονικό διάστημα, ήταν η ίδια για τους υποκειμένους στον φόρο που είχαν αγοράσει μεταχειρισμένο όχημα προερχόμενο από άλλο κράτος μέλος πλην της Ρουμανίας και το ταξινόμησαν στη Ρουμανία και για τους υποκειμένους στον φόρο που είχαν αγοράσει στη Ρουμανία μεταχειρισμένο αυτοκίνητο όχημα το οποίο είχε ταξινομηθεί στο κράτος αυτό πριν την 1η Ιανουαρίου 2007, χωρίς να έχει καταβληθεί φόρος και για το οποίο έπρεπε να προβούν στην πρώτη καταχώριση του δικαιώματος κυριότητας, εφόσον το όχημα αυτό, κατά τον χρόνο επιβολής του φόρου που θεσπίσθηκε με τον νόμο 9/2012, ήταν του ίδιου τύπου και είχε τα ίδια χαρακτηριστικά και την ίδια φθορά με το προερχόμενο από άλλο κράτος μέλος όχημα.

43 Από τις ανωτέρω σκέψεις προκύπτει ότι φορολογικό καθεστώς όπως το επίμαχο στην κύρια δίκη είναι ουδέτερο υπό το πρίσμα του ανταγωνισμού μεταξύ των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων οχημάτων που προέρχονται από άλλα κράτη μέλη πλην της Ρουμανίας και των εγχωρίων ομοειδών οχημάτων που έχουν ήδη ταξινομηθεί εντός του οικείου κράτους μέλους χωρίς καταβολή συναφούς φόρου.

Ουδετερότητα του φόρου υπό το πρίσμα του ανταγωνισμού μεταξύ των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων οχημάτων που προέρχονται από άλλα κράτη μέλη και των εγχωρίων ομοειδών οχημάτων που έχουν ήδη ταξινομηθεί εντός του οικείου κράτους μέλους με καταβολή φόρου

44 Δεν αμφισβητείται ότι, κατά το κρίσιμο στην υπόθεση της κύριας δίκης χρονικό διάστημα, το άρθρο 4, παράγραφος 2, του νόμου 9/2012 είχε ως αποτέλεσμα την απαλλαγή από τον φόρο επί της πρώτης καταχωρίσεως του δικαιώματος κυριότητας επί των εγχωρίων μεταχειρισμένων οχημάτων των οποίων η ταξινόμηση στη Ρουμανία πριν το κρίσιμο στην παρούσα υπόθεση διάστημα συνεπαγόταν την καταβολή του ειδικού φόρου (ταξινόμηση μεταξύ της 1ης Ιανουαρίου 2007 και της 30ής Ιουνίου 2008), του φόρου λόγω ρυπάνσεως βάσει του OUG 50/2008 (ταξινόμηση μεταξύ της 1ης Ιουλίου

2008 και της 12ης Ιανουαρίου2012) ή του φόρου λόγω ρυπάνσεως βάσει του νόμου 9/2012, του οποίου η εφαρμογή ανεστάλη εν μέρει με τον OUG 1/2012 (ταξινόμηση μεταξύ της 13ης Ιανουαρίου 2012 και της 1ης Ιανουαρίου 2013).

45 Από τις προδικαστικές αποφάσεις τις οποίες έχει εκδώσει το Δικαστήριο επί των υποθέσεων που αφορούν τον φόρο ο οποίος επιβαλλόταν κατά την ταξινόμηση μεταχειρισμένων οχημάτων στη Ρουμανία δυνάμει του OUG 50/2008 και τον φόρο που επιβαλλόταν κατά την ταξινόμηση μεταχειρισμένων αυτοκινήτων οχημάτων στη Ρουμανία βάσει του νόμου 9/2012 του οποίου η εφαρμογή ανεστάλη εν μέρει με τον OUG 1/2012, προκύπτει ότι οι φόροι αυτοί ήταν ασύμβατοι προς το άρθρο 110 ΣΛΕΕ και πρέπει, συνεπώς, κατ' αρχήν, να επιστραφούν εντόκως (βλ., μεταξύ άλλων, αποφάσεις Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, Nisipeanu, C-263/10, EU:C:2011:466; Irimie, C-565/11, EU:C:2013:250, διάταξη Câmpean και Ciocoiu, C-97/13 και C-214/13, EU:C:2014:229, καθώς και απόφαση Nicula, C-331/13, EU:C:2014:2285). Όπως προκύπτει από τα σημεία 2, 3 και 26 των προτάσεων του γενικού εισαγγελέα, ο ειδικός φόρος που επιβαλλόταν κατά το διάστημα από την 1η Ιανουαρίου 2007 μέχρι τις 30 Ιουνίου 2008 είχε τα ίδια χαρακτηριστικά με τα ασύμβατα προς το άρθρο 110 ΣΛΕΕ χαρακτηριστικά του OUG 50/2008 και του νόμου 9/2012 του οποίου η εφαρμογή ανεστάλη εν μέρει με τον OUG 1/2012.

46 Συνεπώς, φαίνεται ότι με το άρθρο 4, παράγραφος 2, του νόμου 9/2012 έχει απαλλαγεί από τον θεσπισθέντα με τον νόμο αυτό φόρο η καταχώριση του δικαιώματος κυριότητας των εγχωρίων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων οχημάτων των οποίων η ταξινόμηση στη Ρουμανία μεταξύ της 1ης Ιανουαρίου 2007 και της 1ης Ιανουαρίου 2013 είχε ως συνέπεια την καταβολή φόρου ασύμβατου προς το δίκαιο της Ένωσης, ο οποίος, ως εκ τούτου, πρέπει να επιστραφεί εντόκως.

47 Συναφώς, επισημαίνεται, όπως παρατήρησε ο γενικός εισαγγελέας στο σημείο 28 των προτάσεών του, ότι η απαλλαγή από ένα νέο φόρο των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων οχημάτων τα οποία είχαν υποβληθεί σε φόρο που είχε προηγουμένως εφαρμογή και στη συνέχεια κρίθηκε αντίθετος προς το δίκαιο της Ένωσης, δεν είναι δυνατό να αντικαταστήσει την έντοκη επιστροφή του φόρου αυτού.

48 Επιπλέον, η απαλλαγή αυτή είχε ως αποτέλεσμα να μην υποβληθεί στην καταβολή του επιμάχου φόρου η πρώτη καταχώριση, κατά το κρίσιμο στην υπόθεση της κύριας δίκης διάστημα, του δικαιώματος κυριότητας επί των εγχωρίων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων οχημάτων τα οποία ταξινομήθηκαν στη Ρουμανία μεταξύ της 1ης Ιανουαρίου 2007 και της 1ης Ιανουαρίου 2013, ενώ ο φόρος αυτός εξακολουθούσε να επιβάλλεται πάντοτε κατά την ταξινόμηση στη Ρουμανία, κατά το κρίσιμο στην υπόθεση της κύριας δίκης διάστημα, ομοειδών οχημάτων προερχομένων από άλλα κράτη μέλη. Συνεπώς, απαλλαγή όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη ευνοεί την πώληση των εγχωρίων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων οχημάτων και αποθαρρύνει την εισαγωγή ομοειδών οχημάτων.

49 Εξάλλου, όπως έχει κρίνει επανειλημμένως το Δικαστήριο, το ποσό του φόρου που επιβάλλεται κατά την ταξινόμηση ενός αυτοκινήτου οχήματος ενσωματώνεται στην αξία του οχήματος αυτού. Όταν ένα όχημα το οποίο έχει ταξινομηθεί με καταβολή φόρου εντός κράτους μέλους πωληθεί ακολούθως ως μεταχειρισμένο εντός του ίδιου κράτους μέλους, η αγοραία αξία του συμπεριλαμβάνει το εναπομένον ποσό του φόρου ταξινομήσεως. Εάν το ποσό του φόρου ταξινομήσεως που βαρύνει εισαγόμενο μεταχειρισμένο όχημα του ίδιου τύπου, με τα ίδια χαρακτηριστικά και την ίδια φθορά προερχόμενο από άλλο κράτος μέλος υπερβαίνει το εν λόγω εναπομένον ποσό, υπάρχει παράβαση του άρθρου 110 ΣΛΕΕ. Πράγματι, η διαφορά αυτή φορολογικής επιβαρύνσεως ενδέχεται να ευνοήσει την πώληση των εγχωρίων μεταχειρισμένων οχημάτων και να αποθαρρύνει κατά συνέπεια την εισαγωγή ομοειδών οχημάτων (απόφαση X, C-437/12, EU:C:2013:857, σκέψεις 30 έως 32 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

50 Δεδομένου ότι το ποσό του φόρου που επιβαλλόταν κατά την ταξινόμηση των εγχωρίων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων οχημάτων πρέπει, εν προκειμένω, να επιστραφεί εντόκως, ούτως ώστε να αποκατασταθεί η υπάρχουσα πριν την είσπραξη του εν λόγω ποσού κατάσταση, πρέπει να θεωρηθεί, όπως παρατήρησε ο γενικός εισαγγελέας στο σημείο 29 των προτάσεών του, ότι το ποσό

αυτό έπαυσε να είναι ενσωματωμένο στην αγοραία αξία των οχημάτων αυτών. Κατά συνέπεια, το εναπομένον ποσό του φόρου αυτού, το οποίο περιλαμβάνεται στην αξία των εγχωρίων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων οχημάτων τα οποία ταξινομήθηκαν μεταξύ της 1ης Ιανουαρίου 2007 και της 1ης Ιανουαρίου 2013, ισούται με μηδέν και, συνεπώς, είναι κατ' ανάγκην χαμηλότερο από τον φόρο ταξινομήσεως που βαρύνει ένα εισαγόμενο όχημα του ίδιου τύπου, με τα ίδια χαρακτηριστικά και την ίδια φθορά. Όπως προκύπτει από τη νομολογία που παρατέθηκε στην προηγούμενη σκέψη, μια τέτοια κατάσταση είναι ασύμβατη προς το άρθρο 110 ΣΛΕΕ.

51 Κατόπιν όλων των προεκτεθέντων, στα υποβληθέντα ερωτήματα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 110 ΣΛΕΕ έχει την έννοια ότι:

— δεν αντιτίθεται στην εκ μέρους κράτους μέλους θέσπιση φόρου επί των αυτοκινήτων οχημάτων ο οποίος βαρύνει τα εισαγόμενα μεταχειρισμένα οχήματα, κατά την πρώτη ταξινόμησή τους εντός του κράτους μέλους αυτού, και τα ήδη ταξινομηθέντα εντός του εν λόγω κράτους μέλους οχήματα κατά την πρώτη καταχώριση, εντός του κράτους μέλους αυτού, του δικαιώματος κυριότητας επί των εν λόγω οχημάτων,

— αντιτίθεται στην εκ μέρους του κράτους μέλους αυτού απαλλαγή από τον φόρο αυτόν των ήδη ταξινομηθέντων οχημάτων για τα οποία έχει καταβληθεί προηγουμένως ισχύων φόρος ο οποίος κρίθηκε ασύμβατος προς το δίκαιο της Ένωσης.

Επί των διαχρονικών αποτελεσμάτων της αποφάσεως του Δικαστηρίου

52 Σε περίπτωση που με την εκδοθησόμενη απόφαση κριθεί ότι φορολογικό καθεστώς όπως το θεσπισθέν με τον νόμο 9/2012 κατά τον κρίσιμο στην υπόθεση της κύριας δίκης χρόνο είναι ασύμβατο προς το άρθρο 110 ΣΛΕΕ, η Ρουμανική Κυβέρνηση ζήτησε από το Δικαστήριο να περιορίσει τα διαχρονικά αποτελέσματα της αποφάσεως.

53 Κατά πάγια νομολογία, η ερμηνεία που δίδει το Δικαστήριο σε κανόνα του δικαίου της Ένωσης, στο πλαίσιο της ασκήσεως της αρμοδιότητας που του παρέχει το άρθρο 267 ΣΛΕΕ, διαφωτίζει και διευκρινίζει, εφόσον παρίσταται ανάγκη, την έννοια και το περιεχόμενο του κανόνα αυτού, όπως πρέπει ή θα έπρεπε να νοείται και να εφαρμόζεται αφότου τέθηκε σε ισχύ. Συνεπώς, ο κανόνας που έχει ερμηνευθεί κατά τον τρόπο αυτόν μπορεί και πρέπει να εφαρμόζεται επί εννόμων σχέσεων που γεννήθηκαν και συστάθηκαν πριν από την έκδοση της αποφάσεως επί της αιτήσεως ερμηνείας, εφόσον, εξάλλου, συντρέχουν οι προϋποθέσεις που επιτρέπουν να υποβληθεί στην κρίση των αρμοδίων δικαστηρίων η σχετική με την εφαρμογή του εν λόγω κανόνα διαφορά (βλ., μεταξύ άλλων, αποφάσεις Blaizot κ.λπ., 24/86, EU:C:1988:43, σκέψη 27, Skov και Bilka, C-402/03, EU:C:2006:6, σκέψη 50, καθώς και Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, σκέψη 55).

54 Συνεπώς, μόνον όλως κατ' εξαίρεση μπορεί το Δικαστήριο, κατ' εφαρμογήν της εγγενούς στην έννομη τάξη της Ένωσης γενικής αρχής της ασφάλειας δικαίου, να αποφασίσει τον περιορισμό της δυνατότητας επικλήσεως διατάξεως την οποία έχει ερμηνεύσει. Προκειμένου να ληφθεί τέτοια απόφαση, είναι απαραίτητο να πληρούνται δύο βασικά κριτήρια, συγκεκριμένα η καλή πίστη των ενδιαφερομένων και ο κίνδυνος σημαντικών διαταραχών (αποφάσεις Skov και Bilka, C-402/03, EU:C:2006:6, σκέψη 51, καθώς και Kalinchev, C-2/09, EU:C:2010:312, σκέψη 50).

55 Όσον αφορά τον κίνδυνο σημαντικών διαταραχών, υπενθυμίζεται ότι οι οικονομικές συνέπειες που θα μπορούσε να έχει για κράτος μέλος απόφαση εκδοθείσα επί προδικαστικής παραπομπής δεν δικαιολογούν καθεαυτές τον περιορισμό των διαχρονικών αποτελεσμάτων της αποφάσεως αυτής (βλ., μεταξύ άλλων, αποφάσεις Bidar, C-209/03, EU:C:2005:169, σκέψη 68, και Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, σκέψη 58). Εναπόκειται στο κράτος μέλος το οποίο ζητεί τον περιορισμό αυτό να

προσκομίσει ενώπιον του Δικαστηρίου αριθμητικά στοιχεία τα οποία αποδεικνύουν τον κίνδυνο σημαντικών οικονομικών επιπτώσεων (αποφάσεις Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, σκέψεις 59 και 60, καθώς και Kalinchev, C-2/09, EU:C:2010:312, σκέψεις 54 και 55).

56 Όσον αφορά τις οικονομικές επιπτώσεις που ενδέχεται να απορρέουν από το ασύμβατο προς το άρθρο 110 ΣΛΕΕ του θεσπισθέντος με τον νόμο 9/2012 φορολογικού καθεστώτος κατά το κρίσιμο χρονικό διάστημα, η Ρουμανική Κυβέρνηση κατέθεσε κατ' εκτίμηση υπολογισμό σύμφωνα με τον οποίο η έντοκη επιστροφή των ποσών που εισπράχθηκαν βάσει του νόμου αυτού κατά το κρίσιμο διάστημα ανέρχεται σε 181 349 488,05 ρουμανικά λέι (RON). Αυτή η οικονομική επίπτωση πρέπει, κατά την εν λόγω κυβέρνηση, να θεωρηθεί σοβαρή, λαμβανομένων υπόψη των οικονομικών δυσχερειών της Ρουμανίας.

57 Διαπιστώνεται ότι ο κατ' εκτίμηση υπολογισμός τον οποίο κατέθεσε η κυβέρνηση αυτή δεν καθιστά, αυτός και μόνος, δυνατή τη συναγωγή του συμπεράσματος ότι υπάρχει κίνδυνος σοβαρής διαταραχής της ρουμανικής οικονομίας λόγω των επιπτώσεων της παρούσας αποφάσεως. Συνεπώς, δεν είναι δυνατό να κριθεί ότι πληρούται η προϋπόθεση περί σοβαρών διαταραχών.

58 Υπό τις συνθήκες αυτές, δεν είναι αναγκαίο να ελεγχθεί αν πληρούται το κριτήριο της καλής πίστεως των ενδιαφερομένων.

59 Από τις ανωτέρω σκέψεις προκύπτει ότι δεν συντρέχει λόγος να περιορισθούν τα διαχρονικά αποτελέσματα της παρούσας αποφάσεως.

Επί των δικαστικών εξόδων

60 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (τμήμα μείζονος συνθέσεως) αποφαίνεται:

Το άρθρο 110 ΣΛΕΕ έχει την έννοια ότι:

— **δεν αντιτίθεται στην εκ μέρους κράτους μέλους θέσπιση φόρου επί των αυτοκινήτων οχημάτων ο οποίος βαρύνει τα εισαγόμενα μεταχειρισμένα οχήματα, κατά την πρώτη ταξινόμησή τους εντός του κράτους μέλους αυτού, και τα ήδη ταξινομηθέντα εντός του εν λόγω κράτους μέλους οχήματα κατά την πρώτη καταχώριση, εντός του κράτους μέλους αυτού, του δικαιώματος κυριότητας επί των εν λόγω οχημάτων,**

— **αντιτίθεται στην εκ μέρους του κράτους μέλους αυτού απαλλαγή από τον φόρο αυτόν των ήδη ταξινομηθέντων οχημάτων για τα οποία έχει καταβληθεί προηγουμένως ισχύων φόρος ο οποίος κρίθηκε ασύμβατος προς το δίκαιο της Ένωσης.**

(υπογραφές)