Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (stora avdelningen)

den 14 april 2015 *

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

I mål C-76/14,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Curtea de Apel Braşov (Rumänien) genom beslut av den 29 januari 2014, som inkom till domstolen den 12 februari 2014, i målet

Mihai Manea

mot

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

meddelar

DOMSTOLEN (stora avdelningen)

sammansatt av ordföranden V. Skouris, vice-ordföranden K. Lenaerts, avdelningsordförandena M. Ilešič (referent), L. Bay Larsen, T. von Danwitz och J.-C. Bonichot samt domarna A. Arabadjiev, M. Safjan, D. Šváby, M. Berger, A. Prechal, E. Jarašiūnas och C.G. Fernlund,

generaladvokat: M. Szpunar,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

— Mihai Manea, genom R. Cătălin, avocat,

— Rumäniens regering, genom R. H. Radu, i egenskap av ombud, samt genom V. Angelescu och D. M. Bulancea, båda i egenskap av rådgivare,

— Europeiska kommissionen, genom R. Lyal och G.-D. Bălan, båda i egenskap av ombud,

* Rättegångsspråk: rumänska.

och efter att den 10 februari 2015 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 110 FEUF.

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Mihai Manea och Instituția Prefectului județul Brașov – Serviciul Public Comunitar Regim de Permise de Conducere și Înmatriculare a Vehiculelor. Målet gäller en skatt som Mihai Manea avkrävts vid registreringen i Rumänien av ett begagnat motorfordon från en annan medlemsstat.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

3 De unionsrättsliga utsläppsnormerna anger godtagbara gränsvärden för avgasutsläpp från nya motorfordon som saluförs i Europeiska unionens medlemsstater. Den första normen av denna typ (som i dagligt tal kallas Euro 1) infördes genom rådets direktiv 91/441/EEG av den 26 juni 1991 om ändring av direktiv 70/220/EEG om tillnärmning av medlemsstaternas lagstiftning om åtgärder mot luftförorening genom avgaser från motorfordon (EGT L 242, s. 1; svensk specialutgåva, område 13, volym 21, s. 13), vilket trädde i kraft den 1 januari 1992. Därefter har bestämmelserna undan för undan blivit strängare, i syfte att förbättra luftkvaliteten i unionen.

4 I Europaparlamentets och rådets direktiv 2007/46/EG av den 5 september 2007 om fastställande av en ram för godkännande av motorfordon och släpvagnar till dessa fordon samt av system, komponenter och separata tekniska enheter som är avsedda för sådana fordon (Ramdirektiv) (EUT L 263, s. 1) görs det skillnad mellan fordon i kategori M, som innefattar ”[m]otorfordon med minst fyra hjul … för persontransport” och fordon i kategori N, vilken innefattar ”[m]otorfordon med minst fyra hjul, … för varutransport”. Kategorierna är indelade i underkategorier utifrån antalet säten och högsta vikt (kategori M) eller enbart utifrån högsta vikt (kategori N).

Rumänsk rätt

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

6 Genom brådskande regeringsdekret nr 50/2008 om införande av en miljöskatt för motorfordon (Ordonanță de Urgență a Guvernului nr. 50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule), av den 21 april 2008 (*Monitorul Oficial al României*, del I, nr 327 av den 25 april 2008) (nedan kallat OUG nr 50/2008), vilket trädde i kraft den 1 juli 2008, infördes en miljöskatt för motorfordon i kategorierna M1–M3 och N1–N3. Skyldigheten att betala denna skatt uppkom bland annat vid den första registreringen av ett sådant fordon i Rumänien.

7 OUG nr 50/2008 har sedan ändrats vid flera tillfällen innan det upphävdes genom lag nr 9/2012 om införande av utsläppsskatt för motorfordon (Legea nr. 9/2012 privind taxa pentru emisiili poluante provenite de la autovehicule), av den 6 januari 2012 (*Monitorul Oficial al României*, del I, nr 17 av den 10 januari 2012), vilken trädde i kraft den 13 januari 2012.

8 I likhet med OUG nr 50/2008 infördes genom lag nr 9/2012 en miljöskatt för motorfordon i kategorierna M1–M3 och N1–N3.

9 Enligt artikel 4.1 i lag nr 9/2012 uppstod betalningsskyldigheten för denna skatt bland annat då ett motorfordon registrerades för första gången i Rumänien.

10 Enligt artikel 4.2 i samma lag uppstod betalningsskyldigheten för nämnda skatt under vissa förutsättningar även då äganderätten till ett begagnat motorfordon för första gången överfördes i Rumänien. Bestämmelsen hade följande lydelse:

”Skyldighet att betala skatt uppstår likaså då den första överföringen av äganderätten till ett begagnat motorfordon registreras i Rumänien och den särskilda skatten för personbilar och andra motorfordon som föreskrivs i lag nr 571/2003, med senare ändringar och tillägg, eller miljöskatt för motorfordon inte erlagts. Det aktuella begagnade fordonet får inte vara ett sådant motorfordon som vid registreringstillfället är befriat eller undantaget från dessa skatter enligt gällande lagstiftning.”

11 Uttrycket ”den första överföringen av äganderätten” avsåg såsom framgår av artikel 2 i) i lag nr 9/2012, den ”första överföringen av äganderätten till det begagnade motorfordonet som sker efter denna lags ikraftträdande”.

12 Genom rättsverkningarna av brådskande regeringsdekret nr 1/2012, innehållande föreskrifter om att vissa bestämmelser i lag nr 9/2012 om införande av utsläppsskatt för motorfordon och om återbetalning av skatt som erlagts i enlighet med artikel 4.2 i denna lag tills vidare inte ska tillämpas (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), av den 30 januari 2012 (*Monitorul Oficial al României*, del I, nr 79 av den 31 januari 2012) (nedan kallat OUG nr 1/2012), som trädde i kraft den 31 januari 2012, sköts emellertid tillämpningen av artikel 4.2 i lag nr 9/2012 upp till den 1 januari 2013. I OUG nr 1/2012 föreskrevs för övrigt att skattskyldiga som betalat skatten i enlighet med artikel 4.2 mellan den tidpunkt då lag nr 9/2012 trädde i kraft och den tidpunkt då OUG nr 1/2012 trädde i kraft hade rätt att få skatten återbetalad.

13 Artikel 6 i lag nr 9/2012 hade följande lydelse:

”1. Skattebeloppet beräknas på grundval av de uppgifter som anges i bilagorna 1–5 enligt följande:

a. för motorfordon i kategori M1 som uppfyller utsläppsnormerna Euro 3, Euro 4, Euro 5 eller Euro 6:

1) För motorfordon som uppfyller utsläppsnormerna Euro 5, Euro 4 eller Euro 3, ska skatten beräknas på grundval av fordonets utsläpp av koldioxid (CO2), den utsläppsskatt uttryckt i euro per gram koldioxid som avses i bilaga 1, den utsläppsnorm jämte utsläppsskatt uttryckt i euro per kubikcentimeter som avses i bilaga 2, med avdrag för eventuell nedsättning uttryckt i procent som följer av andra kolumnen i bilaga 4, enligt följande formel:

Följande belopp ska erläggas: [(A ? B ? 30 %) + (C ? D ? 70 %)] ? (100 – E) %

där

A = koldioxidutsläpp vid blandad körning uttryckt i g/km

B = utsläppsskatt, uttryckt i euro per gram koldioxid, som avses i tredje kolumnen i bilaga 1;

C = motorstorlek (cylindervolym)

D = utsläppsskatt på cylindervolym som avses i tredje kolumnen i bilaga 2

E = den procentuella nedsättning av skatten som anges i andra kolumnen i bilaga 4;

2) För motorfordon som uppfyller utsläppsnorm Euro 6 ska skatten beräknas på grundval av formeln i punkt 1 från och med den dag då utsläppsnorm Euro 6 trädde i kraft såvitt gäller registrering, försäljning och tagande i bruk av nya fordon …

b) För motorfordon i kategori M1 som antingen inte omfattas av en särskild europeisk miljöklass eller som omfattas av miljöklasserna Euro 1 eller Euro 2 och för vilka det inte angetts något kombinerat utsläppsvärde för koldioxid (CO_2), enligt följande formel:

Följande belopp ska erläggas = C ? D ? (100 – E) : 100;

där:

C = motorstorlek (cylindervolym);

D = utsläppsskatt på cylindervolym som avses i tredje kolumnen i bilaga 2;

E = den procentuella nedsättning av skatten som anges i andra kolumnen i bilaga 4;

…

3. Den procentuella nedsättningen av skatten … fastställs utifrån fordonets ålder.

4. Vid beräkning av skatten medges ytterligare nedsättning i förhållande till den procentuella nedsättning som föreskrivs i bilaga 4. Nedsättningen utgår utifrån avvikelser från normalvärdet med avseende på de faktorer som låg till grund för fastställandet av den fasta procentuella nedsättningen, om den person som ansöker om registrering – eller, i förekommande fall, anmäler den första övergången av äganderätten till ett begagnat motorfordon – på eget ansvar uppger att det aktuella fordonets genomsnittliga årliga körsträcka uttryckt i kilometer är högre än den genomsnittliga årliga körsträcka som kan anses som standard för den aktuella fordonskategorin enligt tillämpningsföreskrifter för [lag nr 9/2012 om införande av utsläppsskatt för motorfordon (Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 9/2012 privind taxa pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule, *Monitorul Oficial al României*), del I, nr 29 av den 13 januari 2012) (nedan kallade tillämpningsföreskrifterna)]. I detta fall beräknas skatten på grundval av den procentuella nedsättning som följer av den procentsats som föreskrivs i bilaga nr 4 med tillägg för den ytterligare procentuella nedsättning som föreskrivs i bilaga nr 5. Om den nya procentuella nedsättningen överstiger 90 procent, ska en nedsättning om 90 procent tillämpas.

5. Det totala skattebelopp som ska erläggas, beräknat enligt bestämmelserna i punkt 1, kan även jämkas om den person som ansöker om registrering – eller, i förekommande fall, anmäler den första övergången av äganderätten till ett begagnat motorfordon – styrker att det begagnade motorfordonets värdeminskning – enligt ett tekniskt utlåtande från ’det autonoma rumänska bilregistret’ – är större än vad som följer av [tillämpningsföreskrifterna].

6. Det begagnade motorfordonets ålder beräknas utifrån dagen för dess första registrering.

7. Om den person som ansöker om registrering eller som anmäler den första övergången av äganderätten till det begagnade motorfordonet inte kan styrka dagen för dess första registrering ska skatten beräknas utifrån fordonets tillverkningsår.”

14 I artikel 9 i lag nr 9/2012 föreskrivs följande:

”1. Det inbetalade skattebeloppet får bestridas om den som ska registrera eller anmäla överföring av äganderätten till ett begagnat motorfordon kan styrka att fordonet sjunkit mer i värde än vad som motsvarar det procenttal som framgår av andra kolumnen i bilaga 4.

2. Bedömningen av värdeminskningen görs utifrån de omständigheter som beaktades för att fastställa den procentuella nedsättning som avses i artikel 6.4.

3. Vid bestridande av skattebeloppet fastställs det begagnade motorfordonets egenskaper enligt punkt 2, på begäran av den skattskyldige, genom en teknisk expertbedömning. Denna expertbedömning görs mot en avgift av det autonoma rumänska bilregistret enligt det förfarande som föreskrivs i [tillämpningsföreskrifterna].

4. Priset för att genomföra en teknisk expertbedömning fastställs av det autonoma rumänska bilregistret utifrån de olika moment som utförs och får inte överstiga kostnaden för dessa.

5. Resultatet av den tekniska expertbedömningen fastställs i en handling som det autonoma rumänska bilregistret utarbetar. Handlingen innehåller uppgifter om varje moment som avses i punkt 2 och den procentuella nedsättning som följer härav.

6. Den skattskyldige ska lämna in den handling som innehåller resultatet av den tekniska expertbedömning som utarbetats av det autonoma rumänska bilregistret till den behöriga skattemyndigheten.

7. När den behöriga skattemyndigheten tagit emot den handling som avses i punkt 6 ovan gör den en ny beräkning av vilket skattebelopp som ska erläggas. Beräkningen kan leda till återbetalning av ett belopp motsvarande skillnaden mellan detta belopp och vad som betalades som skatt vid registreringen eller överföringen av äganderätten till ett begagnat motorfordon.

…”

15 I artikel 11 i lag nr 9/2012 föreskrevs följande:

”Det beslut som fattas med anledning av den nya beräkningen kan överklagas till behörig domstol i enlighet med vad som stadgas i lag.”

16 I bilaga 4 i lag nr 9/2012 föreskrevs följande:

”Tabell rörande procentuell nedsättning av miljöskatten

Fordonets ålder	Procentuell nedsättning (%)
Nytt	0
≤ 1 månad	3
> 1 månad – 3 månader	5
> 3 månader – 6 månader	8

> 6 månader – 9 månader 10

> 9 månader – 1 år 13

> 1 år – 2 år 21

> 2 år – 3 år 28

> 3 år – 4 år 33

> 4 år – 5 år 38

> 5 år – 6 år 43

>6 år – 7 år 49

>7 år – 8 år 55

> 8 år – 9 år 61

> 9 år – 10 år 66

> 10 år – 11 år 73

> 11 år – 12 år 79

> 12 år – 13 år 84

> 13 år – 14 år 89

> 14 ans 90”

17 I artikel 6.1 i tilläggsföreskrifterna föreskrevs följande:

”Det totala skattebelopp som ska erläggas, beräknat enligt bestämmelserna i artikel 6 i lagen, får jämkas om det motorfordon för vilket något av de moment som föreskrivs i artikel 4 i lagen faller utanför de referensvärden som anses som standard för det aktuella motorfordonet. Nämnda referensvärden är följande:

a) Genomsnittlig årlig standardkörsträcka uttryckt i kilometer:

— M1 – 15 000 km

— N1 – 30 000 km

— M2 och N2 – 60 000 km

— M3 och N3 – 100 000 km;

b) Det specifika allmänna standardskicket på ett motorfordon som uppfyller samtliga tekniska krav som ställs vid typgodkännande och vid den regelbundna tekniska besiktningen i enlighet med gällande lagstiftning. Även skicket på fordonets kaross beaktas vilken inte får visa tecken på rostangrepp, skador eller ha målats om. Dess tillbehör ska vara rena och oförstörda och utrustningen i gott skick.

c) Utrustning: luftkonditionering, ABS och luftkudde;

d) Fordonets ålder.”

18 Lag nr 9/2012 gällde till och med den 14 mars 2013.

19 Brådskande regeringsdekret nr 9/2013 om miljöavgift för motorfordon (Ordonanța de urgență nr. 9/2013 privind timbrul de mediu pentru autovehicule), av den 19 februari 2013 (*Monitorul Oficial al României*, del I, nr 119 av den 4 mars 2013) (nedan kallad OUG nr 9/2013), om upphävande av lag nr 9/2012, trädde i kraft den 15 mars 2013.

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

20 I början av år 2013 ansökte Mihai Manea om registrering i Rumänien av ett begagnat motorfordon som han köpt i Spanien. Fordonet ingår i fordonskategori M1 och hade registrerats som nytt i Spanien år 2005.

21 Genom skrivelse av den 5 mars 2013 krävde den behöriga rumänska skattemyndigheten betalning av den skatt som föreskrivs i lag nr 9/2012 för att fordonet skulle registreras.

22 Mihai Manea ansåg att lag nr 9/2012 stred mot artikel 110 FEUF och väckte därför talan vid Tribunalul Braşov och yrkade att nämnda domstol skulle förplikta den behöriga myndigheten att registrera det aktuella fordonet utan krav på betalning av den aktuella skatten.

23 Tribunalul Braşov ogillade talan genom dom av den 24 september 2013. Mihai Manea överklagade domen till Curtea de Apel Braşov.

24 Curtea de Apel Braşov har preciserat att lag nr 9/2012 enligt dess egen rättspraxis är förenlig med artikel 110 FEUF men samtidigt påpekat att en annan rumänsk domstol i andra instans har avkunnat en dom med motsatt innehåll. Det är därför nödvändigt att EU-domstolen meddelar ett förhandsavgörande för att säkerställa en enhetlig tillämpning av unionsrätten.

25 Mot denna bakgrund beslutade Curtea de Apel Braşov att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till domstolen:

”1. Är det med avseende på bestämmelserna i lag nr 9/2012 och föremålet för den skatt som föreskrivs i lagen nödvändigt att tolka artikel 110 FEUF så, att den utgör hinder för att en medlemsstat i Europeiska unionen inför en utsläppsskatt som är tillämplig på alla utländska motorfordon då de registreras i nämnda stat, och även på inhemska motorfordon då äganderätten till dessa överförs, med undantag för då en sådan skatt eller en liknande skatt redan har erlagts?

2. Är det med avseende på bestämmelserna i lag nr 9/2012 och föremålet för den skatt som föreskrivs i lagen nödvändigt att tolka artikel 110 FEUF så, att den utgör hinder för att en medlemsstat i Europeiska unionen inför en utsläppsskatt som är tillämplig på alla utländska motorfordon då de registreras i nämnda stat, medan skatten endast ska erläggas för inhemska motorfordon när äganderätten för ett sådant fordon överförs, vilket medför att ett utländskt fordon inte kan användas om inte skatten erläggs, medan ett inhemskt fordon kan användas obegränsat i tiden utan att skatten erläggs tills dess att äganderätten till nämnda fordon överförs, för det fall en sådan överföring sker?”

26 Rumäniens regering har i enlighet med artikel 16, tredje stycket i stadgan för Europeiska unionens domstol begärt att domstolen ska sammanträda i stor avdelning.

Prövning av tolkningsfrågorna

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

28 Domstolen erinrar om att artikel 110 FEUF har till syfte att säkerställa den fria rörligheten för varor mellan medlemsstaterna på normala konkurrensvillkor, genom att varje form av skydd som kan följa av att diskriminerande interna skatter eller avgifter tillämpas på varor med ursprung i andra medlemsstater avskaffas (se, för ett liknande resonemang, dom kommissionen/Danmark, C-47/88, EU:C:1990:449, punkt 9; dom Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, punkt 27; Kalinchev, C-2/09, EU:C:2010:312, punkt 37, och X, C-437/12, EU:C:2013:857, punkt 26).

29 Enligt artikel 110 första stycket FEUF är det förbjudet för alla medlemsstater att belägga varor från andra medlemsstater med högre interna skatter eller avgifter än vad som gäller för liknande inhemska varor. Denna bestämmelse i fördraget syftar till att säkerställa att interna skatter eller avgifter ur konkurrenssynpunkt blir helt neutrala i förhållandet mellan varor som redan finns på den inhemska marknaden och varor som importeras (se, för ett liknande resonemang, dom C–47/88, kommissionen/Danmark, EU:C:1990:449, punkterna 8 och 9; dom Weigel, C-387/01, EU:C:2004:256, punkt 66, och dom X, C–437/12, EU:C:2013:857, punkt 29).

30 För att avgöra om en skatt av den typ som är aktuell i det nationella målet ger upphov till diskriminering kommer EU-domstolen – med hänsyn till den hänskjutande domstolens spörsmål och till inkomna yttranden – först att pröva om skatten är neutral vad gäller konkurrensen mellan begagnade motorfordon som kommer från andra medlemsstater än Rumänien och liknande rumänska fordon som har registrerats i landet utan att det erlagts någon skatt. Därefter kommer EU-domstolen att pröva om samma skatt är neutral i förhållandet mellan begagnade motorfordon som kommer från andra medlemsstater än Rumänien och liknande inhemska fordon för vilka en skatt erlades när de registrerades i landet.

31 Enligt fast rättspraxis är begagnade motorfordon som kommer från andra medlemsstater – vilka utgör ”varor från andra medlemsstater” i den mening som avses i artikel 110 FEUF – fordon som utbjuds till försäljning i andra medlemsstater än den berörda medlemsstaten och som, om de köps av en person som är bosatt i sistnämnda stat, kan importeras och tas i bruk i denna stat, medan liknande inhemska fordon – som utgör inhemska varor i den mening som avses i artikel 110 FEUF – är begagnade importerade motorfordon av samma slag, med samma egenskaper och i samma skick som utbjuds till försäljning i denna medlemsstat (se bland annat dom kommissionen/Danmark, C–47/88, EU:C:1990:449, punkt 17; dom Kalinchev, C–2/09, EU:C:2010:312, punkterna 32 och 40, och dom Tatu, C–402/09, EU:C:2011:219, punkt 55).

32 Det saknas följaktligen anledning att pröva om den neutralitet som krävs enligt artikel 110 FEUF föreligger med avseende på de motorfordon som är i bruk i Rumänien och inte är utbjudna till försäljning. Domstolen delar härvid generaladvokatens bedömning i punkt 16 i dennes förslag till avgörande att redan det förhållandet att fordonen inte är disponibla på marknaden innebär att de inte befinner sig i en konkurrenssituation i förhållande till andra fordon, oavsett om det gäller de fordon som är tillgängliga på den inhemska marknaden eller de fordon som är tillgängliga på marknaden i andra medlemsstater.

Huruvida skatten är neutral vad gäller konkurrensen mellan begagnade motorfordon som kommer från andra medlemsstater och liknande inhemska fordon som sedan tidigare är registrerade i landet utan att det har erlagts någon skatt

33 Vid tillämpningen av artikel 110 FEUF, och särskilt såvitt gäller behovet av jämförelse mellan beskattningen av importerade begagnade fordon och beskattningen av begagnade fordon som redan befinner sig i landet, ska inte bara skattesatsen beaktas utan även underlaget och villkoren för den aktuella skatten (se härvid dom kommissionen/Danmark, C–47/88, EU:C:1990:449, punkt 18; dom Nunes Tadeu, C-345/93, EU:C:1995:66, punkt 12, och dom kommissionen/Grekland, C-74/06, EU:C:2007:534, punkt 27).

34 En medlemsstat kan närmare bestämt inte ta ut en skatt på importerade begagnade motorfordon som beräknas på ett högre värde än fordonets verkliga värde, vilket skulle innebära en högre skatt på dessa fordon jämfört med liknande motorfordon som är tillgängliga på den inhemska marknaden. För att undvika en diskriminerande beskattning ska fordonens verkliga värdeminskning beaktas (dom Weigel, C–387/01, EU:C:2004:256, punkt 70, och dom kommissionen/Grekland, C–74/06, EU:C:2007:534, punkt 28).

35 Detta behöver inte nödvändigtvis ske genom en värdering eller expertgranskning av varje enskilt fordon. En medlemsstat kan nämligen undvika ett sådant systems inneboende tröghet och beräkna det begagnade fordonets värde enligt schablonmässiga tabeller som fastställs i lag, författning eller föreskrifter och som utarbetas på grundval av kriterier som ålder, körsträcka, allmänt skick, drivsystem samt fordonets märke och modell. Ett på så sätt beräknat värde kommer i allmänhet att ligga mycket nära fordonens verkliga värde (dom Gomes Valente, C–393/98, EU:C:2001:109, punkt 24; dom Weigel, C–387/01, EU:C:2004:256, punkt 73; dom kommissionen/Grekland, C–74/06, EU:C:2007:534, punkt 29, och dom Tatu, C–402/09, EU:C:2011:219, punkt 41).

36 Dessa objektiva kriterier som kan användas vid bedömningen av motorfordons värdeminskning har domstolen inte fastställt med bindande verkan. De behöver därför inte nödvändigtvis tillämpas kumulativt. Tillämpning av en tabell som grundas på ett enda kriterium för värdeminskning, såsom fordonets ålder, säkerställer emellertid inte att tabellen speglar fordonens faktiska värdeminskning. I synnerhet gäller att om inte körsträckan beaktas kan det i allmänhet inte göras en rimlig bedömning av importerade begagnade motorfordons faktiska värde utifrån en sådan tabell (dom kommissionen/Grekland, C–74/06, EU:C:2007:534, punkterna 37–43, och dom Tatu, C–402/09, EU:C:2011:219, punkt 42).

37 I förevarande fall framgår det med stor tydlighet av de handlingar som tillställts EU-domstolen att det i det nationella målet aktuella skattebeloppet fastställs dels i förhållande till olika parametrar som i viss utsträckning speglar motorfordonets utsläpp – såsom till exempel dess cylindervolym och den Euro-norm som fordonet hör till – dels med beaktande av fordonets värdeminskning. Värdeminskningen medför en nedsättning av det belopp som erhållits enligt de miljörelaterade parametrarna. Denna värdeminskning fastställs inte enbart utifrån fordonets ålder (parameter E i de formler som räknas upp i artikel 6.1 lag nr 9/2012) utan även, såsom följer av artikel 6.4 i lag nr 9/2012 och artikel 6.1 i tillämpningsföreskrifterna, med hänsyn till fordonets faktiska årliga genomsnittliga körsträcka, under förutsättning av den skatteskyldige uppgett körsträckan. Om den skattskyldige anser att fordonets ålder och faktiska årliga genomsnittliga körsträcka inte speglar fordonets faktiska värdeminskning på ett korrekt och tillräckligt sätt, kan han eller hon med stöd av artikel 9 i lag nr 9/2012 begära att värdeminskningen ska fastställas med hjälp av en expertbedömning. Avgiften härför åligger den skattskyldige och får inte överstiga kostnaden för de olika moment som ingår.

38 Genom att i beräkningen av skatten ta hänsyn till fordonets ålder och årliga genomsnittliga körsträcka och därefter, på frivillig basis och till rimlig kostnad, beakta i vilket skick fordonet och dess utrustning är med hjälp av en expertbedömning som tillhandahålls av den i fråga om motorfordonsregistrering

behöriga myndigheten, utgör en ordning av den typ som är aktuell i det nationella målet en garanti för att skattebeloppet minskas utifrån en rimlig bedömning av fordons faktiska värde (se analogt dom Tatu, C–402/09, EU:C:2011:219, punkt 44).

39 Denna slutsats stöds av att de schablontabeller som återfinns i bilaga 4 till lag nr 9/2012 i erforderlig utsträckning beaktar att motorfordons årliga värdeminskning normalt är större än 5 procent och att värdeminskningen inte är linjär, i synnerhet inte under de första åren de är i bruk, då värdeminskningen sker mycket snabbare än vad som senare är fallet (se analogt dom Tatu, C–402/09, EU:C:2011:219, punkt 45).

40 Domstolen delar vidare den rumänska regeringens ståndpunkt att kriterierna för att beräkna motorfordonets och utrustningens värdeminskning endast kan tillämpas på ett korrekt sätt om en expert gör en individuell besiktning av fordonet och att det – för att inte besiktningarna ska äga rum för ofta och härigenom innebära en börda för systemet i såväl administrativt som ekonomiskt hänseende – kan krävas av den skattskyldige att han eller hon står för kostnaden för expertens besiktning (se analogt dom Tatu, C–402/09, EU:C:2011:219, punkt 46).

41 Till skillnad från den särskilda skatt som utgick mellan den 1 januari 2007 och den 30 juni 2008, den miljöskatt enligt OUG nr 50/2008 som utgick mellan den 1 juli 2008 och den 12 januari 2012 och miljöskatten enligt lag nr 9/2012 såsom denna tillämpades under perioden mellan den 13 januari 2012 och den 1 januari 2013, uttogs den miljöskatt som utgick enligt lag nr 9/2012, såsom denna tillämpades under den senare perioden till och med den 14 mars 2013, vilket är den tillämpning som är aktuell i det nationella målet, enligt samma beräkningsmetod på, dels, begagnade motorfordon från andra medlemsstater vid den första registreringen i Rumänien, dels motorfordon som redan var registrerade i Rumänien vid den första övergången av äganderätten till dessa begagnade fordon i nämnda medlemsstat, när det inte hade erlagts någon skatt vid registreringen i denna medlemsstat.

42 Den skattebörda som följer av lag nr 9/2012, i den lydelse som var tillämplig under den period som är aktuell i det nationella målet, var således densamma för skattskyldiga som köpt ett begagnat motorfordon från en annan medlemsstat än Rumänien och som registrerade det i sistnämnda stat som för skattskyldiga som köpt ett begagnat motorfordon i Rumänien där fordonet hade registrerats före den 1 januari 2007 utan att skatt erlagts och för vilket fordon övergången av äganderätten skulle registreras för första gången, under förutsättning att sistnämnda fordon, då skatt enligt lag nr 9/2012 erlades, var av samma slag, med samma egenskaper och i samma skick som fordonet från en annan medlemsstat.

43 Det följer av vad som anförts ovan att ett skattessystem såsom det som är aktuellt i det nationella målet är neutralt vad gäller konkurrensen mellan begagnade motorfordon som kommer från andra medlemsstater än Rumänien och liknande inhemska fordon som sedan tidigare är registrerade i den berörda medlemsstaten utan att det har erlagts någon sådan skatt.

Huruvida skatten är neutral vad gäller konkurrensen mellan begagnade motorfordon som kommer från andra medlemsstater och liknande inhemska fordon som sedan tidigare är registrerade i den aktuella medlemsstaten och för vilka det har erlagts skatt

44 Det är utrett att artikel 4.2 i lag nr 9/2012 – under den period som är aktuell i det nationella målet – innebar att skatt inte påfördes vid den första övergången av äganderätten till inhemska begagnade motorfordon som hade registrerats i Rumänien före den period som är aktuell i förevarande mål och för vilka den särskilda skatten (registrering mellan den 1 januari 2007 och den 30 juni 2008), miljöskatten enligt OUG nr 50/2008 (registrering mellan den 1 juli 2008 och den 12 januari 2012) eller miljöskatten enligt lag nr 9/2012 som delvis upphävdes genom OUG nr 1/2012 (registrering mellan den 13 januari 2012 och den 1 januari 2013) hade erlagts.

45 Det följer dock med önskvärd tydlighet av domstolens förhandsavgöranden i de mål som avser skatt som utgick vid registrering av begagnade motorfordon i Rumänien enligt OUG nr 50/2008 och skatt som utgick vid registrering av begagnade motorfordon i Rumänien enligt lag nr 9/2012, som delvis upphävdes genom OUG nr 1/2012, att dessa skatter strider mot artikel 110 FEUF och därför i princip ska återbetalas med ränta (se bland annat dom Tatu, C–402/09, EU:C:2011:219; dom Nisipeanu, C-263/10, EU:C:2011:466; dom Irimie, C-565/11, EU:C:2013:250, beslut Câmpean och Ciocoiu, C-97/13 och C-214/13, EU:C:2014:229 och dom Nicula, C-331/13, EU:C:2014:2285). Såsom följer av punkterna 2, 3 och 26 i generaladvokatens förslag till avgörande hade den särskilda skatt som utgick mellan den 1 januari 2007 och den 30 juni 2008 samma särdrag som dem som fastställts med avseende på de skatter som infördes genom OUG 50/2008 och lag nr 9/2012 – som delvis upphävdes genom OUG nr 1/2012 – vilka strider mot artikel 110 FEUF.

46 Artikel 4.2 i lag nr 9/2012 innebar således att den skatt som infördes genom nämnda lag inte skulle utgå vid övergången av äganderätten till inhemska begagnade motorfordon som registrerades i Rumänien mellan den 1 januari 2007 och den 1 januari 2013, för vilka en skatt erlagts som strider mot unionsrätten och som därför ska återbetalas med ränta.

47 Domstolen påpekar härvid, i likhet med vad generaladvokaten erinrade om i punkt 28 i sitt förslag till avgörande, att det förhållandet att begagnade motorfordon som omfattats av en tidigare tillämplig skatt som befunnits strida mot unionsrätten sedan undantas från en ny skatt inte kan ersätta återbetalning av skatten med ränta.

48 En sådan skattebefrielse har dessutom inneburit att den första överföring som äger rum under den period som är aktuell i det nationella målet av äganderätten till inhemska begagnade motorfordon som registrerats i Rumänien mellan den 1 januari 2007 och den 1 januari 2013 undgår den aktuella skatten. Nämnda skatt har däremot alltid utgått vid registrering i Rumänien under den period som är aktuell i det nationella målet av liknande fordon från andra medlemsstater. En skattebefrielse som den som är aktuell i det nationella målet gynnar således försäljningen av inhemska begagnade fordon och avskräcker från import av liknande fordon.

49 Domstolen har för övrigt vid upprepade tillfällen slagit fast att det skattebelopp som erläggs vid registreringen av ett motorfordon utgör en del av fordonets värde. När ett fordon som registrerats mot erläggande av en skatt i en medlemsstat därefter säljs begagnat i denna medlemsstat inbegriper fordonets marknadsvärde den återstående delen av registreringsskatten. Artikel 110 FEUF åsidosätts om den skatt som ett importerat begagnat fordon av samma slag, med samma egenskaper och i samma skick beläggs med överstiger det återstående skattebeloppet. Skillnaden i beskattning kan nämligen gynna försäljning av inhemska begagnade fordon och avskräcka från import av liknande fordon (dom X, C–437/12, EU:C:2013:857, punkterna 30–32 och där angiven rättspraxis).

50 Det skattebelopp som erlagts vid registrering av inhemska begagnade motorfordon ska, i föreliggande fall, återbetalas med ränta för att på så vis återställa den situation som förelåg innan beloppet betalades. Nämnda skattebelopp ska således – såsom generaladvokaten påpekade i punkt 29 i sitt förslag till avgörande – inte längre anses utgöra en del av fordonens marknadsvärde. Det resterande skattebeloppet som ingår i värdet på fordon som registrerades mellan den 1 januari 2007 och den 1 januari 2013 uppgår således till noll och är därför med nödvändighet lägre än den registreringsskatt som ska erläggas för ett importerat begagnat fordon av samma slag, med samma egenskaper och i samma skick. En dylik situation är, såsom följer av den rättspraxis som citeras i föregående punkt, oförenlig med artikel 110 FEUF.

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

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

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

Rättsverkningar i tiden av domstolens dom

52 Den rumänska regeringen har yrkat att domstolen, för det fall denna bedömer att ett skattesystem såsom det som infördes genom lag nr 9/2012 under den period som är aktuell i det nationella målet strider mot artikel 110 FEUF, ska begränsa domens rättsverkningar i tiden.

53 Av fast rättspraxis framgår att den tolkning som domstolen gör, vid utövandet av den behörighet som den har enligt artikel 267 FEUF, av en unionsrättslig bestämmelse klargör och preciserar innebörden och räckvidden av denna bestämmelse, såsom den ska eller skulle ha tolkats och tillämpats från och med sitt ikraftträdande. Av detta följer att den sålunda tolkade bestämmelsen kan och ska tillämpas på rättsförhållanden som har uppstått och grundats före den dom som meddelas med anledning av begäran om tolkning, om de omständigheter som gör det möjligt att föra en tvist inför de behöriga domstolarna angående tillämpningen av nämnda bestämmelse är uppfyllda i övrigt (se, bland annat, dom Blaizot m.fl., 24/86, EU:C:1988:43, punkt 27; dom Skov och Bilka, C-402/03, EU:C:2006:6, punkt 50, och dom Brzeziński, C–313/05, EU:C:2007:33, punkt 55).

54 Det är således endast i undantagsfall som domstolen, med tillämpning av den allmänna rättssäkerhetsprincip som ingår i unionens rättsordning, kan se sig föranledd att begränsa berörda personers möjlighet att åberopa en av domstolen tolkad bestämmelse. För att en sådan begränsning ska kunna komma i fråga ska två väsentliga kriterier vara uppfyllda, nämligen att de berörda handlat i god tro och att det föreligger en risk för allvarliga störningar (dom Skov och Bilka, C-402/03, EU:C:2006:6, punkt 51, och dom Kalinchev, C–2/09, EU:C:2010:312, punkt 50).

55 Vad gäller risken för allvarliga störningar erinrar domstolen om att de eventuella ekonomiska följderna för en medlemsstat av en dom i ett mål om förhandsavgörande inte i sig motiverar att domens rättsverkningar begränsas i tiden (se, bland annat, dom Bidar, C-209/03, EU:C:2005:169, punkt 68, och dom Brzeziński, C–313/05, EU:C:2007:33, punkt 58). Det ankommer härvid på den medlemsstat som begär en sådan begränsning av rättsverkningarna att lägga fram sifferuppgifter för domstolen som styrker risken för allvarliga ekonomiska återverkningar (dom Brzeziński, C–313/05, EU:C:2007:33, punkterna 59 och 60, och dom Kalinchev, C–2/09, EU:C:2010:312, punkterna 54 och 55).

56 När det kommer till de ekonomiska återverkningar som kan följa av att det skattesystem som under den aktuella perioden infördes genom lag nr 9/2012 anses strida mot artikel 110 FEUF har den rumänska regeringen lagt fram en beräkning enligt vilken återbetalning jämte ränta av de belopp som uppburits med stöd av denna lag under den aktuella perioden skulle uppgå till 181 349 488,05 rumänska lei (RON). En sådan ekonomisk återverkan måste enligt samma regering betraktas som allvarlig mot bakgrund av Rumäniens ekonomiska svårigheter.

57 Domstolen finner att den beräkning som nämnda regering har lagt fram inte i sig gör det möjligt att dra slutsatsen att den rumänska ekonomin riskerar att drabbas allvarligt av följderna av förevarande dom. Villkoret att det ska föreligga allvarliga störningar kan följaktligen inte anses uppfyllt.

58 Mot denna bakgrund är det inte nödvändigt att pröva huruvida kriteriet att de berörda handlat i god tro är uppfyllt.

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

Rättegångskostnader

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

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (stora avdelningen) följande:

Artikel 110 FEUF ska tolkas så, att

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

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

Underskrifter