UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (ensimmäinen jaosto)

3 päivänä kesäkuuta 2010 *

Asiassa C-2/09,

jossa on kyse EY 234 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Varhoven administrativen sad (Bulgaria) on esittänyt 13.11.2008 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 6.1.2009, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Regionalna Mitnicheska Direktsia – Plovdiv

vastaan

Petar Dimitrov Kalinchev,

* Oikeudenkäyntikieli: bulgaria.

UNIONIN TUOMIOISTUIN (ensimmäinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja A. Tizzano sekä tuomarit A. Borg Barthet, M. Ilešič (esittelevä tuomari), M. Safjan ja M. Berger,

julkisasiamies: E. Sharpston,
kirjaaja: hallintovirkamies N. Nanchev,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 10.2.2010 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

– P. D. Kalinchev, edustajanaan advokat M. Ekimdžiev,

– Bulgarian hallitus, asiamiehinään A. Ananiev ja T. Ivanov,

– Euroopan komissio, asiamiehinään D. Triantafyllou ja S. Petrova,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee EY 25 artiklan ja EY 90 artiklan ensimmäisen kohdan sekä valmisteveron alaisia tuotteita koskevasta yleisestä järjestelmästä sekä näiden tuotteiden hallussapidosta, liikkumisesta ja valvonnasta 25.2.1992 annetun neuvoston direktiivin 92/12/ETY (EYVL L 76, s. 1) 3 artiklan 3 kohdan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty oikeudenkäynnissä, jossa vastakkain ovat Kalinchev ja Regionalna Mitnicheska Direktsia – Plovdiv (Plovdivin alueellinen tulliviranomainen) ja jossa on kyse siitä, että viimeksi mainittu kieltäytyi myöntämästä Kalincheville alennusta valmisteverosta, joka hänelle oli määrätty hänen tuodessaan maahan ajoneuvonsa.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin säännöstö

3 Direktiivin 92/12 3 artiklan 1 ja 3 kohdassa säädetään seuraavaa:

”1. Tätä direktiiviä sovelletaan yhteisön tasolla seuraaviin asiaa koskevissa direktiiveissä määriteltyihin tuotteisiin

– kivennäisöljyt,

– lkoholi ja alkoholijuomat,

– valmistettu tupakka.

– –

3. Jäsenvaltiot saavat edelleen ottaa käyttöön tai pitää voimassa muihin kuin 1 kohdassa mainittuihin tuotteisiin kohdistuvia veroja, jos nämä verot eivät aiheuta rajojen ylitykseen liittyviä muodollisuuksia jäsenvaltioiden välisessä kaupassa.

Samoin edellytyksin jäsenvaltiot saavat edelleen myös kantaa palvelujen suorituksista muita kuin liikevaihtoveron luonteisia veroja, valmisteveron alaisiin tuotteisiin kohdistuvat verot mukaan luettuina."

Kansallinen säännöstö

4 Valmisteveroista ja verovarastoista annetun lain (Zakon za aktsizite i danachnite skladove; DV nro 91, 15.11.2005), sellaisena kuin se on muutettuna (DV nro 6, 23.1.2009; jäljempänä ZADS), 2 §:n mukaan valmisteveroa kannetaan alkoholista, alkoholijuomista, valmistetusta tupakasta, energiatuotteista, sähköstä ja moottoriajoneuvoista.

5 ZADS:n 4 §:n 16 momentissa säädetään seuraavaa:

"Uudella ajoneuvolla tarkoitetaan moottoriajoneuvoa, joka maahantuontihetkellä, joka vastaa 76 d §:ssä tarkoitetun tulliviranomaisille tehtävän ilmoituksen jättämisajankohtaa, täyttää yhden seuraavista edellytyksistä:

a) sen ensimmäisestä rekisteröinnistä (mukaan luettuna ulkomailla tapahtunut rekisteröinti) ei ole kulunut yli kuutta kuukautta tai

b) ajokilometrilukema ei ylitä 6 000:ta kilometriä."

6 ZADS:n 18 §:ssä moottoriajoneuvot määritellään siten, että niillä tarkoitetaan enintään 9 hengen, kuljettaja mukaan lukien, kuljetukseen tarkoitettuja sellaisia uusia tai käytettyjä yksityisautoja, yhdistelmäkäyttöön tarkoitettuja autoja ja kilpa-autoja, joiden moottorin teho on yli 120 kW DIN-normin mukaan tai 126 kW SAE-normin mukaan ja jotka on luokiteltu yhdistetyn nimikkeistön koodiin 8703.

7 ZADS:n 19 §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Edellä 2 §:ssä tarkoitetut tavarat ovat valmisteveron alaisia paitsi, jos niihin sovelletaan väliaikaista verottomuutta koskevaa menettelyä:

1.1. niiden Bulgariassa tapahtuvan valmistuksen yhteydessä

1.2. tuotaessa ne Bulgarian alueelle jonkin toisen jäsenvaltion alueelta

1.3. niiden Bulgariaan tapahtuvan maahantuonnin yhteydessä.

2. Valmisteveron alaisten tavaroiden maahantuonnilla tarkoitetaan valmisteveron alaisten muiden kuin yhteisötavaroiden tuomista Bulgariaan sekä valmisteveron alaisten yhteisötavaroiden tuomista yhteisön tullialueeseen kuuluvilta kolmansilta alueilta Bulgariaan.

3. Jos tavarat on asetettu niiden Bulgariaan tapahtuvan tuomisen johdosta tullimenettelyyn, maahantuonnin katsotaan 2 §:stä riippumatta tapahtuneen silloin, kun tavarat on luovutettu vapaaseen liikkeeseen.”

8 ZADS:n 30 §:n mukaan moottoriajoneuvojen veron peruste määräytyy seuraavasti:

”1) käytettyjen moottoriajoneuvojen osalta – moottorin tehon osoittava kilowattimäärä

2) uusien moottoriajoneuvojen osalta – moottorin tehon osoittava kilowattimäärä siinä tapauksessa, että se ylittää DIN-normin mukaan 120 kW ja SAE-normin mukaan 126 kW.”

9 ZADS:n 40 §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Käytettyihin moottoriajoneuvoihin sovelletaan seuraavaa valmisteverokantaa:

1) sellaisilta moottoriajoneuvoilta, joiden moottoriteho on 120–150 kW DIN-normin mukaan – 35 BGN/kW

2) sellaisilta moottoriajoneuvoilta, joiden moottorin teho on yli 150 kW DIN-normin mukaan – 60 BGN/kW

3) sellaisilta moottoriajoneuvoilta, joiden moottoriteho on 126–157,5 kW SAE-normin mukaan – 33,33 BGN/kW

4) sellaisilta moottoriajoneuvoilta, joiden moottoriteho on yli 157,5 kW SAE-normin mukaan – 57,14 BGN/kW.

2. Uusien moottoriajoneuvojen valmisteverokanta on seuraava:

1) 700 BGN + 90 BGN DIN-normin mukaan lasketun 120 kW:n ylittävältä kilowatilta

2) 700 BGN + 85,71 BGN SAE-normin mukaan lasketun 126 kW:n ylittävältä kilowatilta.”

10 ZADS:n 76 d §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Se, joka tuo 2 §:n 5 momentin mukaisesti valmisteveron alaisia tavaroita toisen jäsenvaltion alueelta Bulgariaan, on velvollinen antamaan tämän lain täytäntöönpanosäännöksissä olevan mallin mukaisen ilmoituksen.

2. Edellä 1 momentissa tarkoitettu ilmoitus on jätettävä 14 päivän kuluessa tavaroiden tuomisesta kyseisen henkilön vakituisen osoitteen tai kotipaikan mukaan määräytyvälle toimivaltaiselle tulliviranomaiselle. Ilmoitus on annettava ennen kuin moottoriajoneuvo rekisteröidään ensimmäisen kerran Bulgarian tasavallassa.

3. Tulliviranomainen voi vaatia, että tavarat esitetään sille yhdessä 2 momentissa tarkoitetun ilmoituksen kanssa.

4. Toimivaltainen tulliviranomainen määrää annetun ilmoituksen perusteella valmisteveron määrän ja ilmoittaa siitä kyseiselle henkilölle."

11 Valtiovarainministerin antaman ZADS:n soveltamisasetuksen (DV nro 42, 23.5.2006) 72 a §:ssä säädetään seuraavaa:

"1. Lain 76 d §:ssä tarkoitetussa tilanteessa valmisteveroilmoitus on tehtävä liitteessä 13 a säädetyn mallin mukaisesti ennen moottoriajoneuvon ensimmäistä rekisteröintiä Bulgarian tasavallassa ja 14 päivän kuluessa tavaroiden tuomisesta Bulgarian alueelle.

2. Tulliviranomaiset laskevat ja määräävät valmisteveron tulli-ilmoituksella valmisteveroilmoituksessa ja esitetyissä asiakirjoissa olevien tietojen perusteella. Tämän pykälän 1 momentissa tarkoitetun ilmoituksen lomake nro 2 on lain 44 §:n 1 momentin 5 kohdassa tarkoitettu tieto."

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

12 Kalinchev osti 13.2.2007 Ranskasta 6.1.1999 ensirekisteröidyn BMW 530 D -merkkisen henkilöauton, jonka moottoriteho oli 140 kW ja jonka ajokilometrilukema oli 160 000 kilometriä.

13 Hän toi helmikuussa 2007 edellä mainitun ajoneuvon Bulgarian alueelle ja esitti sen 21.2.2007 Bulgarian autokuljetusten valvontaviranomaiselle rekisteröintiä varten.

14 Kalinchev esitti 19.6.2007 ZADS:n 76 d §:n mukaisesti ilmoituksen, joka on jätettävä tuotaessa ZADS:n 2 §:n 5 momentin nojalla valmisteveron alaisia tavaroita toisen jäsenvaltion alueelta Bulgariaan. Tämän ilmoituksen jättämisen yhteydessä Kalincheville määrättiin ZADS:n 40 §:n 1 momentin 1 kohdan mukaisesti laskettua valmisteveroa 4 900 BGN (Bulgarian leviä).

15 Kalinchev riitautti 29.6.2007 päivätyllä kirjeellään näin lasketun valmisteveron määrän ja väitti, että tätä määrää oli alennettava 2 400 BGN:llä, sillä tätä vastaava määrä oli hänen mukaansa syrjivä ja EY 90 artiklan vastainen.

16 Plovdivin tulliviraston johtajan päätöksellä, jonka Regionalna Mitnicheska Direktsia – Plovdivin johtaja vahvisti, Kalinchevilta evättiin valmisteveron määrän alennus hänen ajoneuvostaan. Valmisteveron maksettavaksi määräksi vahvistettiin 4 900 BGN, ja tämä määrä todettiin lasketuksi ZADS:n 40 §:n 1 momentin 1 kohdan säännösten mukaisesti.

17 Tullihallinnon hallintopäätös riitautettiin Administrativen sad – Plovdivissa (Plovdivin hallintotuomioistuin), joka päätti kumota mainitun päätöksen siltä osin kuin se koski 2 500 BGN:n ylimenevää osaa 4 900 BGN:n suuruisesta kokonaissummasta ja joka hyväksyi ratkaisussaan Kalinchevin väitteen siitä, että 2 400 BGN:n suuruinen määrä oli syrjivä.

18 Administrativen sad – Plovdivin mukaan valmistevero, joka ZADS:n 40 §:n 1 momentin 1 kohdan mukaan määrättiin käytetyn henkilöauton tuonnista Bulgarian alueelle, on syrjivä ja vastoin EY 90 artiklan ensimmäistä kohtaa. Mainitun tuomioistuimen mukaan valmisteveron syrjivä määrä vastaa määrää, joka ylittää valmisteveron, joka laskettaisiin tuotaessa Bulgarian alueelle uusi 140 kW:n tehoinen ajoneuvo, ja tämä määrä on ainoastaan 2 500 BGN.

19 Regionalna Mitnicheska Direktsia – Plovdiv teki tästä ratkaisusta kassaatiovalituksen ylimpänä oikeusasteena toimivaan Varhoven administrativen sadiin.

20 Tässä tilanteessa Varhoven administrativen sad on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Sallitaanko [direktiivin 92/12] 3 artiklan 3 kohdassa se, että jäsenvaltiot ottavat käyttöön sellaisen valmisteverojärjestelmän, jonka mukaan valmisteveroa kannetaan käytettyjen moottoriajoneuvojen jäsenvaltion alueelle tapahtuvan tuomisen yhteydessä, vaikka tätä valmisteveroa ei ole maksettava välittömästi myytäessä edelleen sellaisia ajoneuvoja, jotka ovat jo kyseisen jäsenvaltion alueella ja joista tällainen valmistevero on jo maksettu silloin, kun ajoneuvot on tuotu ensimmäisen kerran kyseisen jäsenvaltion alueelle?

2) Kun otetaan huomioon EY 90 artiklan ensimmäisen kohdan määräykset, onko ilmaisua ’samanlaiset kotimaiset tuotteet’ tulkittava

   a) siten, että nämä tuotteet ovat peräisin jäsenvaltiosta, joka on määrännyt tietyt sisäiset verot tai maksut, vai

   b) siten, että nämä tuotteet ovat jo tämän jäsenvaltion alueella siitä riippumatta, mistä ne ovat peräisin?

3) Onko EY 25 artiklaa ja EY 90 artiklan ensimmäistä kohtaa tulkittava edellä esitettyihin kahteen kysymykseen vastaamiseksi siten, että niissä kielletään Bulgarian tasavallan [ZADS:n] 30 ja 40 §:llä käyttöön ottama moottoriajoneuvojen valmisteveron eriyttäminen ajoneuvojen valmistusvuoden ja ajokilometrimäärän perusteella?”

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

Ensimmäinen kysymys

21 Ensimmäisellä kysymyksellään kansallinen tuomioistuin pyrkii selvittämään, onko direktiivin 92/12 3 artiklan 3 kohta esteenä ZADS:n 30 ja 40 §:ssä säädetyn kaltaiselle kansalliselle säännöstölle, jossa säädetään käytettyjen ajoneuvojen jäsenvaltion alueelle tuomisen yhteydessä kannettavan valmisteveron veron perusteesta ja verokannasta,

vaikka tätä valmisteveroa ei ole maksettava myytäessä edelleen moottoriajoneuvoja, jotka ovat jo kyseisen jäsenvaltion alueella ja joista tällainen valmistevero on jo maksettu silloin, kun ajoneuvot on tuotu ensimmäisen kerran kyseiselle alueelle.

22 Aluksi on korostettava, että direktiivin 92/12 3 artiklan 1 kohdassa määritellään kyseisen direktiivin soveltamisala viittaamalla kolmeen tyhjentävästi lueteltuun tuotteiden ryhmään, jotka vastaavat, kuten direktiivin kolmannesta perustelukappaleesta käy ilmi, sellaisia tavaroita, joita kohdellaan valmisteveron alaisina ”kaikissa jäsenvaltioissa”. Moottoriajoneuvot eivät sisälly tähän luetteloon, ja ne jäävät siten tämän direktiivin soveltamisalan ulkopuolelle (asia C-392/05, Alevizos, tuomio 26.4.2007, Kok., s. I-3505, 36 kohta).

23 Muista kuin direktiivin 92/12 3 artiklan 1 kohdassa tarkoitetuista tuotteista on todettava, että kyseisen artiklan 3 kohdan ensimmäisen alakohdan mukaisesti jäsenvaltiot saavat edelleen ottaa käyttöön tai pitää voimassa näihin muihin tuotteisiin kohdistuvia veroja, jos nämä verot eivät aiheuta rajojen ylitykseen liittyviä muodollisuuksia jäsenvaltioiden välisessä kaupassa (yhdistetyt asiat C-145/06 ja C-146/06, Fendt Italiana, tuomio 5.7.2007, Kok., s. I-5869, 44 kohta).

24 Kuten Bulgarian hallitus toteaa kirjallisissa huomautuksissaan, ainoa muodollisuus, joka liittyy Bulgarian alueelle muista jäsenvaltioista tuotavien ajoneuvojen verotukseen, on ZADS:n 76 d §:ssä säädetty muodollisuus, jonka mukaan se, joka tuo valmisteveron alaisia tavaroita toisen jäsenvaltion alueelta Bulgarian alueella, on velvollinen antamaan mainitun lain säännösten mukaisen ilmoituksen.

25 Tästä on korostettava, että direktiivin 92/12 3 artiklan 3 kohdan ensimmäistä alakohtaa voidaan soveltaa esillä olevassa asiassa ainoastaan siinä tapauksessa, että ilmoitusvelvollisuutta pidetään ”rajojen ylitykseen liittyvänä muodollisuutena”, jonka johdosta valmistevero kannetaan (asia C-313/05, Brzeziński, tuomio 18.1.2007, Kok., s. I-513, 45 kohta).

26 Bulgarian hallitus katsoo, että tämä velvollisuus ei liity rajan ylittämiseen vaan paremminkin myöhempään valmisteveromäärän määrittämiseen hetkellä, jolloin velvollisuus sen maksamiseen syntyy.

27 Tältä osin kansallisen tuomioistuimen asiana on tarkastaa, voidaanko pääasiassa kyseessä olevaa lainsäädäntöä kokonaisuutena tulkita Bulgarian hallituksen esittämällä tavalla. Jos kyseessä oleva ilmoitus on näet tehtävä ajoneuvon yhteisöhankinnan yhteydessä ja siis rajan ylityksen yhteydessä, tällainen muodollisuus ei kuitenkaan liittyisi tähän direktiivin 92/12 3 artiklan 3 kohdan ensimmäisessä alakohdassa tarkoitettuun ylitykseen vaan velvollisuuteen maksaa valmistevero. Koska kyseisen ilmoituksen tarkoituksena on varmistaa valmisteveroa vastaavan velan maksaminen, tällaisessa tilanteessa tällainen muodollisuus liittyy täten valmisteveron verotettavaan tapahtumaan (em. asia Brzeziński, tuomion 47 ja 48 kohta).

28 Kaiken edellä esitetyn perusteella ensimmäiseen kysymykseen on vastattava siten, että direktiivin 92/12 3 artiklan 3 kohdan ensimmäistä alakohtaa ei sovelleta pääasiassa kyseessä olevan kaltaiseen tilanteeseen eikä se täten voi olla esteenä sille, että jäsenvaltio ottaa käyttöön sellaisen valmisteverojärjestelmän, jonka mukaan valmisteveroa kannetaan käytettyjen moottoriajoneuvojen jäsenvaltion alueelle tapahtuvan tuomisen yhteydessä, vaikka tätä valmisteveroa ei ole maksettava välittömästi myytäessä edelleen sellaisia moottoriajoneuvoja, jotka ovat jo kyseisen jäsenvaltion alueella ja joista tällainen valmistevero on jo maksettu silloin, kun ajoneuvot on tuotu ensimmäisen kerran kyseisen jäsenvaltion alueelle, kunhan tällainen järjestelmä ei aiheuta rajojen ylitykseen liittyviä muodollisuuksia jäsenvaltioiden välisessä kaupassa.

Toinen kysymys

29 Toisella kysymyksellään kansallinen tuomioistuin pyrkii selvittämään, onko SEUT 110 artiklan ensimmäistä kohtaa tulkittava siten, että Bulgariaan tuotavia käytettyjä ajoneuvoja on pidettävä samanlaisina tuotteina kuin niitä käytettyjä ajoneuvoja, jotka on tuotu mainitun jäsenvaltion alueelle uusina ajoneuvoina, niiden alkuperästä riippumatta, koska kyseisessä jäsenvaltiossa ei ole kotimaista autontuotantoa.

30 Tältä osin vakiintuneesta oikeuskäytännöstä ilmenee ensinnäkin, että sanamuotonsa mukaisesti SEUT 110 artiklassa kielletään määräämästä muiden jäsenvaltioiden tuotteille sisäisiä veroja ja maksuja, jotka ovat korkeampia kuin samanlaisille kotimaisille tuotteille määrätyt verot ja maksut tai joilla välillisesti suojellaan muuta tuotantoa (asia C-47/88, komissio v. Tanska, tuomio 11.12.1990, Kok., s. I-4509, 8 kohta).

31 Toiseksi käytettyinä maahantuotujen moottoriajoneuvojen verotuksesta on todettava, että SEUT 110 artiklalla on tarkoitus taata valtionsisäisen verotuksen täydellinen neutraalisuus, kun on kyse kotimaan markkinoilla jo olevien ja maahantuotavien tuotteiden välisestä kilpailusta (ks. asia C-426/07, Krawczyński, tuomio 17.7.2008, Kok., s. I-6021, 31 kohta).

32 Kolmanneksi on muistutettava, että moottoriajoneuvojen kotimainen tuotanto Bulgariassa ei ole edellytyksenä sille, että kyseisessä jäsenvaltiossa todetaan olevan olemassa käytettyjen ajoneuvojen markkinat. Tuotteesta nimittäin tulee kotimainen heti, kun se on tuotu maahan ja saatettu markkinoille. Tuodut käytetyt autot ja kotimaassa ostetut käytetyt autot ovat samanlaisia tai kilpailevia tuotteita. Niinpä SEUT 110 artiklan määräyksiä sovelletaan käytettyjen autojen tuonnista kannettavaan rekisteröintiveroon (ks. em. asia komissio v. Tanska, tuomion 17 kohta).

33 Täten toiseen kysymykseen on vastattava niin, että SEUT 110 artiklan ensimmäistä kohtaa on tulkittava siten, että Bulgariaan tuotavia käytettyjä ajoneuvoja on pidettävä samanlaisina tuotteina kuin niitä käytettyjä ajoneuvoja, jotka on jo rekisteröity kyseisen jäsenvaltion alueella ja jotka on tuotu mainitun jäsenvaltion alueelle uusina ajoneuvoina, niiden alkuperästä riippumatta.

Kolmas kysymys

34 Pääasian osalta on todettava, että ZADS:n 30 ja 40 §:ssä säädetään uusien ja käytettyjen ajoneuvojen valmisteveron perusteen laskemisesta sekä tämän valmisteveron verokannasta näiden ajoneuvojen moottoritehon mukaan. ZADS:n 4 §:n 16 momentin mukaan uusien ja käytettyjen ajoneuvojen erottelukriteerinä on ajanjakso, joka on kulunut niiden ensimmäisestä rekisteröinnistä (mukaan lukien rekisteröinti ulkomailla), ja ajokilometrilukema. Uusina ajoneuvoina pidetään alkuperästään riippumatta ajoneuvoja, jotka eivät niitä Bulgarian alueelle tuotaessa ole olleet käytössä yli kuutta kuukautta niiden ensimmäisen rekisteröinnin jälkeen tai joiden ajokilometrilukema ei ylitä 6 000:ta kilometriä.

35 Kansallisen tuomioistuimen esittämä kysymys on täten ymmärrettävä siten, että sillä pyritään selvittämään, ovatko SEUT 30 artikla ja SEUT 110 artiklan ensimmäinen kohta esteenä jäsenvaltion moottoriajoneuvoihin soveltamalle eriytetylle valmisteverojärjestelmälle, jos tämä järjestelmä kohdistuu eri tavalla muista jäsenvaltioista tuotuihin käytettyihin ajoneuvoihin kuin kyseisen jäsenvaltion alueella jo rekisteröityihin käytettyihin ajoneuvoihin, jotka on tuotu tälle alueelle uusina ajoneuvoina.

36 Aluksi on korostettava, että pääasiassa kyseessä olevassa kansallisessa lainsäädännössä säädetyn kaltainen valmistevero kuuluu yleiseen sisäiseen tavaroiden verotusjärjestelmään ja sitä on täten tarkasteltava ainoastaan SEUT 110 artiklan kannalta (em. asia Krawczyński, tuomion 29 kohta).

37 Oikeuskäytännön mukaan SEUT 110 artikla täydentää määräyksiä, jotka koskevat tullien ja vaikutukseltaan vastaavien maksujen poistamista. Kyseisen määräyksen tarkoituksena on turvata tavaroiden vapaa liikkuvuus jäsenvaltioiden välillä normaaleissa kilpailuolosuhteissa poistamalla kaikenlainen suojaaminen, joka voi johtua muista jäsenvaltioista peräisin olevia tuotteita syrjivän sisäisen verotuksen soveltamisesta (em. asia Brzeziński, tuomion 27 kohta ja em. asia Krawczyński, tuomion 30 kohta).

38 Lisäksi verojärjestelmää voidaan pitää SEUT 110 artiklan kanssa yhteensoveltuvana ainoastaan, jos osoitetaan, että järjestelmä on rakenteeltaan sellainen, ettei se missään olosuhteissa mahdollista maahantuotujen tuotteiden verottamista kotimaisia tuotteita ankarammin ja näin ollen sillä ei missään tapauksessa ole syrjivää vaikutusta (em. asia Brzeziński, tuomion 40 kohta; asia C-134/07, Kawala, määräys 10.12.2007, Kok., s. I-10703, 29 kohta ja em. asia Krawczyński, tuomion 32 kohta).

39 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan SEUT 110 artiklan ensimmäistä kohtaa rikotaan, jos maahantuotuun tuotteeseen ja samanlaiseen kotimaiseen tuotteeseen kohdistuva vero tai maksu lasketaan eri tavalla ja erilaisten yksityiskohtaisten sääntöjen mukaisesti niin, että maahantuotuun tuotteeseen, vaikka vain joissain tapauksissa, kohdistuu suurempi vero tai maksu (asia C-393/98, Gomes Valente, tuomio 22.2.2001, Kok., s. I-1327, 21 kohta; asia C-387/01, Weigel, tuomio 29.4.2004, Kok., s. I-4981, 67 kohta; em. asia Brzeziński, tuomion 29 kohta ja asia C-74/06, komissio v. Kreikka, tuomio 20.9.2007, Kok., s. I-7585, 25 kohta). Tästä on muistutettava, että SEUT 110 artiklan soveltamiseksi huomioon on otettava kotimaisiin ja maahantuotuihin tuotteisiin välittömästi tai välillisesti sovellettavan kansallisen veron verokannan lisäksi tämän veron määräytymisperuste (ks. asia 74/76, Iannelli & Volpi, tuomio

22.3.1977, Kok., s. 557, Kok. Ep. III, s. 327, 21 kohta ja em. asia komissio v. Tanska, tuomion 18 kohta).

40 Näin ollen on tarkastettava, kohdistuuko pääasiassa kyseessä oleva valmistevero samalla tavoin Bulgariaan tuotuun käytettyyn ajoneuvoon kuin samantyyppiseen, ominaispiirteiltään samanlaiseen ja samassa määrin käytettyyn ajoneuvoon, joka on tuotu Bulgariaan uutena ajoneuvona ja jo rekisteröity kyseisessä jäsenvaltiossa, koska nämä kaksi ajoneuvoryhmää muodostavat SEUT 110 artiklan ensimmäisessä kohdassa tarkoitetut ”samanlaiset tuotteet”.

41 Tällaisen vertailun yhteydessä on korostettava, että pääasiassa kyseessä olevaa valmisteveroa kannetaan ainoastaan kerran kaikista ajoneuvoista, jotka on tarkoitus rekisteröidä Bulgariassa, olivatpa ajoneuvot uusia tai käytettyjä.

42 Tältä osin oikeuskäytännöstä ilmenee, että kaikenlaisen syrjinnän välttämiseksi on välttämätöntä, että sellaisten arvioperusteisten tai kiinteämääräisten asteikkojen perusteella, jotka on vahvistettu laissa, asetuksessa tai hallinnollisessa määräyksessä ja jotka on laskettu soveltaen sellaisia kriteerejä kuin ajoneuvon ikä, ajokilometrimäärä, yleinen kunto, käyttövoima, merkki tai malli, voidaan päästä maahantuotujen käytettyjen ajoneuvojen verotuksessa siihen, ettei veron määrä missään tapauksessa ole suurempi kuin vastaavan kotimaassa jo rekisteröidyn käytetyn ajoneuvon arvoon sisältyvä verosta jäljellä oleva määrä (ks. vastaavasti em. asia Weigel, tuomion 75 kohta). Tällainen laskelma on välttämätön erityisesti sen varmistamiseksi, että kyseessä oleva valmistevero on tuotujen käytettyjen ajoneuvojen kannalta verotuksellisesti neutraali.

43 On todettava, ettei pääasiassa kyseessä olevan kaltainen moottoritehoon perustuva kiinteämääräinen asteikko mahdollista maahantuotujen käytettyjen ajoneuvojen valmisteveron neutraalia laskemista.

44 Erityisesti on mainittava, että tällaisessa järjestelmässä jätetään toisista jäsenvaltioista tuotujen käytettyjen ajoneuvojen valmisteveroa laskettaessa huomiotta sekä valmistusvuosi että niillä ajettu kilometrimäärä hetkellä, jolloin ne tuodaan Bulgarian alueelle. Ensimmäisestä rekisteröinnistä (mukaan luettuna rekisteröinti ulkomailla) kulunut aika ja ajokilometrilukema ovat tämän järjestelmän mukaan kriteereitä, joita käytetään ainoastaan uusien ajoneuvojen erottamiseksi käytetyistä ajoneuvoista.

45 Pääasiassa kyseessä olevan kaltaisessa asiassa valmisteveron peruste ja verokanta lasketaan ainoastaan moottoritehon perusteella, joka on ajoneuvon sellainen muuttumaton ominaisuus, joka ei riipu sen todellisesta kulumisasteesta, mutta käytettyjen ajoneuvojen verotuksen yksityiskohdat eroavat uusien ajoneuvojen verotuksesta.

46 Vaikka otetaan huomioon se seikka, että valmistevero kannetaan tuoduista tavaroista edellä mainitun järjestelmän mukaisesti vain kerran, uusien ajoneuvojen valmisteveron laskentatapa on aina edullisempi kuin käytettyjen ajoneuvojen. Koska Bulgarian alueella jo käytössä olevia käytettyjä ajoneuvoja, eli uusina maahantuotuja ajoneuvoja, verotetaan niiden Bulgarian alueelle tulohetkellä uusina ajoneuvoina, on suhteellisesti kalliimpaa tuoda toisesta jäsenvaltiosta käytetty ajoneuvo kuin ostaa samantyyppinen ja moottoriteholtaan ja ajokilometrilukemaltaan vastaava – eli toisin sanottuna samassa määrin käytetty – ajoneuvo Bulgarian alueelta, millä voi olla vaikutusta kuluttajien valintaan.

47 Näin ollen kolmanteen kysymykseen on vastattava siten, että SEUT 110 artiklan ensimmäinen kohta on esteenä jäsenvaltion pääasiassa kyseessä olevan tilanteen kaltaisissa olosuhteissa moottoriajoneuvoihin soveltamalle eriytetylle valmisteverojärjestelmälle, jos tämä järjestelmä kohdistuu eri tavalla muista jäsenvaltioista tuotuihin käytettyihin ajoneuvoihin kuin kyseisen jäsenvaltion alueella jo rekisteröityihin käytettyihin ajoneuvoihin, jotka on tuotu tälle alueelle uusina ajoneuvoina.

Unionin tuomioistuimen antaman vastauksen ajallisten vaikutusten rajoittaminen

48 Bulgarian hallitus on kirjallisissa huomautuksissaan pyytänyt siinä tilanteessa, että unionin tuomioistuin katsoo pääasiassa kyseessä olevan kaltaisen kansallisen lainsäädännön olevan ristiriidassa SEUT 110 artiklan ensimmäisen kohdan kanssa, että tämä rajoittaisi ajallisesti annettavan tuomion vaikutuksia.

49 Pyyntönsä tueksi Bulgarian hallitus on vedonnut takaisin maksettavien määrien laskemisen epävarmuuteen ja Bulgarian tasavallan epävakaaseen taloustilanteeseen. Tämän tilanteen valossa unionin tuomioistuin voi mainitun hallituksen mukaan rajoittaa nyt annettavan tuomion ajallisia vaikutuksia.

50 Tältä osin on muistutettava, että unionin tuomioistuin voi ainoastaan poikkeustapauksissa yhteisön oikeusjärjestykseen kuuluvaa yleistä oikeusvarmuuden periaatetta soveltaen rajoittaa kaikkien asianomaisten henkilöiden mahdollisuutta vedota sen tulkitsemaan oikeussääntöön vilpittömässä mielessä perustettujen oikeussuhteiden pätevyyden kyseenalaistamiseksi. Jotta tällainen rajoittava päätös voitaisiin tehdä, kahden olennaisen edellytyksen, eli asianomaisten vilpittömän mielen ja vakavien vaikeuksien uhan, on täytyttävä (ks. mm. asia C-402/03, Skov ja Bilka, tuomio 10.1.2006, Kok., s. I-199, 51 kohta ja em. asia Brzeziński, tuomion 56 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

51 Unionin tuomioistuin on tullut tällaiseen tulokseen vain hyvin täsmällisesti määritetyissä olosuhteissa erityisesti, kun vaarana olivat vakavat taloudelliset seuraukset, jotka aiheutuivat erityisesti vilpittömässä mielessä perustettujen sellaisten oikeussuhteiden lukuisuudesta, jotka perustuivat pätevästi voimassa olevana pidettyyn säännöstöön, ja kun oli ilmeistä, että objektiivinen ja huomattava epäselvyys – johon oli mahdollisesti myötävaikuttanut myös muiden jäsenvaltioiden tai Euroopan yhteisöjen komission toiminta – yhteisön säännösten ulottuvuudesta oli saanut yksityiset ja kansalliset viranomaiset toimimaan yhteisön säännösten vastaisesti (ks. mm. asia

C-423/04, Richards, tuomio 27.4.2006, Kok., s. I-3585, 42 kohta ja em. asia Brzeziński, tuomion 57 kohta).

52 Lisäksi vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan ennakkoratkaisupyynnön johdosta annetusta tuomiosta jäsenvaltiolle mahdollisesti aiheutuvat taloudelliset seuraukset eivät sellaisenaan oikeuta rajoittamaan kyseisen tuomion ajallisia vaikutuksia (asia C-184/99, Grzelczyk, tuomio 20.9.2001, Kok., s. I-6193, 52 kohta; asia C-209/03, Bidar, tuomio 15.3.2005, Kok., s. I-2119, 68 kohta ja em. asia Brzeziński, tuomion 58 kohta).

53 Esillä olevassa ennakkoratkaisupyynnössä on kyse Bulgariaan tuoduista käytetyistä ajoneuvoista kannettavan valmisteveron yhteensoveltuvuudesta SEUT 110 artiklan ensimmäisen kohdan kanssa.

54 Bulgarian hallitus esitti istunnossa arvion siitä määrästä, joka tulisi maksettavaksi unionin tuomioistuimen mahdollisen langettavan tuomion jälkeen. Unionin tuomioistuimelle ei kuitenkaan esitetty tästä määrästä sellaista erittelyä, jonka perusteella voitaisiin arvioida, mikä osa tästä kokonaismäärästä voisi antaa aihetta palautukseen. On lisättävä, että ainoastaan kyseisestä jäsenvaltiosta peräisin olevan samanlaisen käytetyn ajoneuvon arvoon sisältyvän jäännösveron ylittävä valmisteveromäärä on palautettava (em. asia Brzeziński, tuomion 59 kohta).

55 Näin ollen on todettava, että tämän tuomion 50–52 kohdassa mainitussa oikeuskäytännössä tarkoitettujen vakavien taloudellisten seurausten uhkaa, jolla voitaisiin perustella tämän tuomion vaikutusten ajallista rajoittamista, ei voida pitää toteen näytettynä.

56 Näin ollen ei ole tarpeen tutkia, täyttyykö asianomaisten vilpitöntä mieltä koskeva edellytys.

57 Edellä esitetyn perusteella tämän tuomion vaikutuksia ei ole syytä rajoittaa ajallisesti.

Oikeudenkäyntikulut

58 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely unionin tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä unionin tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla unionin tuomioistuin (ensimmäinen jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

1) Valmisteveron alaisia tuotteita koskevasta yleisestä järjestelmästä sekä näiden tuotteiden hallussapidosta, liikkumisesta ja valvonnasta 25.2.1992 annetun neuvoston direktiivin 92/12/ETY 3 artiklan 3 kohdan ensimmäistä alakohtaa ei sovelleta pääasiassa kyseessä olevan kaltaiseen tilanteeseen, eikä se täten voi olla esteenä sille, että jäsenvaltio ottaa käyttöön sellaisen valmisteverojärjestelmän, jonka mukaan valmisteveroa kannetaan käytettyjen moottoriajoneuvojen jäsenvaltion alueelle tapahtuvan tuomisen yhteydessä, vaikka tätä valmisteveroa ei ole maksettava välittömästi myytäessä edelleen sellaisia moottoriajoneuvoja, jotka ovat jo kyseisen jäsenvaltion alueella ja joista tällainen valmistevero on jo maksettu silloin, kun ajoneuvot on tuotu ensimmäisen kerran kyseisen jäsenvaltion alueelle, kunhan tällainen järjestelmä ei aiheuta rajojen ylitykseen liittyviä muodollisuuksia jäsenvaltioiden välisessä kaupassa.

2) SEUT 110 artiklan ensimmäistä kohtaa on tulkittava siten, että Bulgariaan tuotavia käytettyjä ajoneuvoja on pidettävä samanlaisina tuotteina kuin niitä käytettyjä ajoneuvoja, jotka on jo rekisteröity kyseisen jäsenvaltion alueella ja jotka on tuotu mainitun jäsenvaltion alueelle uusina ajoneuvoina, niiden alkuperästä riippumatta.

3) SEUT 110 artiklan ensimmäinen kohta on esteenä jäsenvaltion pääasiassa kyseessä olevan tilanteen kaltaisissa olosuhteissa moottoriajoneuvoihin soveltamalle eriytetylle valmisteverojärjestelmälle, jos tämä järjestelmä kohdistuu eri tavalla muista jäsenvaltioista tuotuihin käytettyihin ajoneuvoihin kuin kyseisen jäsenvaltion alueella jo rekisteröityihin käytettyihin ajoneuvoihin, jotka on tuotu tälle alueelle uusina ajoneuvoina.

Allekirjoitukset