HOTĂRÂREA CURȚII (Camera întâi)

3 iunie 2010 *

În cauza C-2/09,

având ca obiect o cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare formulată în temeiul articolului 234 CE de Varhoven administrativen sad (Bulgaria), prin decizia din 13 noiembrie 2008, primită de Curte la 6 ianuarie 2009, în procedura

Regionalna Mitnicheska Direktsia – Plovdiv

împotriva

Petar Dimitrov Kalinchev,

* Limba de procedură: bulgara.

CURTEA (Camera întâi),

compusă din domnul A. Tizzano, președinte de cameră, domnii A. Borg Barthet, M. Ilešič (raportor), M. Safjan și doamna M. Berger, judecători,

avocat general: doamna E. Sharpston,
grefier: domnul N. Nanchev, administrator,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 10 februarie 2010,

luând în considerare observațiile prezentate:

— pentru domnul P. D. Kalinchev, de M. Ekimdžiev, advokat;

— pentru guvernul bulgar, de domnii A. Ananiev și T. Ivanov, în calitate de agenți;

— pentru Comisia Comunităților Europene, de domnul D. Triantafyllou și de doamna S. Petrova, în calitate de agenți,

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

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Cererea de pronunțare a unei hotărâri preliminare privește interpretarea articolelor 25 CE și 90 primul paragraf CE, precum și a articolului 3 alineatul (3) din Directiva 92/12/CEE a Consiliului din 25 februarie 1992 privind regimul general al produselor supuse accizelor și privind deținerea, circulația și monitorizarea acestor produse (JO L 76, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 1, p. 129).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între domnul Kalinchev, pe de o parte, și Regionalna Mitnicheska Direktsia – Plovdiv (Direcția Regională a Vămilor din Plovdiv), pe de altă parte, având ca obiect refuzul acesteia din urmă de a-i acorda o reducere a accizei aplicate cu ocazia importului vehiculului său.

Cadrul juridic

Reglementarea Uniunii

3 Articolul 3 alineatele (1) și (3) din Directiva 92/12 prevede:

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

— uleiuri minerale;

— alcool și băuturi alcoolice;

— tutun prelucrat.

— [...]

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

Sub rezerva aceleiași dispoziții, statele membre își păstrează și dreptul de a percepe taxe asupra furnizării unor servicii care nu pot fi caracterizate ca fiind impozite pe cifra de afaceri, inclusiv asupra celor privind produsele supuse accizelor."

Reglementarea națională

4 Conform articolului 2 din Legea privind accizele și antrepozitele fiscale (Zakon za aktsizite i danachnite skladove, DV nr. 91 din 15 noiembrie 2005), astfel cum a fost modificată prin lege (DV nr. 6 din 23 ianuarie 2009, denumită în continuare „ZADS"), sunt supuse accizelor alcoolul și băuturile alcoolice, tutunul prelucrat, produsele energetice și electricitatea, precum și autovehiculele.

5 Potrivit articolului 4 punctul 16 din ZADS:

„Prin vehicul nou se înțelege un autovehicul care, la data importului, ce corespunde datei de depunere a declarației prevăzute la articolul 76d la autoritățile vamale, îndeplinește una dintre următoarele condiții:

a) perioada scursă de la data primei înmatriculări a acestuia (inclusiv în străinătate) nu depășește șase luni sau

b) kilometrajul nu depășește 6 000 km."

6 Conform articolului 18 din ZADS, „autovehiculele" sunt definite ca „autoturisme", „automobile cu destinație mixtă" și „automobile de curse", noi sau de ocazie, care pot transporta până la nouă persoane, inclusiv șoferul, și care au un motor cu o putere mai mare de 120 kW potrivit normei DIN sau de 126 kW potrivit normei SAE, clasificate la codul 8703 din Nomenclatura combinată.

7 Articolul 19 din ZADS prevede:

„1) Mărfurile prevăzute la articolul 2 sunt supuse accizelor, cu excepția situației în care acestea sunt plasate în regim de suspendare a accizelor:

1.1. în momentul producerii lor pe teritoriul național;

1.2. în momentul introducerii lor pe teritoriul național, provenind de pe teritoriul altui stat membru;

1.3. în momentul importului lor pe teritoriul național.

2) Prin «import de mărfuri supuse accizelor» se înțelege introducerea pe teritoriul național de mărfuri necomunitare supuse accizelor, precum și introducerea de mărfuri comunitare supuse accizelor provenind de pe teritorii terțe care fac parte din teritoriul vamal al Comunității.

3) Independent de alineatul 2, atunci când, în momentul introducerii lor pe teritoriul național, mărfurile sunt incluse într-o procedură vamală, se consideră că importul acestora a avut loc în momentul punerii lor în liberă circulație.”

8 În temeiul articolului 30 din ZADS, baza de impozitare pentru autovehicule este următoarea:

„1) pentru autovehiculele de ocazie – numărul de kW, care indică puterea motorului;

2) pentru autovehiculele noi – numărul de kW, care indică puterea motorului, în măsura în care depășește 120 kW potrivit normei DIN sau 126 kW potrivit normei SAE.”

9 Articolul 40 din ZADS prevede:

„1) Nivelul accizei pentru autovehiculele de ocazie este următorul:

1. pentru autovehiculele care au un motor cu o putere cuprinsă între 120 kW și 150 kW potrivit normei DIN – 35 BGN pe kW;

2. pentru autovehiculele care au un motor cu o putere de peste 150 kW potrivit normei DIN – 60 BGN pe kW;

3. pentru autovehiculele care au un motor cu o putere cuprinsă între 126 kW și 157,5 kW potrivit normei SAE – 33,33 BGN pe kW;

4. pentru autovehiculele care au un motor cu o putere de peste 157,5 kW potrivit normei SAE – 57,14 BGN pe kW.

2) Nivelul accizei pentru autovehiculele noi este următorul:

1. șapte cenți BGN + 90 BGN pe fiecare kW care depășește 120 kW potrivit normei DIN;

2. șapte cenți BGN + 85,71 BGN pentru fiecare kW care depășește 126 kW potrivit normei SAE."

10 Articolul 76d din ZADS prevede:

„1) Orice persoană care introduce pe teritoriul național mărfuri supuse accizelor conform articolului 2 punctul 5, care provin de pe teritoriul unui alt stat membru, este obligată să depună o declarație potrivit modelului prevăzut de normele de aplicare ale prezentei legi.

2) Declarația prevăzută la alineatul 1 se depune la serviciul vamal competent în funcție de sediul sau de domiciliul persoanei interesate, în termen de 14 zile de la introducerea mărfurilor. Declarația se depune înainte de prima înmatriculare a autovehiculului pe teritoriul Republicii Bulgaria.

3) Autoritățile vamale au dreptul ca, pe lângă declarația prevăzută la alineatul 2, să ceară și prezentarea mărfurilor.

4) Pe baza declarației prezentate, serviciul vamal competent stabilește cuantumul accizei datorate și îl comunică persoanei interesate."

11 Articolul 72a din Regulamentul privind aplicarea ZADS, adoptat de ministrul de finanțe (DV nr. 42 din 23 mai 2006), prevede:

„1) În cazul prevăzut la articolul 76d din lege, este necesară depunerea unei declarații referitoare la accize potrivit modelului prevăzut în anexa nr. 13a înainte de prima înmatriculare a autovehiculului în Republica Bulgaria, în termen de 14 zile de la introducerea mărfurilor pe teritoriul național.

2) Pe baza datelor care figurează în declarația referitoare la accize și a documentelor prezentate, autoritățile vamale calculează și stabilesc acciza în declarația vamală. Exemplarul nr. 2 al declarației prevăzute la alineatul 1 este o informare în sensul articolului 55 alineatul 1 punctul 5 din lege."

Acțiunea principală și întrebările preliminare

12 La 13 februarie 2007, reclamantul a achiziționat, în Franța, un autoturism marca BMW, modelul 530 D, având o putere de 140 kW, înmatriculat pentru prima dată la 6 ianuarie 1999 și care indica un kilometraj de 160 000 km.

13 În luna februarie 2007, reclamantul a importat acest vehicul pe teritoriul bulgar și, la 21 februarie 2007, l-a prezentat pentru înmatriculare la autoritatea bulgară de control în domeniul transportului rutier.

14 La 19 iunie 2007, reclamantul a prezentat, conform articolului 76d din ZADS, o declarație care trebuie depusă în momentul introducerii pe teritoriul național, din alt stat membru, a unor produse supuse accizelor în temeiul articolului 2 alineatul 5 din ZADS. La depunerea acestei declarații, reclamantul a fost obligat la plata unei accize de 4 900 BGN, calculată potrivit regulilor prevăzute la articolul 40 alineatul 1 punctul 1 din ZADS.

15 Prin scrisoarea din 29 iunie 2007, reclamantul a contestat cuantumul accizei astfel calculat, susținând că trebuia dedusă suma de 2 400 BGN, întrucât cuantumul respectiv avea, în opinia sa, un caracter discriminatoriu și constituia o încălcare a articolului 90 CE.

16 Printr-o decizie a directorului serviciilor vamale din Plovdiv, confirmată de directorul Regionalna Mitnicheska Direktsia – Plovdiv, reclamantului i s-a refuzat reducerea cuantumului accizei pentru vehiculul său. S-a confirmat că acciza datorată era de 4 900 BGN, acest cuantum fiind calculat potrivit dispozițiilor articolului 40 alineatul 1 punctul 1 din ZADS.

17 Actul administrativ al administrației vamale a fost atacat la Administrativen sad – Plovdiv (Tribunalul Administrativ din Plovdiv), care a decis anularea acestuia pentru partea din suma totală de 4900 BGN care depășea 2500 BGN, admițând în decizia sa obiecția reclamantului referitoare la caracterul discriminatoriu al sumei de 2400 BGN.

18 Potrivit Administrativen sad – Plovdiv, acciza stabilită conform articolului 40 alineatul 1 punctul 1 din ZADS pentru introducerea, pe teritoriul bulgar, a unui autoturism de ocazie este discriminatorie și încalcă articolul 90 primul paragraf CE. Potrivit acestei instanțe, cuantumul discriminatoriu al accizei este egal cu cuantumul care îl depășește pe cel al accizei care ar fi calculată la introducerea pe teritoriul bulgar a unui autoturism nou de 140 kW, care în acest caz nu ar fi decât de 2500 BGN.

19 Regionalna Mitnicheska Direktsia – Plovdiv a formulat recurs împotriva acestei decizii la Varhoven administrativen sad, care judecă în ultimă instanță.

20 În aceste condiții, Varhoven administrativen sad a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Articolul 3 alineatul (3) din Directiva [92/12] autorizează aplicarea de către statele membre a unui regim de impozitare prin intermediul unei accize a autovehiculelor de ocazie la momentul introducerii acestora pe teritoriul unui stat membru, acciză care nu este datorată în mod direct în cazul revânzării unor autovehicule care se află deja pe teritoriul acestui stat membru și pentru care o astfel de acciză a fost deja plătită la momentul introducerii inițiale a acestora pe teritoriul statului membru?

2) Cum trebuie interpretată noțiunea «produse naționale similare», având în vedere dispozițiile articolului 90 primul paragraf CE:

a) în sensul că acestea sunt originare din statul membru care a stabilit impozite interne determinate sau

b) în sensul că acestea se află deja pe teritoriul acestui stat membru, indiferent de originea acestora?

3) Pentru a răspunde la cele două întrebări precedente, articolul 25 CE și articolul 90 primul paragraf CE trebuie interpretate în sensul că interzic regimul diferențiat al accizei aplicat autovehiculelor, introdus de Republica Bulgaria prin intermediul articolelor 30 și 40 din [ZADS], în funcție de anul de fabricație și de kilometraj?"

Cu privire la întrebările preliminare

Cu privire la prima întrebare

21 Prin intermediul primei întrebări, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă articolul 3 alineatul (3) din Directiva 92/12 se opune unei reglementări naționale, precum cea prevăzută la articolele 30 și 40 din ZADS, care stabilește baza de impozitare și nivelul accizei pentru vehiculele de ocazie la momentul introducerii lor pe teritoriul unui stat membru, în condițiile în care acciza nu este datorată cu

ocazia revânzării autovehiculelor care se află deja pe teritoriul acestui stat și pentru care o astfel de acciză a fost plătită la momentul introducerii inițiale a acestora pe teritoriul menționat.

22 Trebuie subliniat, cu titlu introductiv, că, la articolul 3 alineatul (1) din Directiva 92/12, domeniul de aplicare al acesteia este definit prin trimitere la trei categorii de produse enumerate limitativ, care corespund, după cum reiese din al treilea considerent al directivei menționate, mărfurilor care sunt tratate drept produse supuse accizelor „în toate statele membre". Această enumerare nu conține autovehiculele, care sunt, așadar, excluse din domeniul de aplicare al acestei directive (Hotărârea din 26 aprilie 2007, Alevizos, C-392/05, Rep., p. I-3505, punctul 36).

23 În continuare, în ceea ce privește alte produse decât cele vizate la articolul 3 alineatul (1) din Directiva 92/12, potrivit alineatului (3) primul paragraf al acestui articol, statele membre își păstrează dreptul de a introduce sau de a menține taxe percepute asupra acestor produse, cu condiția ca acestea să nu determine îndeplinirea unor formalități legate de trecerea frontierei în cadrul schimburilor comerciale dintre statele membre (Hotărârea din 5 iulie 2007, Fendt Italiana, C-145/06 și C-146/06, Rep., p. I-5869, punctul 44).

24 Astfel cum a arătat guvernul bulgar în observațiile sale scrise, singura formalitate legată de impozitarea vehiculelor introduse pe teritoriul bulgar din alte state membre este cea prevăzută la articolul 76d din ZADS, și anume obligația oricărei persoane care introduce pe teritoriul național produse supuse accizelor și care provin de pe teritoriul unui alt stat membru de a depune o declarație potrivit dispozițiilor legii respective.

25 În această privință, trebuie subliniat că articolul 3 alineatul (3) primul paragraf din Directiva 92/12 nu ar putea fi aplicabil în speță decât dacă obligația de declarare ar fi considerată „o formalitate la trecerea frontierei" ce duce la perceperea accizelor (Hotărârea din 18 ianuarie 2007, Brzeziński, C-313/05, Rep., p. I-513, punctul 45).

26 Guvernul bulgar apreciază că formalitatea în cauză nu este legată de trecerea frontierei, ci mai degrabă de determinarea ulterioară a cuantumului accizei la momentul nașterii obligației de plată a acesteia.

27 În această privință, este de competența instanței de trimitere să verifice dacă ansamblul reglementării în cauză în acțiunea principală poate fi interpretat în sensul pe care i l-a dat guvernul bulgar. Astfel, chiar dacă declarația în cauză ar trebui depusă la momentul achiziției intracomunitare a autovehiculului și, prin urmare, la trecerea unei frontiere, o asemenea formalitate nu ar fi însă legată de această „trecere" a frontierei, în sensul articolului 3 alineatul (3) primul paragraf din Directiva 92/12, ci de obligația de a plăti accizele. Astfel, în această ipoteză, dat fiind că scopul declarației menționate este să asigure plata datoriei corespunzătoare accizei, o astfel de formalitate depinde de faptul generator al acesteia (Hotărârea Brzeziński, citată anterior, punctele 47 și 48).

28 Din ansamblul considerațiilor de mai sus rezultă că la prima întrebare trebuie să se răspundă că articolul 3 alineatul (3) primul paragraf din Directiva 92/12 nu este aplicabil într-o cauză precum acțiunea principală și, prin urmare, nu se poate opune aplicării de către un stat membru a unui regim de impozitare prin intermediul unei accize a autovehiculelor de ocazie la momentul introducerii acestora pe teritoriul unui stat membru, acciză care nu este datorată în mod direct în cazul revânzării unor autovehicule care se găsesc deja pe teritoriul acestui stat membru și pentru care o astfel de acciză a fost deja plătită la momentul introducerii inițiale a acestora pe teritoriul statului membru, în măsura în care un astfel de regim nu generează formalități la trecerea frontierei în cadrul schimburilor comerciale dintre statele membre.

Cu privire la a doua întrebare

29 Prin intermediul celei de a doua întrebări, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă articolul 110 primul paragraf TFUE trebuie interpretat în sensul că vehiculele de ocazie importate în Bulgaria trebuie considerate produse similare vehiculelor de ocazie care au fost importate pe teritoriul acestui stat ca vehicule noi indiferent de originea acestora, în condițiile în care în Bulgaria nu există producție națională de automobile.

30 În această privință, dintr-o jurisprudență constantă rezultă că, în primul rând, potrivit textului său, articolul 110 TFUE interzice să se aplice produselor altor state membre impozite interne mai mari decât cele care se aplică produselor naționale similare sau impozite interne de natură să protejeze indirect alte sectoare de producție (Hotărârea din 11 decembrie 1990, Comisia/Danemarca, C-47/88, Rec., p. I-4509, punctul 8).

31 În al doilea rând, în materie de impozitare a autovehiculelor de ocazie din import, articolul 110 TFUE vizează garantarea neutralității depline a impozitelor interne față de concurența dintre produsele care se află deja pe piața internă și produsele din import (a se vedea Hotărârea din 17 iulie 2008, Krawczyński, C-426/07, Rep., p. I-6021, punctul 31).

32 În al treilea rând, trebuie amintit că existența unei producții naționale de autovehicule în Bulgaria nu este o condiție pentru a constata existența unei piețe a vehiculelor de ocazie în acest stat membru. Astfel, un produs devine național din momentul în care a fost importat și introdus pe piață. Autoturismele de ocazie importate și cele care sunt achiziționate pe plan local constituie produse similare sau concurente. Prin urmare, dispozițiile articolului 110 TFUE se aplică taxei de înmatriculare la importul autoturismelor de ocazie (a se vedea Hotărârea Comisia/Danemarca, citată anterior, punctul 17).

33 În consecință, la a doua întrebare trebuie să se răspundă că articolul 110 primul paragraf TFUE trebuie interpretat în sensul că vehiculele de ocazie importate în Bulgaria trebuie considerate produse similare vehiculelor de ocazie deja înmatriculate pe teritoriul acestui stat și care au fost importate pe teritoriul statului ca vehicule noi indiferent de originea acestora.

Cu privire la a treia întrebare

34 Trebuie arătat, în acțiunea principală, că articolele 30 și 40 din ZADS prevăd calcularea bazei de impozitare cu o acciză unică a vehiculelor noi și de ocazie, precum și nivelul accizei respective în funcție de puterea motorului unor astfel de vehicule. Criteriile utilizate pentru a diferenția vehiculele noi de vehiculele de ocazie sunt, potrivit articolului 4 punctul 16 din ZADS, perioada scursă de la data primei lor înmatriculări (inclusiv în străinătate) și kilometrajul. Sunt considerate noi vehiculele care, la data la care sunt importate pe teritoriul bulgar, nu au mai mult de șase luni de la prima înmatriculare, oricare ar fi originea acestora, sau al căror kilometraj nu depășește 6 000 km.

35 Prin urmare, întrebarea adresată de instanța de trimitere trebuie înțeleasă în sensul că prin aceasta se solicită, în esență, să se stabilească dacă articolele 30 TFUE și 110 primul paragraf TFUE se opun unui regim diferențiat al accizei aplicat de un stat membru autovehiculelor, în condițiile în care acest regim grevează în mod diferit vehiculele de ocazie importate din alte state membre și vehiculele de ocazie deja înmatriculate pe teritoriul acestui stat care au fost importate pe teritoriul său ca vehicule noi.

36 Cu titlu introductiv, trebuie să se sublinieze că o acciză precum cea instituită prin reglementarea națională în cauză în acțiunea principală intră în sfera regimului general intern de impozitare a mărfurilor și, în consecință, trebuie analizată numai în raport cu articolul 110 TFUE (Hotărârea Krawczyński, citată anterior, punctul 29).

37 Or, trebuie să se amintească faptul că s-a statuat de către Curte că articolul 110 TFUE reprezintă o completare a dispozițiilor privind eliminarea taxelor vamale și a taxelor cu efect echivalent. Această dispoziție are drept obiectiv asigurarea liberei circulații a mărfurilor între statele membre în condiții normale de concurență, prin eliminarea oricărei forme de protecție care poate decurge din aplicarea unor impozite interne discriminatorii față de produsele provenind din alte state membre (Hotărârile citate anterior Brzeziński, punctul 27, și Krawczyński, punctul 30).

38 De altfel, un sistem de impozitare nu poate fi considerat compatibil cu articolul 110 TFUE decât dacă este instituit și organizat astfel încât să excludă orice posibilitate ca produsele importate să fie supuse unor impozite mai mari decât produsele naționale și, prin urmare, să nu producă în niciun caz efecte discriminatorii (Hotărârea Brzeziński, citată anterior, punctul 40, Ordonanța din 10 decembrie 2007, Kawala, C-134/07, Rep., p. I-10703, punctul 29, și Hotărârea Krawczyński, citată anterior, punctul 32).

39 Conform unei jurisprudențe consacrate, există o încălcare a articolului 110 primul paragraf TFUE atunci când impozitul aplicat produsului de import și cel aplicat produsului național similar sunt calculate diferit și după metode diferite, care conduc, fie chiar și în cazuri limitate, la un impozit mai mare aplicat produsului de import (Hotărârea din 22 februarie 2001, Gomes Valente, C-393/98, Rec., p. I-1327, punctul 21, Hotărârea din 29 aprilie 2004, Weigel, C-387/01, Rec., p. I-4981, punctul 67, Hotărârea Brzeziński, citată anterior, punctul 29, și Hotărârea din 20 septembrie 2007, Comisia/Grecia, C-74/06, Rep., p. I-7585, punctul 25). În acest context, trebuie amintit că, pentru aplicarea articolului 110 TFUE, este necesar să se ia în considerare nu numai valoarea impozitului intern care se aplică direct sau indirect produselor naționale și importate, ci și baza de impozitare a impozitului respectiv (a se vedea Hotărârea

din 22 martie 1977, Iannelli & Volpi, 74/76, Rec., p. 557, punctul 21, și Hotărârea Comisia/Danemarca, citată anterior, punctul 18).

40 În consecință, trebuie să se verifice dacă acciza în cauză în acțiunea principală se aplică în același mod atât unui vehicul de ocazie importat în Bulgaria, cât și unui vehicul de ocazie de același tip, având aceleași caracteristici și același grad de uzură, importat ca vehicul nou în Bulgaria și deja înmatriculat în acest stat, aceste două categorii de vehicule reprezentând „produse similare" în sensul articolului 110 primul paragraf TFUE.

41 În cadrul unei astfel de comparații, trebuie subliniat că acciza în cauză în acțiunea principală nu se percepe decât o singură dată pentru toate autovehiculele destinate înmatriculării în Bulgaria, atât pentru cele noi, cât și pentru cele de ocazie.

42 În această privință, Curtea a recunoscut că, pentru a evita orice discriminare, este necesar ca baremele forfetare determinate de un act cu putere de lege sau de un act administrativ și calculate pe baza unor criterii precum vechimea, kilometrajul, starea generală, modul de propulsie, marca sau modelul vehiculului să permită atingerea obiectivului unei impozitări a vehiculelor de ocazie importate care să nu depășească în niciun caz valoarea taxei reziduale încorporate în valoarea vehiculelor de ocazie similare deja înmatriculate pe teritoriul național (a se vedea în acest sens Hotărârea Weigel, citată anterior, punctul 75). Un asemenea tip de calcul este necesar în special pentru a asigura caracterul neutru din punct de vedere fiscal al taxei în cauză în raport cu vehiculele de ocazie importate.

43 Trebuie să se constate că un barem forfetar de putere a motorului precum cel în cauză în acțiunea principală nu permite un calcul neutru al accizei pentru vehiculele de ocazie importate.

44 În special, un astfel de regim nu ține seama, la calcularea accizei pentru vehicule de ocazie importate din alte state membre, nici de anul de fabricație, nici de kilometrajul acestor vehicule la data importului lor pe teritoriul bulgar. Mai exact, perioada scursă de la data primei înmatriculări (inclusiv în străinătate) și kilometrajul unui vehicul constituie, potrivit acestui regim, numai criterii de diferențiere între un vehicul nou și un vehicul de ocazie.

45 Într-o cauză precum acțiunea principală, baza de impozitare și nivelul accizei sunt calculate exclusiv în funcție de puterea motorului, care este o caracteristică fixă a unui vehicul, ce nu depinde de gradul real de uzură al acestuia, impozitarea vehiculelor de ocazie făcându-se însă potrivit unor modalități diferite în raport cu impozitarea vehiculelor noi.

46 Având în vedere și faptul că acciza se aplică o singură dată mărfurilor importate, potrivit regimului menționat, calcularea accizei pentru vehicule noi este în toate cazurile mai favorabilă decât pentru vehiculele de ocazie. Întrucât vehiculele de ocazie care circulă deja pe teritoriul bulgar, cu alte cuvinte vehiculele care au fost importate ca vehicule noi, sunt impozitate la momentul intrării lor pe teritoriul bulgar ca vehicule noi, este relativ mai scump importul unui vehicul de ocazie dintr-un alt stat membru decât cumpărarea unui vehicul de același tip, cu aceeași putere a motorului și cu același kilometraj, altfel spus cu același grad de uzură, pe teritoriul bulgar, ceea ce riscă să influențeze alegerea consumatorilor.

47 Prin urmare, la a treia întrebare trebuie să se răspundă că articolul 110 primul paragraf TFUE se opune unui regim diferențiat al accizei aplicat de un stat membru autovehiculelor în împrejurări precum cele din prezenta cauză, în condițiile în care acest regim grevează în mod diferit vehiculele de ocazie importate din alte state membre și vehiculele de ocazie deja înmatriculate pe teritoriul acestui stat care au fost importate pe teritoriul său ca vehicule noi.

Cu privire la limitarea în timp a efectelor răspunsului Curții

48 În observațiile sale scrise, guvernul bulgar a solicitat Curții ca, în cazul în care aceasta ar constata că o reglementare națională precum cea în cauză în acțiunea principală este incompatibilă cu articolul 110 primul paragraf TFUE, să limiteze în timp efectele hotărârii care urmează a fi pronunțată.

49 În susținerea cererii sale, guvernul bulgar a invocat caracterul incert al calculării sumelor care ar trebui restituite, precum și situația financiară precară a Republicii Bulgaria. Având în vedere această situație, Curtea ar putea să limiteze efectele în timp ale prezentei hotărâri.

50 În această privință, trebuie amintit că numai în mod excepțional, în aplicarea principiului general al securității juridice, inerent ordinii juridice comunitare, Curtea poate să fie determinată să limiteze posibilitatea oricărei persoane interesate de a invoca o dispoziție pe care a interpretat-o în scopul de a contesta raporturi juridice stabilite cu bună-credință. Pentru a putea impune o astfel de limitare, este necesară întrunirea a două criterii esențiale: buna-credință a celor interesați și riscul unor perturbări grave (a se vedea printre altele Hotărârea din 10 ianuarie 2006, Skov și Bilka, C-402/03, Rec., p. I-199, punctul 51, și Hotărârea Brzeziński, citată anterior, punctul 56 și jurisprudența citată).

51 Mai precis, Curtea nu a recurs la această soluție decât în circumstanțe bine determinate, în cazul în care, pe de o parte, exista un risc de repercusiuni economice grave, cauzate mai ales de numărul mare de raporturi juridice constituite cu bună-credință pe baza reglementării considerate în mod legitim ca fiind în vigoare și, pe de altă parte, reieșea că particularii și autoritățile naționale au fost determinate să adopte un comportament neconform reglementării comunitare ca urmare a unei incertitudini obiective și importante privind înțelesul normelor comunitare, incertitudine la care contribuise eventual și comportamentul altor state membre sau al Comisiei Comunităților Europene (a se vedea printre altele Hotărârea din 27 aprilie 2006,

Richards, C-423/04, Rec., p. I-3585, punctul 42, și Hotărârea Brzeziński, citată anterior, punctul 57).

52 De asemenea, potrivit unei jurisprudențe constante, implicațiile financiare care ar rezulta pentru un stat membru dintr-o hotărâre preliminară nu justifică, prin ele însele, limitarea în timp a efectelor hotărârii (Hotărârea din 20 septembrie 2001, Grzelczyk, C-184/99, Rec., p. I-6193, punctul 52, Hotărârea din 15 martie 2005, Bidar, C-209/03, Rec., p. I-2119, punctul 68, și Hotărârea Brzeziński, citată anterior, punctul 58).

53 Prezenta trimitere preliminară ridică problema compatibilității cu articolul 110 primul paragraf TFUE a unei accize aplicate vehiculelor de ocazie importate în Bulgaria.

54 Cu ocazia ședinței, guvernul bulgar a prezentat date cifrice referitoare la cuantumul prezumat a fi datorat în urma unei eventuale condamnări de către Curte. Totuși, repartizarea acestor cifre, care ar permite stabilirea proporției susceptibile de rambursare, nu a fost comunicată Curții. Trebuie adăugat că se rambursează numai cuantumurile accizei care depășesc cuantumurile corespunzătoare accizei reziduale încorporate într-un autovehicul de ocazie similar provenind din statul membru respectiv (Hotărârea Brzeziński, citată anterior, punctul 59).

55 Prin urmare, trebuie să se constate că existența unui risc de repercusiuni economice grave, în sensul jurisprudenței citate la punctele 50-52 din prezenta hotărâre, de natură să justifice o limitare în timp a efectelor prezentei hotărâri, nu a fost stabilită.

56 În aceste condiții, nu este necesar să se verifice îndeplinirea criteriului privind buna-credință a celor interesați.

57 Din considerațiile de mai sus rezultă că nu trebuie limitate în timp efectele prezentei hotărâri.

Cu privire la cheltuielile de judecată

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

Pentru aceste motive, Curtea (Camera întâi) declară:

1) Articolul 3 alineatul (3) primul paragraf din Directiva 92/12/CEE a Consiliului din 25 februarie 1992 privind regimul general al produselor supuse accizelor și privind deținerea, circulația și monitorizarea acestor produse nu este aplicabil într-o cauză precum acțiunea principală și, prin urmare, nu se poate opune aplicării de către un stat membru a unui regim de impozitare prin intermediul unei accize a autovehiculelor de ocazie la momentul introducerii acestora pe teritoriul unui stat membru, acciză care nu este datorată în mod direct în cazul revânzării unor autovehicule care se găsesc deja pe teritoriul acestui stat membru și pentru care o astfel de acciză a fost deja plătită la momentul introducerii inițiale a acestora pe teritoriul statului membru, în măsura în care un astfel de regim nu generează formalități la trecerea frontierei în cadrul schimburilor comerciale dintre statele membre.

2) **Articolul 110 primul paragraf TFUE trebuie interpretat în sensul că vehiculele de ocazie importate în Bulgaria trebuie considerate produse similare vehiculelor de ocazie deja înmatriculate pe teritoriul acestui stat și care au fost importate pe teritoriul statului menționat ca vehicule noi indiferent de originea acestora.**

3) **Articolul 110 TFUE se opune unui regim diferențiat al accizei aplicat de un stat membru autovehiculelor în împrejurări precum cele din prezenta cauză, în condițiile în care acest regim grevează în mod diferit vehiculele de ocazie importate din alte state membre și vehiculele de ocazie deja înmatriculate pe teritoriul acestui stat care au fost importate pe teritoriul său ca vehicule noi.**

Semnături