Repertoriul jurisprudenței

CONCLUZIILE AVOCATULUI GENERAL
MACIEJ SZPUNAR
prezentate la 2 martie 2017 [1]

Cauza C-552/15

Comisia Europeană
împotriva

Irlandei

„Neîndeplinirea obligațiilor de către un stat membru – Libera prestare a serviciilor – Automobile – Închirierea sau leasingul unui automobil de către o persoană care are reședința într-un stat membru de la furnizorul stabilit în alt stat membru – Taxă de înmatriculare – Plata tuturor taxelor la momentul înmatriculării – Condiții de rambursare a taxei – Proporționalitate”

Introducere

1. Taxele de înmatriculare pentru automobile nu sunt armonizate în dreptul Uniunii. În principiu, prin urmare, statele membre au dreptul de a contura în mod liber acest tip de impozitare în legislația lor internă. Nu pot face însă acest lucru într-un mod contrar principiilor generale ale dreptului Uniunii, în special în ceea ce privește libertățile pieței unice. Obiectul prezentei cauze se referă la întinderea libertății statelor membre în acest domeniu.

2. După ce a fost pusă în întârziere de Comisia Europeană pentru a-și adapta sistemul de taxe de înmatriculare la cerințele liberei prestări a serviciilor în ceea ce privește serviciile de închiriere și leasing de automobile, Irlanda a introdus modificări corespunzătoare în legislația sa internă. Comisia este însă de părere că, în ceea ce privește automobilele importate în Irlanda din alte state membre cu scopul de a fi utilizate pentru o perioadă determinată, adaptările realizate în legislația irlandeză sunt insuficiente, iar legea este în contradicție cu libera prestare a serviciilor. Întrucât Irlanda are o opinie diferită, litigiul va trebui soluționat de către Curte.

Cadrul juridic al legislației irlandeze

3. Articolul 131 alineatul (4) din Finance Act 1992 (Legea finanțelor din 1992) interzice utilizarea pe teritoriul Irlandei, în afara unor situații excepționale prevăzute în legi separate [2], a automobilelor care nu sunt înmatriculate în Irlanda. Obligația de înmatriculare trebuie îndeplinită în termen de o lună de la data introducerii autovehiculului în circulație pe teritoriul Irlandei.

1 Limba originală: polona.

2 Aceste excepții se referă în primul rând la vehiculele care sunt importate temporar pe teritoriul Irlandei de către persoane nerezidente în Irlanda sau persoane care desfășoară activități profesionale în alt stat membru.

4. Articolul 132 alineatul (1) din această lege, astfel cum a fost modificat prin articolul 83 alineatul (1) litera (d) din Finance Act 2012 (Legea finanțelor din 2012), stabilește o acciză pe automobile, denumită taxă de înmatriculare. Obligația fiscală în ceea ce privește taxa de înmatriculare apare în momentul înmatriculării automobilului. Nivelul taxei se calculează ca procent din valoarea de piață a automobilului la momentul înmatriculării, luând în considerare nivelul emisiilor de dioxid de carbon. Pentru automobilele cu cel mai înalt nivel de emisii taxa poate ajunge până la 36 % din valoarea lor de piață. Înmatricularea este precedată de verificarea automobilului la o stație de control al automobilelor. Această verificare permite printre altele determinarea valorii de piață a automobilului.

5. Obligația de înmatriculare și de achitare a taxei de înmatriculare se aplică de asemenea vehiculelor închiriate sau luate în leasing, pe baza unui acord încheiat de persoanele care au reședința în Irlanda cu prestatorii de servicii din alte state membre.

6. În cazul exportului automobilului de pe teritoriul Irlandei și al radierii acestuia, articolul 135 D din Legea finanțelor din 1992, introdus prin articolul 83 alineatul (1) litera (j) din Legea finanțelor din 2012, care a intrat în vigoare la data de 8 aprilie 2013, prevede rambursarea unei părți din taxa de înmatriculare. Cuantumul rambursării se calculează pe baza valorii de piață a automobilului la momentul exportului. Stabilirea acestei valori necesită efectuarea unei inspecții tehnice suplimentare care urmează să fie realizată nu mai devreme de o lună înainte de data exportului. Din suma rambursată se deduc costurile administrative la nivel forfetar de 500 de euro.

7. Începând cu data de 1 ianuarie 2016, cuantumul rambursării este majorat cu o dobândă calculată în conformitate cu regulamentul de punere în aplicare a articolului 135 D din Legea finanțelor din 1992. De asemenea, începând cu 1 ianuarie 2016, pe baza articolului 49 din Finance Act 2015 (Legea finanțelor din 2015), deducerea pentru cheltuielile administrative a fost redusă la suma de 100 de euro.

Derularea procedurii, motivele și argumentele părților

Derularea procedurii

8. În anii 2003 și 2006, Comisia a solicitat Irlandei să furnizeze clarificări cu privire la problema conformității taxei de înmatriculare în vigoare în acest stat membru cu libera prestare a serviciilor din punctul de vedere al hotărârilor Curții pronunțate în cauzele Cura Anlagen [3] și Comisia/Danemarca [4]. După reuniunea consultativă și o nouă cerere de lămuriri din anul 2010, Comisia a trimis Irlandei, la data de 27 ianuarie 2011, o scrisoare de punere în întârziere, în care constata că Irlanda nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în temeiul articolelor 56-62 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene, întrucât obligă persoanele cu reședința în Irlanda care aduc temporar automobile pe teritoriul acestui stat membru să plătească integral taxa de înmatriculare a acestor automobile, fără posibilitatea reducerii sau a rambursării acesteia. Având în vedere că răspunsul dat de Irlanda s-a dovedit a fi nesatisfăcător pentru Comisie, aceasta a trimis Irlandei, la data de 28 octombrie 2011, un aviz motivat care conținea în esență aceleași critici.

9. Ca rezultat al acestor acțiuni, Irlanda a introdus posibilitatea de rambursare a taxei de înmatriculare în cazul exportului autoturismului de pe teritoriul Irlandei. Sistemul de rambursare a intrat în vigoare la data de 8 aprilie 2013.

3 Hotărârea din 21 martie 2002 (C-451/99, EU:C:2002:195).

4 Hotărârea din 15 septembrie 2005 (C-464/02, EU:C:2005:546).

10. La data de 10 iulie 2014, Comisia a trimis Irlandei o scrisoare suplimentară de punere în întârziere, iar la data de 26 februarie 2015, un aviz motivat suplimentar. În aceste înscrisuri, Comisia a apreciat că sistemul de colectare a taxei de înmatriculare în vigoare în Irlanda este în continuare contrar liberei prestări a serviciilor, pentru motivul că impune plata integrală de la persoanele care aduc automobilele pe teritoriul Irlandei pentru o perioadă determinată, permițându-le doar obținerea unei rambursări parțiale ulterioare a sumei plătite. O astfel de soluție este, în opinia Comisiei, inacceptabilă având în vedere decizia Curții în cauza VAV-Autovermietung [5]. În plus, Comisia a constatat că legislația irlandeză nu prevede plata dobânzii în ceea ce privește partea rambursată din taxa de înmatriculare și totodată că prevede o deducere substanțială din suma rambursată pentru costurile administrative. Comisia a solicitat Irlandei să se conformeze avizului motivat suplimentar în termen de două luni de la primirea acestuia.

11. Prin scrisoarea din 27 aprilie 2015, Irlanda a răspuns la avizul motivat. A arătat că, în opinia ei, sistemul de colectare a taxei de înmatriculare este în prezent, în principiu, compatibil cu dreptul Uniunii. A adăugat însă că rambursarea unei părți a taxei în cazul exportului automobilului va fi însoțită de dobânzile aferente, precum și că deducerea cheltuielilor administrative va fi redusă la suma de 100 de euro.

12. La data de 26 octombrie 2015, Comisia, considerând că Irlanda nu s-a conformat avizului motivat în termenul stabilit [6], a inițiat acțiunea care face obiectul prezentului dosar. Irlanda a depus memoriul în apărare la data de 8 ianuarie 2016. Părțile au depus o replică și o duplică la 18 februarie 2016 și, respectiv, la 31 martie 2016. Prin scrisoarea din data de 14 aprilie 2016, Irlanda a solicitat judecarea cauzei în Marea Cameră. Ședința a avut loc la data de 22 noiembrie 2016.

Motivele și argumentele Comisiei

13. Comisia reproșează Irlandei faptul că nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în temeiul articolului 56 TFUE, prin impunerea plății integrale a taxei de înmatriculare persoanelor care au reședința în Irlanda, care aduc automobile închiriate sau în leasing dintr-un alt stat membru, fără a lua în considerare durata preconizată de utilizare a automobilului pe teritoriul Irlandei, în situația în care aceste automobile nu sunt destinate, iar în practică nici nu sunt utilizate în mod permanent pe acel teritoriu, precum și prin stabilirea condițiilor de rambursare a acestei taxe care depășesc ceea ce este strict necesar și proporțional.

14. Potrivit Comisiei, sistemul de colectare a taxelor de înmatriculare în vigoare în Irlanda face ca închirierea sau leasingul automobilului în alt stat membru în scopul utilizării temporare a acestuia în Irlanda să fie semnificativ mai puțin avantajos decât închirierea sau leasingul unei autovehicule în Irlanda. Pentru acest motiv, reglementările irlandeze constituie o restricție privind libera prestare a serviciilor în ceea ce privește închirierea și leasingul auto și, prin urmare, încalcă articolul 56 TFUE.

15. În ceea ce privește colectarea cuantumului integral al taxei de înmatriculare, indiferent dacă automobilul este înmatriculat în Irlanda permanent sau pentru uz temporar, Comisia susține că, în lumina jurisprudenței Curții [7], o astfel de legislație nu este admisibilă. În opinia sa, în timp ce sistemul de rambursare a unei părți a taxei în cazul exportului automobilului poate fi suficient în raport cu autovehiculele a căror perioadă de utilizare în Irlanda nu este cunoscută în momentul importului

5 Ordonanța din 29 septembrie 2010 (C-91/10, nepublicată, EU:C:2010:558).

6 Reamintim că normele privind rambursarea taxei de înmatriculare cu dobânzi și reducerea costurilor administrative au intrat în vigoare doar la data de 1 ianuarie 2016.

7 Ordonanța din 29 septembrie 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, nepublicată, EU:C:2010:558, dispozitiv).

acestora, în schimb, în situația în care importul are loc pentru o perioadă predeterminată, în special în cadrul unui contract de leasing sau de închiriere, perceperea sumei integrale, fără a lua în considerare acest element, este disproporționată. Sistemul supune importul temporar al autovehiculului aceleiași sarcini fiscale precum importul pe durată nelimitată.

16. În plus, persoanele care importă temporar automobile în Irlanda nu primesc compensații sub formă de dobândă pentru perioada în care au fost în mod greșit lipsite de cuantumul taxei de înmatriculare percepute în mod nejustificat, deoarece legislația irlandeză nu prevede rambursarea acesteia împreună cu dobânzi. Pe lângă aceasta, din suma rambursată sunt deduse costuri administrative în valoare de 500 de euro, sumă care este semnificativă și disproporționată.

Argumentele Irlandei

17. Irlanda susține, în primul rând, că Comisia și-a modificat poziția în cursul procedurii precontencioase. În timp ce inițial părea să accepte sistemul de rambursare a unei părți a taxei în cazul exportului automobilului din Irlanda și al radierii lui, ulterior s-a răzgândit și în prezent nu mai permite deloc perceperea integrală a taxei de înmatriculare pentru autovehiculele importate pentru o perioadă predeterminată. Comisia citează în acest sens Ordonanța Curții dată în cauza VAV-Autovermietung, însă Irlanda subliniază faptul că această ordonanță a fost dată înainte chiar de emiterea primei scrisori a Comisiei de punere în întârziere din luna ianuarie 2011. Această schimbare de poziție este, potrivit Irlandei, o încălcare a principiului cooperării loiale stabilit prin articolul 4 alineatul (3) TUE, a principiului bunei administrări și a dreptului la apărare al Irlandei.

18. Apoi, Irlanda susține că acțiunea Comisiei este prematură, deoarece, în momentul în care a fost introdusă, Comisia era informată că la 1 ianuarie 2016 ar intra în vigoare modificările legislative care permit plata dobânzilor la cuantumul rambursat din taxă și scăderea sumei deduse pentru cheltuieli administrative la 100 de euro. Potrivit Irlandei, aceste modificări nu au putut fi puse în aplicare mai devreme, deoarece legislația fiscală se modifică o dată pe an, întotdeauna la 1 ianuarie.

19. Irlanda susține, în sfârșit, că poziția Comisiei este neclară, deoarece nu se știe dacă aceasta formulează o critică globală sau două ori chiar trei critici separate, precum și dacă diferitele norme irlandeze contestate de Comisie constituie o restricție privind libera prestare a serviciilor pentru că apar împreună sau dacă fiecare dintre ele reprezintă o astfel de restricție.

20. În esență, Irlanda susține că reglementările sale privind taxa de înmatriculare sunt în prezent pe deplin conforme cu dreptul Uniunii. În special, sistemul de colectare integrală a acestei taxe în momentul înmatriculării autovehiculului și eventuala rambursare a unei părți a acesteia în cazul exportului automobilului și al radierii acestuia reprezintă, în opinia ei, o situație permisă în lumina jurisprudenței Curții și nu constituie o restricție privind libera prestare a serviciilor de închiriere și de leasing de automobile.

21. Ordonanța VAV-Autovermietung a fost, potrivit Irlandei, dată cu privire la reglementarea specială în vigoare în Țările de Jos, conform căreia valoarea taxei era subordonată duratei de utilizare a autovehiculului pe teritoriul statului membru respectiv. În sistemul irlandez însă, nivelul taxei de înmatriculare se calculează în funcție de valoarea autoturismului la momentul înmatriculării și în același mod se calculează valoarea sumei rambursate în momentul exportului. Valoarea automobilului depinde nu numai de vârstă, ci și de alți factori, în special de kilometraj, și, prin urmare, nu poate fi determinată în avans. Astfel, sistemul irlandez permite determinarea nivelului taxei în funcție de intensitatea efectivă a utilizării autoturismului pe teritoriul Irlandei, ceea ce nu permite un sistem în care valoarea taxei să depindă numai de durata de utilizare a autovehiculului pe teritoriul țării.

22. Modificarea sistemului de colectare a taxei de înmatriculare în maniera recomandată de către Comisie ar cauza dificultăți administrative considerabile și ar duce în mod inevitabil la necesitatea de a schimba metoda de calcul al sumei de rambursat și astfel, în esență, la modificarea bazei de impozitare. Aceasta, la rândul său, ar însemna o ingerință nejustificată în libertatea statelor membre de definire a sistemului lor de impozitare a automobilelor.

23. Mai mult decât atât, durata utilizării autoturismului în Irlanda nu este niciodată cunoscută în prealabil cu certitudine, deoarece contractul de închiriere poate fi reziliat, prelungit sau modificat în alt mod, astfel încât automobilul ar putea continua să fie înmatriculat și utilizat pe teritoriul Irlandei, după expirarea perioadei acoperite de taxă. În schimb, eventualele sisteme de plăți suplimentare ar fi asociate cu exact aceleași sarcini ca sistemul de rambursare în vigoare în prezent, în cazul exportului automobilului.

24. Referitor la criticile privind neplata dobânzii la taxa rambursată, precum și la valoarea excesivă a deducerii costurilor administrative, Irlanda atrage atenția că aceste probleme au fost rezolvate prin introducerea unor modificări legislative care au intrat în vigoare la data de 1 ianuarie 2016.

Analiză

25. Comisia ridică în cererea introductivă în esență trei probleme: problema privind colectarea integrală a taxei de înmatriculare la momentul înmatriculării automobilelor destinate utilizării pe teritoriul Irlandei pentru o perioadă predeterminată, problema privind neplata dobânzii la rambursarea unei părți a taxei de înmatriculare în cazul exportului și al radierii automobilului, precum și problema deducerii, cu această ocazie, a sumei de 500 de euro cu titlu de costuri administrative. Aceste probleme, dintre care cea mai importantă este, desigur, prima, trebuie analizate pe rând. Dar, înainte de aceasta, trebuie luate în considerare criticile de natură formală ridicate de Irlanda.

Criticile de natură formală ridicate de Irlanda

26. Irlanda reproșează Comisiei faptul că și-a schimbat poziția în cursul procedurii, natura ambiguă a criticilor și formularea unei acțiuni premature în fața Curții.

27. În primul rând, chiar dacă Irlanda nu invocă în mod direct un motiv întemeiat pe inadmisibilitatea acțiunii, am dori să observăm că, în opinia noastră, nu se poate constata, din partea Comisiei, nicio încălcare care ar justifica o asemenea critică. Criticile cuprinse în cererea introductivă corespund celor pe care Comisia le-a ridicat în scrisoarea de punere în întârziere suplimentară din luna iulie 2014 și în avizul motivat suplimentar din luna februarie 2015. Astfel, în cererea introductivă, Comisia nu a extins și nici nu a modificat criticile în raport cu cele prezentate în cursul procedurii precontencioase.

28. Circumstanța conform căreia Comisia a formulat aceste critici, din punct de vedere formal, în cadrul unei proceduri de constatare a neîndeplinirii obligațiilor inițiate anterior, în care a ridicat critici de natură mai generală, nu modifică această apreciere. Procedura inițială a fost deschisă în condițiile în care sistemul irlandez privind taxa de înmatriculare nu prevedea nicio formă de limitare a nivelului acestei taxe pentru autovehiculele folosite în Irlanda temporar, nici pe calea unei rambursări, nici în oricare alt mod. În mod logic, criticile Comisiei în această etapă au vizat la modul general neadaptarea reglementărilor irlandeze la cerințele liberei prestări a serviciilor în lumina jurisprudenței Curții.

29. Procedura de constatare a neîndeplinirii obligațiilor nu se încheie însă atunci când statul membru ia măsuri pentru a se conforma dreptului Uniunii Europene. Comisia trebuie să se asigure că în continuare aceste măsuri conduc efectiv și eficient la conformitatea legislației naționale cu dreptul Uniunii Europene. În cazul în care, în opinia Comisiei, măsurile luate de un stat membru nu asigură conformitatea deplină cu dreptul Uniunii, aceasta are dreptul de a formula critici mai concrete

referitoare la chestiunile nerezolvate încă. Nu are importanță, în opinia noastră, faptul că decizia concretă a Curții, în acest caz Ordonanța VAV-Autovermietung, era deja dată la momentul primei puneri în întârziere. Jurisprudența Curții este astfel cunoscută la fel de bine atât Comisiei, cât și statelor membre, care sunt ținute să i se conformeze, indiferent de punerile în întârziere adresate de Comisie în acest sens. Jurisprudența Curții constituie, de altfel, doar interpretarea dispozițiilor dreptului Uniunii Europene, în acest caz dispozițiile tratatului, prin urmare, Comisia nu este nicidecum obligată să indice deciziile specifice cărora este ținut să li se conformeze un stat membru. Este suficient ca Comisia să indice norma corespunzătoare a dreptului Uniunii Europene, iar statul membru, dacă este de acord cu criticile Comisiei, trebuie să adapteze legislația la această normă, luând în considerare ansamblul jurisprudenței Curții care se poate aplica în cauza respectivă.

30. Apreciem, prin urmare, că procedura precontencioasă în acest caz a fost realizată în mod corespunzător, iar acțiunea nu este grevată de niciun viciu care ar putea duce la inadmisibilitatea acesteia. Pentru aceleași motive, nu considerăm că obligația de cooperare loială, principiul bunei administrări sau dreptul la apărare al Irlandei ar fi fost încălcate de Comisie.

31. Referitor la critica potrivit căreia poziția Comisiei în cadrul acțiunii a fost ambiguă, este suficientă constatarea că din cererea introductivă rezultă clar că critica principală se referă la obligația de a plăti în avans și integral taxa de înmatriculare, în timp ce lipsa dobânzilor și cuantumul ridicat al deducerii cu ocazia rambursării parțiale a taxei nedatorate sunt considerate de Comisie drept elemente de consolidare a efectelor negative ale acestei cerințe pentru libera prestare a serviciilor de închiriere și de leasing de automobile. Cu toate acestea, pentru motivele care vor fi prezentate mai jos, considerăm că, chiar dacă sistemul de rambursare a taxei ar fi conform, în principiu, cu libera prestare a serviciilor, celelalte două elemente ar putea constitui, fiecare privit individual, o neîndeplinire a obligațiilor ce decurg din această libertate. Pentru acest motiv, ele trebuie analizate separat.

32. În sfârșit, în ceea ce privește critica referitoare la caracterul prematur al acțiunii, trebuie indicat mai întâi faptul că, din punct de vedere formal, Comisia are dreptul de a iniția o acțiune după ce termenul stabilit în avizul motivat a expirat fără ca statul membru să se fi conformat. Situația existentă la expirarea termenului este, așadar, punctul de referință pentru evaluarea neîndeplinirii de către statul membru a obligațiilor care îi revin [8]. În caz contrar, statele membre ar putea amâna la nesfârșit introducerea unei acțiuni de către Comisie, anunțând tot mai multe termene noi pentru a se conforma avizului motivat.

33. Referitor la prezenta cauză, merită adăugat că obligația de a rambursa impozitele percepute în mod nejustificat, împreună cu dobânzile, precum și interdicția de a stabili regulile aplicabile acestei rambursări într-un mod contrar principiului efectivității erau cunoscute Irlandei cu mult timp înainte de introducerea prezentei acțiuni. Nu a existat deci niciun impediment, din moment ce în final Irlanda a recunoscut temeinicia acestor critici, ca reglementările de rigoare să intre în vigoare împreună cu introducerea sistemului de rambursare a unei părți din taxa de înmatriculare, care a avut loc în anul 2013.

34. De asemenea, este demn de remarcat faptul că scopul principal al procedurii de constatare a neîndeplinirii obligațiilor este într-adevăr cel de a face statul membru să se conformeze dreptului Uniunii Europene, iar nu de a-l sancționa. Cu toate acestea, potrivit unei jurisprudențe constante a Curții, taxele colectate cu încălcarea dreptului Uniunii trebuie rambursate cu dobândă [9]. Baza pentru

8 A se vedea în special Hotărârea din 6 octombrie 2009, Comisia/Spania (C-562/07, EU:C:2009:614, punctele 23 și 24), și Hotărârea din 5 februarie 2015, Comisia/Belgia (C-317/14, EU:C:2015:63, punctul 34).

9 Hotărârea din 30 iunie 2016, Câmpean (C-200/14, EU:C:2016:494, punctul 37).

solicitarea unei astfel de restituiri poate fi hotărârea Curții, prin care se constată această neîndeplinire a obligațiilor. Prin urmare, există un interes public în introducerea acțiunii de către Comisie și în continuarea acesteia până la pronunțarea hotărârii Curții, chiar dacă neîndeplinirea obligațiilor a fost eliminată înainte de pronunțarea acestei hotărâri [10].

35. Pentru motivele de mai sus, motivele și argumentele Irlandei referitoare la comportamentul neloial și nelegal al Comisiei trebuie considerate, în opinia noastră, ca nefondate.

Motivul referitor la perceperea integrală a taxei de înmatriculare

36. Trebuie amintit că Comisia reproșează Irlandei că limitează libera prestare a serviciilor de închiriere și leasing de automobile prin faptul că, la momentul înmatriculării autovehiculelor, care este obligatorie în cazul utilizării pentru mai mult de o lună, percepe integral taxa de înmatriculare (cu posibilitatea unei rambursări parțiale, ulterioare), chiar și atunci când durata de utilizare planificată a autovehiculului în Irlanda este prestabilită. O astfel de reglementare, care nu face distincție în mod adecvat între importurile de autovehicule pentru o perioadă limitată și importurile permanente, face ca utilizarea serviciilor de închiriere sau de leasing de automobile oferite de furnizorii din alte state membre să fie mai puțin atractivă decât utilizarea serviciilor oferite de operatorii naționali. Acest fapt este asociat cu o semnificativă povară financiară – necesitatea acoperirii în avans a totalității taxei de înmatriculare, în pofida faptului că, în realitate, suma datorată poate fi mult mai mică – și cu una administrativă, sub forma necesității efectuării unei inspecții tehnice a automobilului înainte de a fi exportat în scopul determinării valorii de piață a acestuia din care rezultă cuantumul taxei.

37. Taxele de tipul taxei de înmatriculare irlandeze nu sunt armonizate în dreptul Uniunii, astfel încât statele membre își pot exercita liber în această privință competențele de impozitare, cu condiția respectării dreptului Uniunii [11]. Având în vedere dreptul Uniunii, trebuie tratată în mod diferit situația în care automobilul a fost sau este *de facto* utilizat permanent pe teritoriul statului membru în cauză, față de situația în care această condiție nu este îndeplinită, iar automobilul este utilizat în statul membru respectiv numai temporar. În primul caz, statul membru poate, în principiu, să impoziteze folosirea automobilului, de exemplu, prin taxa de înmatriculare. Însă, în al doilea caz, impozitarea utilizării autoturismului, ca o limitare potențială a libertăților pieței unice, necesită o justificare suplimentară. Impozitarea trebuie să fie construită într-un mod proporțional cu obiectivul urmărit [12].

38. Curtea a statuat în repetate rânduri, în legătură cu taxe de tipul taxei irlandeze de înmatriculare, că obiectivul acestora se poate realiza atunci când este vorba de automobile închiriate sau luate în leasing într-un alt stat membru decât statul de impozitare, prin intermediul unor taxe al căror nivel va depinde de perioada de utilizare a automobilului pe teritoriul lor [13]. Colectarea integrală a taxei, ca în cazul automobilelor utilizate permanent pe teritoriul statului membru de impozitare, nu îndeplinește deci cerința de proporționalitate și este contrară principiului liberei prestări a serviciilor, înscris în prezent la articolul 56 TFUE [14].

10 A se vedea de asemenea, referitor la responsabilitatea pentru încălcarea dreptului Uniunii, Hotărârea din 7 februarie 1973, Comisia/Italia (39/72, EU:C:1973:13, punctul 11), și Hotărârea din 19 martie 1991, Comisia/Belgia (C-249/88, EU:C:1991:121, punctul 41).

11 Hotărârea din 26 aprilie 2012, van Putten (C-578/10-C-580/10, EU:C:2012:246, punctul 37 și jurisprudența citată).

12 A se vedea de asemenea Hotărârea din 26 aprilie 2012, van Putten (C-578/10-C-580/10, EU:C:2012:246, punctele 46, 47 și 53, precum și jurisprudența citată).

13 Hotărârea din 21 martie 2002, Cura Anlagen (C-451/99, EU:C:2002:195, punctul 69); Ordonanța din 27 iunie 2006, van de Coevering (C-242/05, EU:C:2006:430, punctul 30), Ordonanța din 22 mai 2008, Ilhan (C-42/08, nepublicată, EU:C:2008:305, punctul 22), și Ordonanța din 29 septembrie 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, nepublicată, EU:C:2010:558, punctul 26).

14 A se vedea în special Hotărârea din 21 martie 2002, Cura Anlagen (C-451/99, EU:C:2002:195, ultima liniuță a dispozitivului), și Ordonanța din 29 septembrie 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, nepublicată, EU:C:2010:558, punctul 21).

39. Curtea a statuat de asemenea că, în situația în care contractul de închiriere sau de leasing al automobilului a fost încheiat pentru o durată determinată, simpla posibilitate de rambursare parțială a taxei după scoaterea vehiculului de pe teritoriul unui stat membru nu este suficientă pentru a asigura conformitatea cu principiul liberei prestări a serviciilor dacă în momentul introducerii automobilului în circulație pe teritoriul statului membru apare obligația de plată integrală a unei taxe, fără să se ia în considerare durata planificată de utilizare a automobilului pe teritoriul acestui stat membru [15].

40. La această jurisprudență face trimitere Comisia în prezenta cauză, susținând că, similar legislației neerlandeze avută în vedere în cauza VAV-Autovermietung, nici legislația irlandeză nu îndeplinește condiția proporționalității, întrucât impune plata integrală a taxei de înmatriculare, în situația în care durata de utilizare a automobilului în Irlanda este predeterminată.

41. Ordonanța VAV-Autovermietung a făcut aplicarea unor principii stabilite anterior într-o situație concretă. În procedura principală din speță, contribuabilul a fost obligat să plătească, ca urmare a unei închirieri pe două luni, o taxă într-un cuantum echivalent cu aproape jumătate din prețul de catalog al automobilului [16]. În lumina acestor circumstanțe factuale, Curtea a considerat normele în vigoare în Țările de Jos referitoare la colectarea taxei pe automobile ca fiind disproporționate. Nu considerăm însă că constatările făcute de Curte în cauza în care s-a dat Ordonanța VAV-Autovermietung nu pot fi tratate ca având un domeniu de aplicare mai general.

42. În afară de faptul că normele irlandeze pot conduce la situații similare [17], simpla colectare, în situații transfrontaliere, a unei taxe a cărei valoare se știe în mod anticipat că depășește, potențial într-un mod semnificativ, suma datorată descurajează în mod necesar destinatarii prestărilor de servicii să utilizeze serviciile transfrontaliere, iar pe furnizorii de servicii să le presteze. În rest, trebuie menționat, așa cum, de altfel, atrage atenția și Comisia în înscrisurile sale, că o astfel de soluție pune pe același plan impozitarea închirierii sau a leasingului automobilului, pe de o parte, cu taxa privind dobândirea dreptului de proprietate asupra autovehiculului, pe de altă parte. Acest lucru reduce atractivitatea utilizării serviciilor de închiriere sau de leasing, inclusiv cu caracter transfrontalier. O asemenea soluție se asociază în final și cu înghețarea de resurse financiare substanțiale, ceea ce reprezintă un dezavantaj suplimentar, în special pentru operatorii care desfășoară activități economice pentru care resursele financiare care nu pot fi investite în activitățile respective reprezintă o pierdere.

43. Prin urmare, în opinia noastră, nu este nicio îndoială că nu numai nerambursarea taxei percepute în mod nejustificat, ci și obligația de a plăti taxa în totalitate atunci când autovehiculul nu este în realitate utilizat permanent în statul de impozitare constituie o restricție privind libera prestare a serviciilor de închiriere și leasing de autovehicule, în principiu interzisă în temeiul articolului 56 TFUE. Această restricție poate fi justificată doar prin motive imperative de interes general, cu condiția ca ea să fie proporțională cu obiectivul urmărit.

44. Ca răspuns la critica Comisiei întemeiată pe Ordonanța VAV-Autovermietung, Irlanda invocă două argumente. În primul rând, afirmă că legislația neerlandeză menționată prevedea rambursarea unei părți a taxei fără dobândă. În al doilea rând, această legislație a prevăzut pentru vehiculele aflate în uz temporar o taxă calculată în funcție de durata acestei utilizări, în timp ce taxa irlandeză se calculează pe baza valorii vehiculului, precum și a kilometrajului, ceea ce urmărește să reflecte intensitatea reală de utilizare a autovehiculului pe teritoriul Irlandei.

15 Ordonanța din 29 septembrie 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, nepublicată, EU:C:2010:558, punctele 26-28 și dispozitivul).

16 Ordonanța din 29 septembrie 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, nepublicată, EU:C:2010:558, punctele 5, 8 și 12).

17 Înmatricularea vehiculului și, prin urmare, plata taxei de înmatriculare sunt obligatorii în cazul utilizării automobilului mai mult de o lună, iar nivelul maxim al taxei poate fi de 36 % din valoarea automobilului (a se vedea punctele 3 și 4 din prezentele concluzii).

45. În ceea ce privește problema dobânzii, trebuie în primul rând constatat faptul că, în perioada relevantă pentru evaluarea pretinsei neîndepliniri a obligațiilor de către Irlanda, cu alte cuvinte la expirarea termenului stabilit în avizul motivat, legislația irlandeză nu prevedea și plata dobânzii. În al doilea rând și mult mai important, nimic din Ordonanța VAV-Autovermietung nu indică faptul că neplata dobânzii a fost motivul pentru care Curtea a considerat că reglementarea neerlandeză este contrară principiului liberei prestări a serviciilor. Nu dobânda a fost problema principală în acea cauză, ci obligativitatea plății integrale a taxei, fără să se ia în considerare durata de utilizare planificată a automobilului pe teritoriul Țărilor de Jos. Problema dobânzii nu diferențiază deci cauza în care s-a dat Ordonanța VAV-Autovermietung de prezenta cauză într-un asemenea mod încât concluziile din prima cauză să nu poată fi aplicate în cea de a doua. Prin urmare, trebuie examinat al doilea argument invocat de Irlanda.

46. Irlanda susține că jurisprudența de până acum a Curții se referă fie la sisteme în care rambursarea fiscală nu a fost deloc posibilă, fie, în cauza în care s-a dat Ordonanța VAV-Autovermietung, la un sistem în care se calculează nivelul rambursării în funcție de durata de utilizare a automobilului pe teritoriul Țărilor de Jos. Or, ea afirmă că în sistemul irlandez cuantumul rambursării se calculează pe baza valorii curente de piață a automobilului la momentul scoaterii de pe teritoriul statului, care depinde printre altele de kilometrajul său, astfel încât, după ce s-a comparat această valoare cu valoarea de la momentul înmatriculării, impozitarea este proporțională cu intensitatea reală a utilizării automobilului pe teritoriul Irlandei. Deoarece valoarea de piață a autovehiculului la momentul ieșirii din teritoriu nu este cunoscută, fiindcă depinde nu numai de vârsta sa, ci și de kilometraj, scopul sistemului irlandez, adică impozitarea intensității reale de utilizare a autovehiculului, nu poate fi realizat prin intermediul unei taxe calculate numai pe baza duratei planificate de utilizare în Irlanda.

47. În opinia noastră, acest argument se bazează însă pe o neînțelegere, care decurge din nediferențierea obiectivelor taxei și a modului de colectare a acesteia.

48. Răspunzând la întrebarea Curții, agentul Irlandei a indicat în ședință că scopul taxei de înmatriculare este de a compensa costurile publice ale utilizării automobilelor, în special costurile de mediu, costurile sociale și costurile de întreținere a infrastructurii rutiere, precum și a sistemului de control al traficului rutier și omologării automobilelor. El a adăugat că taxa este concepută astfel încât utilizatorii autovehiculelor mai scumpe să plătească mai mult, precum și pentru a încuraja achiziționarea de automobile mai puțin poluante pentru mediul înconjurător.

49. Unor scopuri similare le servește impozitarea obișnuită a utilizării automobilelor în toate statele membre [18]. Aceste obiective constituie, fără îndoială, motive imperative de interes general care justifică o astfel de impozitare. În conformitate însă cu jurisprudența citată mai sus, trebuie analizat dacă aceste obiective nu pot fi atinse cu ajutorul unei taxe care să ia în considerare, încă de la momentul plății sale, durata planificată de utilizare a automobilului pe teritoriul Irlandei.

50. În cazul taxelor precum taxa irlandeză de înmatriculare, plătibile o singură dată, obiectivul constând în compensarea costurilor publice de utilizare a automobilelor poate fi realizat numai global, adică suma taxelor percepute de la toate automobilele înregistrate în țară trebuie să acopere suma costurilor ce rezultă din utilizarea lor. Spre deosebire de, cu titlu de exemplu, taxa inclusă în prețul carburantului, taxa plătită o singură dată nu ia în calcul kilometrajul sau, în general, intensitatea utilizării automobilului după înmatriculare și după achitarea taxei. Taxa pe automobilul utilizat foarte intens va contribui deci într-un grad mult mai scăzut la compensarea costurilor în mod real provocate de folosirea acestui automobil, în comparație cu taxa plătită pe automobilul utilizat ocazional. Scăderea mai rapidă a valorii automobilului la o utilizare mai intensă nu corectează acest dezechilibru, deoarece această scădere nu depinde exclusiv de kilometraj, ci și de vârsta autovehiculului și de o serie de alți factori.

18 A se vedea de exemplu Hotărârea din 21 martie 2002, Cura Anlagen (C-451/99, EU:C:2002:195, punctul 66), în care sunt evocate obiectivele reglementării austriece.

51. Un raționament similar poate fi aplicat automobilelor destinate utilizării pe teritoriul unui stat membru, pe o perioadă determinată. Așa cum, în cazul automobilelor destinate utilizării permanente în acest stat, suma taxei acoperă potențial toată durata „de viață” a automobilului (cu excepția situației în care este exportat din țară), la fel, suma taxei pe automobilul înmatriculat pe o perioadă determinată trebuie să acopere doar durata de utilizare pe teritoriul statului membru de înmatriculare. Aceasta sumă intră în cuantumul fondurilor destinate în general acoperirii costurilor de utilizare a tuturor automobilelor înmatriculate în țară. Ea nu trebuie să oglindească întocmai intensitatea utilizării acestui automobil concret, așa cum cuantumul taxei automobilului înmatriculat permanent nu oglindește intensitatea utilizării sale ulterioare. Aceasta nu împiedică realizarea obiectivelor impozitării, deoarece aceste obiective sunt în mod inerent realizate global, iar nu în raport cu fiecare automobil concret în parte.

52. Așa cum rezultă din considerațiile care precedă, obiectivele taxei de înmatriculare irlandeze pot fi realizate cu ajutorul unui impozit calculat prin luarea în considerare a duratei planificate de utilizare a automobilului pe teritoriul Irlandei. În situația în care această durată este cunoscută în mod anticipat, colectarea taxei la același nivel ca în cazul înmatriculării permanente a automobilului este neproporțională cu obiectivul indicat mai sus prin limitarea liberei prestări a serviciilor de închiriere și de leasing de autovehicule, similar cauzei în care s-a dat Ordonanța VAV-Autovermietung.

53. Aceasta nu împiedică nici ca utilizatorii automobilelor mai scumpe să plătească relativ mai mult, nici să se încurajeze utilizarea automobilelor cu emisie mai redusă. Baza de impozitare ar rămâne deci în continuare valoarea de piață a automobilului și nivelul emisiilor sale, însă se va mai adăuga un factor suplimentar, sub forma duratei planificate de utilizare a acestuia pe teritoriul Irlandei.

54. Nu considerăm în acest caz că o astfel de soluție încalcă competențele statelor membre de a impozita utilizarea automobilelor într-un grad mai mare decât rezultă din necesitatea de respectare a dreptului Uniunii, în acest caz a liberei prestări a serviciilor.

55. Această soluție nu limitează însă libertatea statelor membre în determinarea obiectivelor taxei și a caracteristicilor esențiale ale acesteia, precum nivelul sau baza impozitării. Obligația de aplicare a taxei pentru automobilele destinate utilizării pe teritoriul statului membru dat, pe o durată determinată, în mod proporțional cu durata respectivă, rezultă însă din cerințele libertăților pieței unice, interpretate conform jurisprudenței Curții amintite mai sus. De aceea, statele membre nu pot stabili metode de determinare a acestei proporții într-un mod care să elimine în mare măsură avantajele ce decurg din posibilitatea de a plăti doar o parte din taxă, proporțională cu durata de utilizare a automobilului, de exemplu solicitând plata unei sume semnificativ mai mari, câteodată chiar de câteva ori, decât suma efectiv datorată [19], chiar dacă diferența va fi ulterior rambursată și chiar dacă această rambursare va cuprinde și dobânzile.

56. Nu ne convinge nici argumentul Irlandei conform căruia perceperea taxei de înmatriculare la nivel proporțional cu durata planificată de utilizare a automobilului pe teritoriul Irlandei nu își va îndeplini rolul, deoarece această durată poate fi modificată, în special prelungită, de pildă în urma modificării contractului de închiriere sau de leasing. Întrucât obligația de a plăti taxa de înmatriculare este legată de obligația de a înmatricula automobilul, înmatricularea automobilului destinat folosirii temporare poate fi de asemenea efectuată temporar, pentru durata prevăzută de folosire a automobilului pe teritoriul național. În acest mod, în cazul prelungirii închirierii sau a leasingului, utilizatorul va trebui să efectueze din nou înmatricularea și, prin urmare, să plătească din nou taxa. Însă, în cazul scurtării duratei de folosire, va fi în interesul utilizatorului să solicite rambursarea taxei plătite în plus. Nu ni se pare deci că este vorba despre o dificultate de nedepășit.

19 Comisia prezintă eșantioane de calcul în înscrisurile sale. Chiar dacă calculele Comisiei sunt, după cum afirmă Irlanda în duplică, exagerate, ea însăși ajunge la un rezultat în care cuantumul taxei de înmatriculare percepute inițial depășește de două ori și jumătate suma datorată în realitate.

57. Este adevărat că ne putem imagina situații în care, fie din cauza duratei lungi planificate de folosire a automobilului, fie având în vedere conținutul contractului pe baza căruia are loc această utilizare, folosirea automobilului pentru o perioadă, formal vorbind, predeterminată devine similară cu folosirea acestuia în mod permanent, într-o asemenea măsură încât se poate justifica perceperea taxei în totalitate. Cu toate acestea, dispozițiile irlandeze care fac obiectul prezentei cauze nu fac o astfel de distincție din punctul de vedere al duratei sau al conținutului contractului ce constituie baza de utilizare a automobilului pe teritoriul Irlandei. Această chestiune nu a făcut, de altfel, obiectul discuțiilor între părți, deoarece Irlanda, în cursul procedurii, și-a apărat reglementarea în întregul ei. Prin urmare, nu vedem nici posibilitatea efectuării unei astfel de analize în hotărârea pe care Curtea o va pronunța în prezenta cauză.

58. Având în vedere cele de mai sus, considerăm că, întrucât obligă rezidenții irlandezi la plata integrală a taxei de înmatriculare, cu ocazia înmatriculării unui automobil închiriat sau luat în leasing în alt stat membru, fără a lua în considerare durata de utilizare a automobilului pe teritoriul Irlandei, în situația în care automobilul respectiv nu este destinat să fie și practic nici nu este utilizat cu titlu permanent pe acest teritoriu, Irlanda nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în temeiul articolului 56 TFUE.

Criticile referitoare la neplata dobânzilor și la cuantumul deducerii

59. Așa cum am menționat anterior, Irlanda s-a conformat avizului motivat al Comisiei în ceea ce privește critica referitoare la neplata dobânzii și la cuantumul prea ridicat al deducerii operate pentru costurile administrative la rambursarea părții colectate în mod nejustificat din taxa de înmatriculare, însă acest lucru a avut loc de abia la data de 1 ianuarie 2016, deci după termenul stabilit în avizul motivat și chiar după introducerea acțiunii în prezenta cauză. Or, cum data de expirare a termenului stabilit în avizul motivat este cea decisivă pentru aprecierea încălcării din partea statului membru, trebuie analizate criticile referitoare la aceste două chestiuni.

60. Aceste critici sunt, în opinia noastră, independente de soluția ce se va da în cauză în privința criticii referitoare la colectarea integrală a taxei de înmatriculare a automobilelor importate temporar pe teritoriul Irlandei.

61. Indiferent dacă Curtea va considera că obligația de a plăti integral taxa de înregistrare pentru automobilele introduse temporar pe teritoriul Irlandei este incompatibilă cu dreptul Uniunii sau dacă va considera că sistemul de rambursare a unei părți din această taxă este, din punctul de vedere al dreptului Uniunii, suficient, partea care depășește suma datorată pentru perioada de utilizare efectivă a automobilului în Irlanda va constitui o taxă percepută cu încălcarea dreptului Uniunii. Aceasta rezultă direct din jurisprudența Curții citată mai sus [20].

62. Conform unei jurisprudențe constante a Curții, statele membre au obligația de a rambursa, cu dobândă, taxele percepute cu încălcarea dreptului Uniunii. Această obligație reprezintă consecința și completarea drepturilor conferite justițiabililor prin dispozițiile dreptului Uniunii [21]. Neplata dobânzilor aferente cuantumului taxei percepute cu încălcarea liberei prestări a serviciilor constituie, prin urmare, o neîndeplinire a obligațiilor statului membru care decurg din această libertate.

20 A se vedea în special Hotărârea din 21 martie 2002, Cura Anlagen (C-451/99, EU:C:2002:195, punctul 69), și Ordonanța din 29 septembrie 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, nepublicată, EU:C:2010:558, punctul 26).

21 Hotărârea din 30 iunie 2016, Câmpean (C-200/14, EU:C:2016:494, punctul 37).

63. Bineînțeles, dacă Curtea consideră întemeiată critica Comisiei referitoare la obligația de a plăti integral taxa de înmatriculare a automobilelor înmatriculate temporar, sistemul de rambursare nu va putea fi nicidecum aplicat în cazul automobilelor înmatriculate pentru o durată predeterminată și va dispărea și problema dobânzilor. Însă, chiar și într-o astfel de situație, hotărârea pe care o va pronunța Curtea sub acest aspect va fi esențială în ceea ce privește posibilitatea introducerii unei acțiuni de către persoanele prejudiciate prin neplata dobânzii.

64. Comisia reproșează Irlandei și încălcarea obligațiilor care îi incumbă în temeiul liberei prestări a serviciilor prin faptul că din partea de taxă percepută în mod nejustificat și care trebuie rambursată este dedusă suma de 500 de euro pentru costuri administrative. În opinia Comisiei, o astfel de deducere este excesivă și nejustificată și poate, în anumite situații, să absoarbă o parte semnificativă a sumei rambursate și, în plus, poate descuraja persoanele cu reședința în Irlanda de la folosirea serviciilor de închiriere sau leasing de automobile oferite de prestatorii din alte state membre. Irlanda susține însă că mijloacele provenite din acea deducere sunt destinate finanțării constituirii sistemului de rambursare a taxelor de înmatriculare percepute în mod nejustificat.

65. Se impune, în opinia noastră, să ne raliem argumentelor Comisiei. Obligația de a rambursa taxele percepute cu încălcarea dreptului Uniunii se referă în principiu la totalitatea taxelor nedatorate (cu dobânzi), iar procedura rambursării acestora se supune printre altele principiului efectivității, conform căruia obținerea rambursării impozitului nu poate fi nici excesiv de dificilă, nici imposibilă în practică [22]. Statele membre nu pot deci limita în mod arbitrar cuantumul efectiv al rambursării, de exemplu prin introducerea, sub orice formă, a deducerii unei sume considerabile, deoarece acest lucru face imposibilă în practică recuperarea de către contribuabil a unei părți considerabile din taxa achitată în mod nejustificat.

66. Nu ne convinge în acest caz argumentația Irlandei. Obligația de a rambursa impozitele percepute cu încălcarea dreptului Uniunii revine statului membru în temeiul acestui drept. El nu pot condiționa executarea acestei obligații de finanțarea de către contribuabilii îndreptățiți la rambursare a costurilor financiare pe care statul membru trebuie să le suporte pentru a executa această obligație. Așa se întâmplă cu atât mai mult în situația în care statul membru își organizează sistemul de percepere a taxei într-un asemenea mod încât rambursarea unei părți a acesteia este, în anumite situații, inevitabilă. Toate cheltuielile legate de organizarea unui astfel de sistem trebuie să fie finanțate din taxele colectate conform legii, iar nu din deduceri din sumele datorate persoanelor îndreptățite la rambursare.

67. Statele membre pot percepe taxe pentru activități administrative legate de executarea obligațiilor lor ce decurg din dreptul Uniunii, însă aceste taxe nu trebuie să depășească costurile reale ale desfășurării unei activități date față de o anumită persoană și nu pot servi la acoperirea costurilor de organizare a întregului sistem administrativ. De asemenea, în niciun caz aceste taxe nu pot avea un nivel care ar limita în mod semnificativ avantajele de care beneficiază justițiabilii în temeiul drepturilor ce le sunt conferite prin dreptul Uniunii.

68. Având în vedere cele de mai sus, considerăm că, atât prin refuzul de a plăti dobânzi la taxele de înmatriculare rambursate, cât și prin deducerea cu această ocazie a sumei de 500 de euro pentru costuri administrative, Irlanda nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în temeiul articolului 56 TFUE.

22 Hotărârea din 30 iunie 2016, Câmpean (C-200/14, EU:C:2016:494, punctul 39).

Concluzii

69. Având în vedere ansamblul considerațiilor care precedă, propunem Curții să constate temeinicia acțiunii Comisiei Europene formulate în prezenta cauză și să admită concluziile acesteia. Conform articolului 138 alineatul (1) din Regulamentul de procedură al Curții, Irlanda trebuie obligată la plata cheltuielilor de judecată.