



Сборник съдебна практика

ЗАКЛЮЧЕНИЕ НА ГЕНЕРАЛНИЯ АДВОКАТ

M. SZPUNAR

представено на 10 февруари 2015 година¹

Дело C-76/14

Mihai Manea

срещу

Instituția Prefectului — județul Brașov — Serviciul public comunitar regim permise de conducere și înmatriculare a vehiculelor

(Преюдициално запитване,

отправено от Curtea de Apel Brașov (Румъния)

„Свободно движение на стоки — Данък за замърсяващи емисии, приложим за моторни превозни средства при първоначалната им регистрация или при първото прехвърляне на правото на собственост — Освобождаване на превозните средства, обхванати от по-рано приложимите данъци — Забрана за дискриминационно национално данъчно облагане по смисъла на член 110ДФЕС — Недопускане на дискриминация по отношение на употребявани автомобили, внесени от други държави членки, спрямо аналогични автомобили в страната“

Въведение — възникването на проблема и правна уредба

1. Проблематиката във връзка с данъчното облагане на автомобилите, и по-специално на употребяваните автомобили, е винаги актуална в практиката на Съда². През последните години важно място в съдебната практика по този въпрос заема румънската система за еднократно данъчно облагане при регистрация. Предмет на настоящото дело са разпоредби, които — след поредица от решения, установяващи несъвместимостта на тази система с правото на Съюза — би трябвало в крайна сметка да отстранят тази несъвместимост.

2. Румъния се присъедини към Европейския съюз на 1 януари 2007 г. Същия ден влиза в сила специален данък за леки пътнически автомобили и моторни превозни средства, приет с Legea nr. 343/2006 din 17 iulie 2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Закон № 343/2006 от 17 юли 2006 г. за изменение и допълнение на Закон № 571/2003 относно Данъчния кодекс, наричан по-нататък „Закон № 343/2006“)³. От 1 юли 2008 г. този данък е заменен с данъка за замърсяващи емисии от моторни превозни средства, приет с Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 50/2008 din 21 aprilie 2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule (Извънредно правителствено постановление със силата на закон № 50/2008

1 — Език на оригиналния текст: полски.

2 — Ще припомня само някои решения, които имат връзка с въпросите, предмет на разглеждане по настоящото дело: Комисия/Дания (C-47/88, EU:C:1990:449), Nunes Tadeu (C-345/93, EU:C:1995:66), Danske Bilimportører (C-383/01, EU:C:2003:352), Nádásdi и Németh (C-290/05 и C-333/05, EU:C:2006:652), Brzeziński (C-313/05, EU:C:2007:33), както и неотдавна X (C-437/12, EU:C:2013:857).

3 — *Monitorul Oficial al României*, Partea 1, nr. 662.

от 21 април 2008 г. относно данъка за замърсяващи емисии от моторни превозни средства, наричано по-нататък „OUG 50/2008“) ⁴. Данъчното задължение на основание на посочените два законодателни акта възниква от момента на първоначалната регистрация на автомобила на територията на Румъния.

3. С решение на Съда ⁵ данъкът, приет с OUG 50/2008, се счита за несъвместим с член 110 ДФЕС. Съдът приема, че данъкът, събиран изключително при първоначалната регистрация на автомобила на територията на страната, и следователно, що се отнася до употребяваните автомобили, изключително за автомобили, внесени от чужбина, възпира придобиването на употребявани автомобили с произход от други държави членки, без обаче да възпира покупката на употребявани превозни средства на същата възраст и със същото овехтяване на националния пазар ⁶. Впоследствие Съдът потвърждава многократно това положение във връзка с разпоредбите на OUG 50/2008 в първоначалната им редакция или след козметични промени ⁷.

4. Считано от 13 януари 2012 г., OUG 50/2008 е заменен с Legea nr. 9/2012 din 6 ianuarie 2012 privind taxa pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule (Закон № 9/2012 от 6 януари 2012 г. относно данъка за замърсяващи емисии от моторни превозни средства, наричан по-нататък „Закон № 9/2012“). Приетият с този закон данък също е свързан с първоначалната регистрация на автомобила на територията на Румъния. Законът съдържа обаче допълнителната разпоредба на член 4, параграф 2, съгласно който:

„Задължението за плащане възниква и при първоначалното вписване на правото на собственост в Румъния върху употребяван лек автомобил, за който не е платена специалната такса за леките пътнически автомобили и автомобилите в съответствие със Закон № 571/2003 с последващите изменения и допълнения [включително произтичащите от Закон № 343/2006] или данъкът за замърсяване от моторни превозни средства [тоест въведен с OUG 50/2008] и който не принадлежи към категорията на леките автомобили, изключени или освободени от заплащането на тези данъци в съответствие с действащите към момента на регистрацията законови разпоредби“.

5. По силата на Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 1/2012 din 30 ianuarie 2012 pentru suspendarea aplicării unor dispoziții ale Legii nr. 9/2012 privind taxa pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule, precum și pentru restituirea taxei achitate în conformitate cu prevederile articolului 4 alineatul (2) din lege (Извънредно правителствено постановление със силата на закон № 1/2012 от 30 януари 2012 г. относно спиране на прилагането на някои разпоредби на Закон № 9/2012 и връщане на данъка, внесен на основание член 4, параграф 2 от него) ⁸ прилагането на член 4, параграф 2 от Закон № 9/2012 е спряно, считано от 1 януари 2012 г. до 1 януари 2013 г., а внесенят данък на основание на посочената разпоредба подлежи на възстановяване. До 1 януари 2013 г. събираният на основание Закон № 9/2012 г. данък следователно все още е в противоречие с член 110 ДФЕС, което се потвърждава и от пореден акт на Съда ⁹.

6. Впоследствие, считано от 15 март 2013 г., Закон № 9/2012 е заменен с Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 9/2013 din 19 februarie 2013 privind timbrul de mediu pentru autovehicule (Извънредно правителствено постановление със силата на закон № 9/2013 от 19 февруари 2013 г. относно екологичната таксова марка за моторните превозни средства, наричано по-нататък „OUG 9/2013“) ¹⁰. Следователно член 4, параграф 2 от Закон № 9/2012 се прилага

4 — *Monitorul Oficial al României*, Partea 1, nr. 327.

5 — Решение Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219).

6 — Пак там, диспозитив.

7 — Решение Nisipeanu (C-263/10, EU:C:2011:466) и редица последващи решения.

8 — *Monitorul Oficial al României*, Partea 1, nr. 97.

9 — Определение Câmpean и Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Alexandria (C-97/13 и C-214/13, EU:C:2014:229).

10 — *Monitorul Oficial al României*, Partea 1, nr. 119.

само за периода от 1 януари до 14 март 2013 г. През този период именно настъпват фактическите обстоятелства, разглеждани в главното производство. Поради това предмет на анализ по настоящото дело е правното положение съгласно Закон № 9/2012, включително на член 4, параграф 2 от него.

Фактически обстоятелства и ход на производството

7. Mihai Manea, жалбоподател в главното производство, е поискал от Instituția prefectului — județul Brașov — serviciul public comunitar regim de permise conducere și înmatriculare a vehiculelor [компетентният орган във връзка с регистрацията на превозни средства в Брашов (Румъния)], ответник в главното производство, регистрация на употребяван автомобил, който е придобил в Испания. Посоченият орган с писмо от 5 март 2013 г. е поискал внасянето на данъка, предвиден в Закон № 9/2012. Mihai Manea е подал жалба до Tribunalul Brașov (първоинстанционния съд в Брашов), като е поискал да се извърши регистрация на автомобила, без да бъде задължаван да внася посочения данък, който според него е в противоречие с правото на Съюза. След отхвърлянето на жалбата, той обжалва отново по въззивен ред пред Curtea de Apel Brașov (Апелативен съд — Брашов), който спира производството и отправя до Съда следните преюдициални въпроси:

- „1) Необходимо ли да се възприеме, с оглед на разпоредбите на Закон № 9/2012 и на предмета на предвидената в него такса, тълкуване на чл[ен] 110 от ДФЕС в смисъл, че той не допуска държава членка на ЕС да въвежда такса за замърсяващи емисии, приложима за всички чуждестранни леки автомобили при регистрацията им в съответната държава — такса, която се прилага и при прехвърляне на правото на собственост върху местните леки автомобили, като се изключват случаите, в които същата или сходна такса е [...] била вече платена?
- 2) Необходимо ли да се възприеме, с оглед на разпоредбите на Закон 9/2012 и на предмета на предвидената в него такса, тълкуване на чл[ен] 110 от ДФЕС в смисъл, че той не допуска държава членка на ЕС да въвежда такса за замърсяващи емисии, приложима за всички чуждестранни леки автомобили при регистрацията им в съответната държава — такса, която за местните леки автомобили се заплаща само при прехвърляне на правото на собственост върху такъв лек автомобил, като в резултат на това чуждестранен лек автомобил не може да бъде ползван, без да бъде заплатена таксата, докато местният лек автомобил може да бъде ползван неограничено във времето, без да се заплаща таксата до момента на прехвърлянето на правото на собственост върху съответния лек автомобил, ако изобщо бъде извършено прехвърляне на собственост?“.

Анализ

8. Повдигайки тези въпроси, които следва да се разгледат заедно, запитващата юрисдикция по същество иска да се установи дали член 110 ДФЕС не допуска въвеждането от страна на държава членка на еднократно данъчно облагане на автомобилите при първоначалната им регистрация на територията на тази държава и при първото прехвърляне на правото на собственост на вече регистриран автомобил, считано от деня на въвеждането на този данък, с освобождаване на автомобилите, за които подобен данък вече е бил заплатен, при положение че вече регистрираните на територията на тази държава автомобили не подлежат на облагане с новия данък, ако не се стигне до прехвърляне на собствеността върху тях.

9. Отговорът на това запитване изисква да се изяснят следните въпроси: първо, относно възможността за въвеждане на данък от вида на румънския, който е предмет на разглеждане в главното производство, включително относно проблема за липсата на облагане на автомобили, при които не се осъществява промяна на собственика, второ, относно възможността за освобождаване от него на автомобили, за които вече е заплатен подобен, приложим в миналото данък, и трето, относно възможността за прилагане на подобно освобождаване по отношение на предходни румънски данъци, признати за несъвместими с правото на Съюза.

Възможност за въвеждането на еднократен данък при регистрацията на автомобили

10. Като се абстрахираме от въпросите, свързани с освобождаването на автомобилите, за които подобен данък е бил заплатен в миналото, уредбата на въведения в Румъния данък по силата на Закон № 9/2012 в редакцията, приложима по главното производство, не е никак сложна: данъкът се дължи винаги при първото, считано от деня на влизането му в сила, вписване на името на собственика на автомобила в документа за регистрация¹¹. Без значение е в това отношение дали автомобилът по-рано вече е бил регистриран, нито дали тази регистрация е била направена в Румъния или в друга държава.

11. С въвеждането на така уредения данък Румъния е имала намерение да премахне несъответствието на приложимия съгласно OUG 50/2008 данък с член 110 ДФЕС. Това несъответствие се дължи на факта, че данъкът се събира единствено при първоначалната регистрация на автомобила в Румъния, в резултат от което при употребяваните автомобили се облагат внесените от други държави членки, но не и автомобилите, които вече се намират на националния пазар¹². Въведеният по силата на Закон № 9/2012 данък се прилага обаче еднократно по отношение на всеки автомобил, който след придобиването му се регистрира на името на новия собственик.

12. Тази уредба на данъка според мен не буди съмнения от гледна точка на член 110 ДФЕС. В съответствие с установената съдебна практика член 110 ДФЕС не забранява на държавите членки да въвеждат нови данъци, нито да променят ставките или облагаемата основа на съществуващи данъци, ако се основават на обективни критерии и не водят до дискриминацията на стоки с произход от други държави членки¹³. При данъка, приложим единствено за автомобили, внесени от чужбина, дискриминацията възниква от това, че приобретателят на такъв автомобил, освен цената, трябва допълнително да заплати и данък, докато при закупуването на същия такъв автомобил в страната ще заплати само цената му. Включването в приложното поле на данъка и на автомобилите в страната премахва този дискриминационен ефект.

13. По отношение на употребяваните автомобили в практиката на Съда освен това е изработена доктрина, допълваща принципа на недопускане на данъчната дискриминация на стоки с произход от други държави членки. В съответствие с тази доктрина облагането с данък на употребявани автомобили, внесени от други държави членки, не е в противоречие с член 110 ДФЕС, при условие че неговият размер не надвишава остатъчния размер на подобен данък, включен в стойността на употребяваните автомобили, които вече се намират на националния пазар¹⁴.

11 — В румънското законодателство в това отношение се провежда разграничение между „регистрацията“, приложима за автомобилите, които никога не са били регистрирани в Румъния, и „прехвърляне на правото на собственост“ за автомобилите, които вече са били регистрирани в тази държава (вж. член 2, букви h) и i) от Закон № 9/2012).

12 — Решение Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219, т. 48-61).

13 — Вж. по-специално решения Nunes Tadeu (C-345/93, EU:C:1995:66, т. 11), Nádassdi и Németh (C-290/05 и C-333/05, EU:C:2006:652, т. 49 и 51).

14 — Вж. по-специално решения Комисия/Дания (C-47/88, EU:C:1990:449, т. 20), Brzeziński (C-313/05, EU:C:2007:33, т. 2 от диспозитива), Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219, т. 39).

14. Съдът не определя императивно метода за изчисляване на данъка за автомобилите. Един такъв метод трябва все пак да отчита обезценяването на автомобила едновременно с възрастта и овехтяването по такъв начин, че размерът на данъка за употребяваните автомобили, внасяни от други държави членки, да не надвишава споменатия остатъчен размер на данъка, включен в пазарната стойност на автомобилите в страната¹⁵.

15. Съдът е извършил задълбочен анализ на въведения с OUG 50/2008 данък и е установил, че той отговаря на посочените по-горе критерии¹⁶. Тъй като правилата за изчисляване на въведения със Закон № 9/2012 данък, определени в членове 6 и 9, изглеждат подобни на приложимите на основание OUG 50/2008, има основание да се счита, че също отговарят на споменатото условие. Установяването обаче на това обстоятелство в крайна сметка е от компетентността на запитващата юрисдикция.

16. Представеният във втория преюдициален въпрос проблем относно наличието на автомобили, регистрирани в Румъния, които не подлежат на облагане с посочения данък, ако не се стигне до смяна на собственика, според мен не променя горния извод. Първо, както правилно отбелязва Комисията в своето становище, в случая не става дума за облагане с данък на използването на автомобила, а на неговата регистрация, тоест опосредствано на неговото придобиване. Второ, в съответствие с установената практика в системата на Договора член 110 ДФЕС допълва разпоредбите за премахване на митата и на таксите с равностоен ефект. Целта на тази разпоредба е осигуряването на свободното движение на стоки между държавите членки при нормални условия на конкуренция посредством премахването на всякакви форми на протекционизъм, които е възможно да възникнат при дискриминационното облагане с вътрешни данъци на стоки с произход от други държави членки¹⁷. Употребяваният автомобил е стока при единственото условие да бъде предложен за продажба. Необлагането с данък на автомобилите, които не са предмет на търговски обмен, следователно не води до дискриминация в разрез с член 110 ДФЕС.

17. Накрая трябва да се посочи, че неотдавна Съдът постанови решение, което може да даде основания да се приеме, че анализът на данъчната ставка, на облагаемата основа и на метода за изчисляване на данъка в някои случаи може да се окаже недостатъчен¹⁸. Възможно е да възникне необходимост от търсене на националния пазар на автомобил с характеристики, най-близки до тези на автомобила, който е предмет на производството, и от сравнение на размера на дължимия за този втори автомобил данък с остатъчния размер на данъка, включен в стойността на първия. Това решение обаче разглежда специфичния случай на нидерландски данък, при който облагаемата основа се изчислява въз основа на цената на автомобила по каталог, съразмерно намалена до степента на обезценяване на автомобила спрямо употребяваните автомобили¹⁹. Не считам, че положенията, установени с това решение, е възможно да намерят по-общо приложение, и по-специално по отношение на данъци с по-различна уредба от описания нидерландски данък. Така или иначе в крайна сметка Съдът установява, че нидерландският данък е в противоречие с член 110 ДФЕС с оглед на промяната в начина на изчисляването му — към елемента, основаващ се на стойността на автомобила, се добавя елемент, основаващ се на отделянето на CO₂, във връзка с който събираният от автомобилите, внасяни от други държави членки, данък след тази промяна неизбежно

15 — Вж. по-специално решение Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219, т. 40—42 и цитираната там съдебна практика).

16 — Пак там, точки 43—47.

17 — Решение Nádásdi и Németh (C-290/05 и C-333/05, EU:C:2006:652, т. 45 и цитираната там съдебна практика).

18 — Решение X (C-437/12, EU:C:2013:857).

19 — Пак там, точки 3—10 и точка 1 от диспозитива.

надвишава остатъчния размер от данъка, съдържащ се в стойността на подобни автомобили, регистрирани в Нидерландия преди промяната²⁰. Следователно споменатото решение се отнася до случай, в който държавата членка увеличава действащия данък, което води до дискриминация на употребяваните автомобили, внесени от други държави членки.

18. С оглед на изложените съображения съм на мнение, че по принцип еднократното данъчно облагане на автомобили при първоначалната им регистрация на територията на държавата членка, въвеждаща такъв данък, както и при първото прехвърляне на правото на собственост на вече регистриран автомобил, считано от датата на въвеждане на този данък, не е в противоречие с член 110 ДФЕС, ако отговаря на критерия, посочен в точка 14 от настоящото заключение.

Възможност за освобождаване от данък на автомобили, за които вече е заплатен подобен, действащ, в миналото данък

19. Едновременно с въвеждането на новия данък, събиран при регистрацията на автомобили, член 4, параграф 2 от Закон № 9/2012 освобождава от него автомобилите, за които вече е заплатен действащият по-рано данък, а именно данъкът на основание Закон № 343/2006 и на OUG 50/2008. В съответствие с разясненията на румънското правителство, съдържащи се в становището му по настоящото дело, това освобождаване има за цел да избегне двойното данъчно облагане на едни и същи стоки. Възниква въпросът дали това освобождаване не води до ново несъответствие на румънския данък с член 110 ДФЕС.

20. Уредбата на освобождаването показва, че новият данък няма да се прилага за всички употребявани автомобили, които се продават на националния пазар, докато той ще се прилага за всички автомобили, внесени от други държави членки. В стойността на освободените от новия данък автомобили обаче ще се включва остатъчният размер на действалия преди това данък. Условието за допустимост на това освобождаване следователно е аналогично на посоченото в точка 14 — размерът на новия данък за автомобилите, внесени от други държави членки, не може да надвишава посочения остатъчен размер от предходния данък, включен в стойността на подобни автомобили в страната.

21. Въвеждайки данъка, посочен в точка 18 от настоящото заключение, държавата членка следователно може да освободи от него автомобилите, за които вече е внесен действащият по-рано данък, при условие че размерът на новия данък, събиран за употребявани автомобили, внесени от други държави членки, не надвишава остатъчния размер на предходния данък, включен в пазарната стойност на автомобилите в страната.

22. Тъй като, както посочих, методът за изчисляване на въведения със Закон № 9/2012 данък е много сходен с метода за изчисляване на данъка, прилаган на основание OUG 50/2008, както и на предходния данък съгласно Закон № 343/2006, и при надлежно отчитане на обезценяването на автомобила едновременно с неговата възраст и овехтяване, това условие се оказва изпълнено в разглеждания случай.

Възможност за прилагане на освобождаването в случая на румънския данък върху автомобилите

23. Следва също да се провери дали и в какъв обхват правилото по точка 21 от настоящото заключение може да намери приложение конкретно по отношение на румънския данък върху автомобилите.

20 — Пак там, точки 39—41.

24. Както посочих в началото, разпоредбите на Закон № 9/2012, с които се въвежда данъкът, предмет на настоящото дело, предвиждат освобождаване от този данък на автомобилите, за които вече е внесен данък на основание Закон № 343/2006 или на OUG 50/2008.

25. В резултат от решение Tatu, потвърдено в последващата съдебна практика²¹, данъкът, въведен на основание OUG 50/2008, е признат за несъвместим с член 110 ДФЕС, тъй като дискриминира употребяваните автомобили, внесени от други държави членки, по отношение на подобни автомобили в страната.

26. Данъкът, въведен със Закон № 343/2006, не е бил предмет на нито едно преюдициално запитване. Трябва обаче да се има предвид, че в преюдициалното производство Съдът не преценява съответствието с правото на Съюза на конкретни разпоредби от националното право на държавите членки, а единствено извършва тълкуване на правото на Съюза, като впоследствие въз основа на това тълкуване националните юрисдикции могат да разрешат въпроса относно съответствието. Както се установява, въведеният със Закон № 343/2006 данък е бил също толкова дискриминационен, колкото е било установено по отношение на данъка на основание OUG 50/2008. При това положение следва той също да бъде признат от румънските юрисдикции за противоречащ на член 110 ДФЕС на основание на решение Tatu и последващата съдебна практика.

27. В съответствие с установената съдебна практика събраният в нарушение на правото на Съюза данък следва да бъде върнат с лихва. Това задължение е последица от и допълнение към правата, които правните субекти черпят от разпоредбите на правото на Съюза, с които тези данъци се забраняват, и от тълкуването на тези разпоредби, направено от Съда²².

28. Освобождаването на автомобил от новия данък, поради това че за този автомобил вече е внесен приложим по-рано данък, за който впоследствие е установено, че е в противоречие с правото на Съюза, не представлява надлежно изпълнението на това задължение. Задължени във връзка с тези два данъка са две отделни лица. Поради това от освобождаването се ползва приобретателят на автомобила, който е освободен от задължението да внесе данък при регистрацията му на свое име, докато право да получи връщането на предходния данък, който е в разрез с правото на Съюза, има лицето, което е внесло данъка, тоест настоящият продавач на автомобила или негов предходен собственик, ако автомобилът вече е бил предмет на прехвърляне между момента на внасяне на предходния данък и момента на влизане в сила на новия данък. Следователно дори постъпленията в бюджета на държавата от данък, който е в противоречие с правото на Съюза, по този начин се премахват, от това обстоятелство няма да се ползва лицето, което има право да иска възстановяване на данъка, а трето лице. На лицето, което е притежател на това право, ще бъде възстановен, в цената на продажбата, остатъчният размер от данъка, включен в стойността на автомобила, която обаче едва ли ще се равнява на действително внесенния размер на този данък, а вероятно този размер няма да включва дължимите лихви.

29. От изложените съображения е видно, че такъв механизъм за обезщетение във връзка с данък, събран в нарушение на правото на Съюза, посредством освобождаване от новия данък, не гарантира и неутралитета на новия данък, както изисква член 110 ДФЕС. След като задължението за възстановяване на данъка не е изпълнено, данъчнозадълженото лице запазва правото си да получи възстановяване, като при продажбата на автомобила то може да поиска по-ниска цена, която да не включва платения по-рано данък. Следователно не може да се счита, че в стойността на автомобила е включен някакъв остатъчен размер. Внесените от чужбина

21 — Вж. точка 3 от настоящото заключение.

22 — Вж. по-специално решение Littlewoods Retail и др. (C-591/10, EU:C:2012:478, т. 24—26), както и във връзка с данъка на основание OUG 50/2008, решение Nicula (C-331/13, EU:C:2014:2285, т. 27—29).

автомобили, които във всички случаи се облагат с новия данък, тъй като по дефиниция за тях освобождаването не се прилага, следователно автоматично попадат в по-неблагоприятно конкурентно положение от автомобилите в страната, за които вече е бил внесен предходният данък, който не е в съответствие с правото на Съюза.

30. Във връзка с това отбелязвам, че макар по принцип държавите членки да имат право да прилагат освобождаване от вида, посочен в точка 21 от настоящото заключение, такова освобождаване не се полага на основание заплащането на приложим по-рано данък, признат впоследствие за противоречащ на правото на Съюза.

31. В конкретния случай в Румъния, който е предмет на разглеждане в главното производство, според мен това означава, че член 110 ДФЕС не допуска предвиденото в член 4, параграф 2 от Закон № 9/2012 освобождаване от определения в него данък за автомобили, за които е заплатен приложимият по-рано данък по силата на Закон № 343/2006 и OUG 50/2008²³.

32. Без значение е обстоятелството, че в решение Tatu Съдът е приел, че данъкът, приложим на основание на OUG 50/2008, не води до дискриминация между внесените от други държави членки употребявани автомобили и автомобилите, които вече са на румънския пазар, след като по-рано са били внесени и за тях е бил заплатен такъв данък²⁴. Това положение е изложено преди сравнението, направено от Съда по-нататък в същото решение, на положението на внесените от други държави членки употребявани автомобили с положението на автомобилите, за които изобщо не е бил внасян този данък (регистрирани в Румъния преди въвеждането му), и преди той да приеме, че е налице дискриминация по отношение на употребяваните автомобили като цяло²⁵.

33. Следва обаче да се има предвид, че решенията на Съда, в резултат от които се установява несъответствието с правото на Съюза на данъка, въведен с OUG 50/2008, и които — както отбелязах в точка 26 — намират приложение и по отношение на данъка, въведен със Закон № 343/2006, се отнасят именно за употребявани автомобили. В тези решения Съдът приема, че член 110 ДФЕС трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска държава членка да въвежда данък за моторни превозни средства при първата им регистрация в тази държава членка, ако тази данъчна мярка е организирана по такъв начин, че възпира пускането в движение в посочената държава членка на *употребявани превозни средства*, закупени в други държави членки, без обаче да възпира покупката на *употребявани превозни средства* на същата възраст и със същото овехтяване на националния пазар²⁶. От тази гледна точка положението на новите автомобили е различно, тъй като по дефиниция нов автомобил винаги се регистрира за първи път²⁷, независимо от това дали е бил произведен в държавата, в която се прави тази регистрация, или е бил внесен от чужбина. Данъкът, събиран при първоначалната регистрация в конкретна държава, следователно няма такъв дискриминационен характер по отношение на новите автомобили, както по отношение на употребяваните.

23 — Тази уредба следва да се разграничи от разглежданата в Решение Nicula (C-331/13, EU:C:2014:2285). Това решение се отнася за механизма на възстановяване на данък, който е в противоречие с правото на Съюза, на лице, което е внесло този данък, предвиден в по-късен правен акт, а именно в OUG 9/2013 (вж. т. 6 от настоящото заключение). По настоящото дело обаче, както поясних по-горе, става дума за освобождаването на новия собственик на автомобила на основание на внесения от предходния собственик данък за този автомобил.

24 — Решение Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219, т. 43—47). Съдът установява, че механизмът за изчисляване на данъка отчита в достатъчна степен обезценяването на автомобила, поради което неговият размер не надвишава остатъчния размер на данъка, включен в стойността на подобни автомобили, за които по-рано е бил платен такъв данък. Вж. точка 15 от настоящото заключение.

25 — Решение Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219, т. 52—61).

26 — Пак там, диспозитив (курсивът е мой).

27 — За нов се счита автомобил, който до момента не е бил регистриран.

34. Според мен няма основание данъците, събрани на основание Закон № 343/2006 или OUG 50/2008 при регистрацията на нови автомобили, да се считат за намиращи се в несъответствие с правото на Съюза. По същия начин освобождаването, предвидено в член 4, параграф 2 от Закон № 9/2012, не е в противоречие с член 110 ДФЕС, що се отнася до новите автомобили, регистрирани в Румъния, разбира се, при спазване на условието, посочено в точка 21 in fine.

Заключение

35. С оглед на изложените съображения предлагам на Съда да отговори по следния начин на поставените от Curtea de Apel Braşov преюдициални въпроси:

- 1) Член 110 ДФЕС следва да се тълкува в смисъл, че допуска въвеждането от страна на държава членка на еднократно данъчно облагане на автомобилите при първоначалната им регистрация на територията на тази държава и при първото прехвърляне на правото на собственост на вече регистриран в нея автомобил, считано от деня на въвеждането на този данък. Този данък трябва да бъде уреден така, че размерът му за употребявани автомобили, внасяни от други държави членки, да не надвишава остатъчния размер на данъка, включен в пазарната стойност на автомобилите в страната.
- 2) Член 110 ДФЕС допуска също държавата членка, въвеждаща такъв данък, да освободи от него автомобилите, за които вече е внесен действащият по-рано данък, при условие че размерът на новия данък, събиран за употребявани автомобили, внесени от други държави членки, не надвишава остатъчния размер на предходния данък, включен в пазарната стойност на автомобилите в страната.
- 3) Такова освобождаване не се полага на основание на заплащането на приложим по-рано данък, който е в противоречие с правото на Съюза.