

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera întâi)

17 iulie 2008 *

În cauza C-426/07,

având ca obiect o cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare formulată în temeiul articolului 234 CE de Wojewódzki Sąd Administracyjny w Białymstoku (Polonia), prin decizia din 27 iunie 2007, primită de Curte la 14 septembrie 2007, în procedura

Dariusz Krawczyński

împotriva

Dyrektor Izby Celnej w Białymstoku,

CURTEA (Camera întâi),

compusă din domnul P. Jann, președinte de cameră, domnii A. Tizzano, M. Ilešič (raportor), E. Levits și J.-J. Kasel, judecători,

* Limba de procedură: polona.

avocat general: doamna E. Sharpston,
grefier: domnul R. Grass,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru domnul Krawczyński, de domnul W. Kłoskowski, radca prawny;
- pentru Dyrektor Izby Celnej w Białymstoku, de domnul W. Dziemiach, radca prawny;
- pentru guvernul polonez, de domnul M. Dowgielewicz, în calitate de agent;
- pentru Comisia Comunităților Europene, de domnul D. Triantafyllou și de doamna K. Herrmann, 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, pe de o parte, a articolului 33 alineatul (1) din A șasea directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri — sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare (JO L 145, p. 1), astfel cum a fost modificată prin Directiva 91/680/CEE a Consiliului din 16 decembrie 1991 (JO L 376, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 1, p. 110, denumită în continuare „A șasea directivă”), și, pe de altă parte, a articolului 90 primul paragraf CE.

- ² Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între domnul Krawczyński, pe de o parte, și Dyrektor Izby Celnej w Białymstoku (directorul biroului vamal din Białystok), pe de altă parte, având ca obiect accize care au fost aplicate acestuia pentru vânzarea de autovehicule de ocazie înainte de prima lor înmatriculare în Polonia.

Cadrul juridic

Reglementarea comunitară

- ³ Articolul 33 alineatul (1) din A șasea directivă prevedea:

„Fără a aduce atingere altor dispoziții comunitare, în special celor prevăzute la dispozițiile comunitare în vigoare privind acordurile generale pentru deținerea, circulația și monitorizarea produselor supuse accizelor, prezenta directivă nu împiedică un stat membru să mențină și să introducă impozite asupra contractelor de asigurări, impozite asupra pariurilor și jocurilor de noroc, accize, taxe de timbru și, în general, taxe și impozite care nu pot fi caracterizate ca impozite pe cifra de afaceri, cu condiția ca taxele și impozitele în cauză să nu conducă la impunerea unor formalități la trecerea frontierei în schimburile comerciale dintre statele membre.”

Reglementarea națională

- ⁴ Articolul 2 din Legea privind accizele (ustawa o podatku akcyzowym) din 23 ianuarie 2004 (Dz. U nr. 29, poziția 257), în versiunea aplicabilă acțiunii principale (denumită în continuare „Legea din 2004”), prevede:

„În sensul prezentei legi, se înțelege prin

[...]

- 11) «achiziție intracomunitară»: transferul produselor supuse accizelor de pe teritoriul unui stat membru către teritoriul național;

[...]"

5 Articolul 10 alineatul 1 din legea menționată este redactat după cum urmează:

„Baza impozabilă, în caz de exprimare a nivelului de impozitare ca procentaj din această bază, este:

- 1) suma datorată în temeiul vânzării, pe teritoriul național, a produselor supuse accizelor, din care se scade cuantumul taxei asupra bunurilor și serviciilor sau cuantumul accizelor datorate pentru aceste mărfuri;
- 2) suma pe care cumpărătorul este obligat să o plătească pentru mărfurile supuse accizelor, în caz de achiziție intracomunitară;
- 3) suma datorată pentru livrarea produselor supuse accizelor pe teritoriul unui stat membru, în cazul livrării pe teritoriul Comunității;
- 4) valoarea în vamă a produselor supuse accizelor, la care se adaugă taxele vamale datorate, în cazul importurilor, având în vedere alineatele 6-9.”

6 Articolul 75 alineatele 1 și 3 din legea menționată prevede următoarele:

„1. Nivelul de impozitare asupra produselor nearmonizate supuse accizelor este de 65 % din baza definită la articolul 10, cu excepția nivelului aplicabil energiei electrice.

[...]

3. Ministrul competent în materie de finanțe publice poate, prin decret, să reducă nivelurile accizelor, astfel cum au fost definite la alineatele 1 și 2, să le diferențieze în funcție de tipul de produs și chiar să stabilească condițiile lor de aplicare.”

7 Articolul 79 din aceeași lege prevede:

„Contribuabilul are dreptul de a deduce din cuantumul accizelor accizele achitate de el, asupra unei vânzări sau a unui import impozabil, la momentul achiziției de produse nearmonizate supuse accizelor.”

8 Conform articolului 80 alineatele 1-4 din Legea din 2004:

„1. Sunt supuse accizelor autoturismele neînmatriculate pe teritoriul național conform Codului rutier.

2. Obligația de plată a accizelor revine:

- 1) persoanelor care vând autoturisme înainte de prima lor înmatriculare pe teritoriul național;
- 2) importatorilor și persoanelor care efectuează achiziții pe teritoriul Comunității.

3. Accizele asupra autovehiculelor se aplică:

- 1) în caz de vânzare, de la momentul eliberării facturii și cel târziu în termen de șapte zile de la data livrării mărfii;
- 2) în caz de import, de la data constituirii datoriei vamale în sensul reglementărilor dreptului vamal;
- 3) în caz de achiziție pe teritoriul Comunității, de la data dobândirii dreptului de a dispune de autoturism în calitate de proprietar și cel târziu de la înmatricularea sa pe teritoriul național conform Codului rutier.

4. Ministrul competent în materie de finanțe publice poate stabili prin decret datele privind autoturismele, printre care sarcina utilă admisibilă, în scopul percepției accizelor, ținând seama de soluțiile aplicate prin reglementările fiscale speciale și de necesitatea de a asigura perceperea regulată a accizelor.”

9 Articolul 81 alineatul 1 din Legea din 2004 are următorul cuprins:

„Persoanele ce efectuează pe teritoriul Comunității achiziții intracomunitare de autoturisme neînmatriculate pe teritoriul național conform Codului rutier sunt obligate:

- 1) să depună, la momentul importării pe teritoriul național, o declarație simplificată la biroul vamal competent în termen de cinci zile de la data achiziției pe teritoriul Comunității;
- 2) să achite accizele până cel târziu la data înmatriculării aceluia autovehicul în țară.”

10 În temeiul articolului 82 alineatul 3 din Legea din 2004, în caz de achiziție intracomunitară a unui autoturism, baza de impozitare este suma pe care cumpărătorul trebuie să o plătească vânzătorului.

11 Articolul 7 din Decretul ministrului finanțelor privind reducerea nivelului accizelor (rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie obniżenia stawek podatku akcyzowego) din 22 aprilie 2004 (Dz. U nr. 87, poziția 825), în versiunea aplicabilă acțiunii principale (denumit în continuare „Decretul din 2004”), precum și anexele 1 și 2 la acest decret indică faptul că, pentru autovehiculele noi sau care au mai puțin de doi ani vechime, nivelul accizelor este de 3,1 % sau de 13,6 %, în funcție de capacitatea cilindrică a acestora din urmă, și că, în schimb, pentru autovehiculele mai vechi de doi ani, acest nivel este stabilit conform formulei de calcul prevăzute la articolul 7 alineatul 2 din Decretul din 2004 și variază, în funcție de vechimea autovehiculului, până la 65 % din baza impozabilă.

Acțiunea principală și întrebările preliminare

- 12 Prin decizia din 7 noiembrie 2005, Naczelnik Urzędu Celnego w Białymstoku (șeful biroului vamal din Białystok) a stabilit la 11 066 PLN suma datorată de domnul Krawczyński pentru vânzarea în Polonia a cinci autovehicule, înainte de prima lor înmatriculare pe teritoriul polonez, cu titlu de accize pe care acest contribuabil avea obligația să le declare și să le plătească, ceea ce nu a făcut.
- 13 Domnul Krawczyński a introdus o acțiune împotriva deciziei respective pentru a obține ca accizele datorate să fie stabilite la o sumă totală de 4 599 PLN, întrucât considera, în esență, că avea dreptul, conform articolului 79 din Legea din 2004, de a deduce din quantumul datorat acciza achitată de el, asupra unei vânzări sau a unui import impozabil, la momentul achiziției de produse nearmonizate supuse accizelor, chiar dacă nu depusese declarația prevăzută în această privință.
- 14 Dyrektor Izby Celnej w Białymstoku, prin decizia din 19 ianuarie 2006, a respins această acțiune. În decizie, acesta a subliniat, în esență, pe de o parte, că obligația de plată a accizelor revine persoanelor care vând autovehicule în Polonia înainte de prima lor înmatriculare pe teritoriul polonez și, pe de altă parte, că, pentru a beneficia de respectivul drept de deducere, contribuabilul depune la biroul vamal competent o declarație privind aceste accize, calculează accizele datorate și le achită în termenul prevăzut prin reglementare.
- 15 Domnul Krawczyński a introdus împotriva acestei din urmă decizii de respingere o acțiune la Wojewódzki Sąd Administracyjny w Białymstoku [tribunalul administrativ al voievodie (unitate administrativ-teritorială) Białystok]. Acesta arată în special că sunt scutite de la plata de accize vânzările de autovehicule de ocazie deja înmatriculate în Polonia, indiferent de vechimea acestora, în timp ce aceeași scutire nu se aplică vânzărilor de autovehicule de ocazie importate din alte state membre. Vânzărilor acestor din urmă vehicule înainte de înmatricularea lor în Polonia li se aplică o acciză al cărei quantum depinde de vechimea vehiculului. Domnul Krawczyński concluzionează că Republica Polonă supune autovehiculele de ocazie importate din

alte state membre unei accize superioare celei care se aplică produselor naționale similare.

16 În schimb, Dyrektor Izby Celnej w Białymstoku consideră că Republica Polonă nu face nicio distincție discriminatorie între autovehicule în funcție de proveniența acestora, întrucât criteriul decisiv pentru a le supune accizelor constă în lipsa înmatriculării pe teritoriul polonez, și nu în faptul că aceste vehicule provin dintr-un alt stat membru decât Republica Polonă.

17 În aceste condiții, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Białymstoku a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) O acciză stabilită de un stat membru, precum acciza prevăzută în [Legea din 2004], care se aplică oricărei vânzări de autoturisme înainte de prima lor înmatriculare pe teritoriul național, poate fi calificată drept impozit ilicit cu caracter de impozit pe cifra de afaceri în sensul articolului 33 alineatul (1) din A șasea directivă [...]?

În cazul unui răspuns negativ la prima întrebare:

2) O acciză, precum cea în litigiu în prezenta cauză pendinte în fața Wojewódzki Sąd Administracyjny w Białymstoku, care se aplică oricărei vânzări de autoturisme înainte de prima lor înmatriculare pe teritoriul național, este contrară articolului 90 CE, care interzice în mod expres orice discriminare sau orice aplicare protecționistă a regimului fiscal național în favoarea produselor naționale similare, dat fiind că achiziționarea autovehiculelor de ocazie deja înmatriculate pe teritoriul polonez este scutită de plata acestei accize?”

Cu privire la întrebările preliminare

Cu privire la prima întrebare

- 18 De la bun început, trebuie să se amintească faptul că, potrivit unei jurisprudențe constante, în vederea aprecierii dacă un impozit sau o taxă poate fi caracterizată ca impozit pe cifra de afaceri în sensul articolului 33 alineatul (1) din A șasea directivă, trebuie cercetat în special dacă are ca efect compromiterea funcționării sistemului comun al taxei pe valoarea adăugată (denumită în continuare „TVA-ul”) prin afectarea circulației bunurilor și serviciilor și prin afectarea tranzacțiilor comerciale într-o manieră comparabilă celei care caracterizează TVA-ul (Hotărârea din 11 octombrie 2007, KÖGÁZ și alții, C-283/06 și C-312/06, Rep., p. I-8463, punctul 34 și jurisprudența citată).
- 19 În această privință, Curtea a precizat că, în orice caz, trebuie considerate a greva circulația bunurilor și serviciilor într-un mod comparabil cu TVA-ul impozitele și taxele care prezintă caracteristicile esențiale ale TVA-ului, chiar dacă nu sunt identice cu acesta sub toate aspectele (Hotărârea KÖGÁZ și alții, citată anterior, punctul 35 și jurisprudența citată).
- 20 În schimb, articolul 33 alineatul (1) din A șasea directivă nu se opune menținerii sau introducerii unei taxe care nu ar prezenta una dintre caracteristicile esențiale ale TVA-ului (Hotărârea KÖGÁZ și alții, citată anterior, punctul 36 și jurisprudența citată).
- 21 Curtea a precizat care sunt caracteristicile esențiale ale TVA-ului. Reiese din jurisprudența sa că aceste caracteristici sunt în număr de patru, și anume: aplicarea generală a TVA-ului în cazul tuturor tranzacțiilor care au ca obiect bunuri sau servicii, stabilirea quantumului acestuia proporțional cu prețul perceput de către persoana impozabilă în schimbul bunurilor și serviciilor pe care le furnizează, perceperea acestei taxe în fiecare etapă a procesului de producție și de distribuție, inclusiv în cea a vânzării cu amănuntul, indiferent care ar fi numărul tranzacțiilor intervenite

anterior, și deducerea TVA-ului datorat de un contribuabil din sumele achitate în cadrul etapelor precedente ale procesului de producție și de distribuție, astfel încât taxa să nu se aplice, într-o etapă determinată, decât pentru valoarea adăugată în acea etapă, iar sarcina finală a respectivei taxe să îi revină în cele din urmă consumatorului (Hotărârea KÖGÄZ și alții, citată anterior, punctul 37 și jurisprudența citată).

- 22 Or, în ceea ce privește prima dintre aceste caracteristici, și anume aplicarea generală a TVA-ului în cazul tuturor tranzacțiilor care au ca obiect bunuri sau servicii, trebuie să se sublinieze că, astfel cum arată de altfel Dyrektor Izby Celnej w Białymstoku, guvernul polonez, precum și Comisia Comunităților Europene, acciza în cauză în acțiunea principală nu se aplică, potrivit articolului 80 alineatul 2 punctul 1 din Legea din 2004, decât operațiunilor de vânzare de autovehicule înainte de prima lor înmatriculare pe teritoriul polonez.
- 23 Având în vedere această împrejurare, nu s-ar putea considera, prin urmare, că respectiva acciză se aplică în general tuturor tranzacțiilor care au ca obiect bunuri sau servicii.
- 24 În consecință, întrucât acciza în cauză în acțiunea principală nu îndeplinește prima dintre caracteristicile menționate la punctul 21 din prezenta hotărâre, nu este necesar să se verifice dacă această acciză îndeplinește celelalte trei caracteristici esențiale ale TVA-ului.
- 25 Prin urmare, se pare că o taxă care prezintă caracteristici precum cele ale accizei în cauză în acțiunea principală se distinge de TVA într-un mod care nu permite a fi calificată drept impozit cu caracter de impozit pe cifra de afaceri în sensul articolului 33 alineatul (1) din A șasea directivă.
- 26 Având în vedere cele de mai sus, trebuie să se răspundă la prima întrebare că articolul 33 alineatul (1) din A șasea directivă trebuie interpretat în sensul că nu se opune unei

accize precum cea prevăzută în Polonia prin Legea din 2004, care se aplică oricărei vânzări de autovehicule înainte de prima lor înmatriculare pe teritoriul național.

Cu privire la a doua întrebare

- 27 Instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă o acciză care se aplică oricărei vânzări de autovehicule înainte de prima lor înmatriculare pe teritoriul național este contrară articolului 90 CE, în măsura în care vânzarea de autovehicule de ocazie deja înmatriculate pe teritoriul polonez este scutită de plata acestei accize.
- 28 Așadar, trebuie să se verifice dacă un astfel de regim nu conduce la o impozitare superioară a vehiculelor de ocazie importate dintr-un alt stat membru decât Republica Polonă și, în consecință, neînmatriculate pe teritoriul polonez, față de cea a autovehiculelor de ocazie care se află deja pe piața națională și care sunt înmatriculate în Polonia.
- 29 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 trebuie, în consecință, analizată în raport cu articolul 90 CE (a se vedea în acest sens Hotărârea din 18 ianuarie 2007, Brzeziński, C-313/05, Rep., p. I-513, punctul 24).
- 30 Or, trebuie să se amintească faptul că s-a statuat de către Curte că articolul 90 CE reprezintă, în cadrul Tratatului CE, 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 de impozite interne discriminatorii față de produsele provenind din alte state membre (Hotărârea Brzeziński, citată anterior, punctul 27 și jurisprudența citată).

- 31 În materie de impozitare a autovehiculelor de ocazie din import, articolul 90 CE vizează garantarea neutralității depline a impozitelor interne față de concurența dintre produsele care se află deja pe piața internă și produsele din import (Hotărârea din 20 septembrie 2007, Comisia/Grecia, C-74/06, Rep., p. I-7585, punctul 24 și jurisprudența citată).
- 32 În plus, un sistem de impozitare nu poate fi considerat compatibil cu articolul 90 CE decât dacă este 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 și jurisprudența citată).
- 33 În acest context, trebuie să se verifice dacă acciza în cauză în acțiunea principală se aplică în același mod atât vânzării unui autovehicul de ocazie importat, cât și vânzării unui autovehicul de ocazie deja înmatriculat în Polonia, aceste două categorii de vehicule reprezentând produse similare în sensul articolului 90 primul paragraf CE.
- 34 În cadrul acestei comparații, trebuie să se distingă între două categorii de autovehicule, și anume, pe de o parte, cele care sunt vândute de ocazie în cursul a doi ani calendaristici de la data fabricației, anul fabricației fiind considerat primul an calendaristic din această perioadă, și, pe de altă parte, cele care sunt vândute de ocazie ulterior acestei perioade de doi ani (Hotărârea Brzeziński, citată anterior, punctul 34).
- 35 În ceea ce privește autoturismele vândute noi sau de ocazie în respectiva perioadă de doi ani, rezultă din Decretul din 2004 că acestea sunt supuse unei accize calculate conform aceluiași nivel (a se vedea în acest sens Hotărârea Brzeziński, citată anterior, punctul 35).
- 36 În ceea ce privește autovehiculele de ocazie care au mai puțin de doi ani vechime, instanța națională este cea căreia îi revine sarcina să verifice, mai ales în lumina

Decretului din 2004, dacă acestea suportă, în privința accizelor, o sarcină identică în virtutea faptului că valoarea reziduală a accizelor, încorporată în valoarea de piață a autovehiculelor de ocazie înmatriculate în Polonia, este egală cu valoarea accizelor care se aplică autovehiculelor de ocazie similare provenind din alt stat membru decât Republica Polonă (Hotărârea Brzeziński, citată anterior, punctul 36).

37 În schimb, în ceea ce privește accizele aplicate autovehiculelor de ocazie vândute după mai mult de doi ani de la data fabricației, nivelul accizelor este calculat după formula prevăzută la articolul 7 din Decretul din 2004. Aplicarea acestei formule conduce la creșterea respectivului nivel în funcție de vechimea autovehiculului (a se vedea în acest sens Hotărârea Brzeziński, citată anterior, punctul 37).

38 Or, instanța de trimitere este cea care trebuie să analizeze dacă o astfel de creștere a respectivului nivel privește doar autovehiculele de ocazie provenind din alte state membre decât Republica Polonă și dacă, în schimb, în cazul autovehiculelor de ocazie înmatriculate în stare nouă în Polonia, nivelul accizelor reziduale încorporat în valoarea unui astfel de autovehicul rămâne constant (Hotărârea Brzeziński, citată anterior, punctul 38).

39 Având în vedere cele de mai sus, trebuie să se răspundă la a doua întrebare că articolul 90 primul paragraf CE trebuie interpretat în sensul că se opune unei accize, precum cea în cauză în acțiunea principală, în măsura în care valoarea accizei aplicate vânzării înainte de prima înmatriculare a vehiculelor de ocazie importate dintr-un stat membru depășește valoarea reziduală a aceleiași accize încorporată în valoarea de piață a vehiculelor similare înmatriculate anterior în statul membru care instituie acciza. Este de competența instanței de trimitere să analizeze dacă reglementarea în cauză în acțiunea principală, în special aplicarea articolului 7 din Decretul din 2004, produce un astfel de efect.

Cu privire la limitarea în timp a efectelor prezentei hotărâri

40 În observațiile scrise prezentate Curții, guvernul polonez a solicitat acesteia din urmă ca, în cazul în care ar constata că o reglementare națională precum cea în cauză în acțiunea principală este incompatibilă cu articolul 90 primul paragraf CE, să limiteze în timp efectele hotărârii care urmează a fi pronunțată.

41 În susținerea cererii sale, guvernul menționat invocă, pe de o parte, faptul că, în cadrul adoptării reglementării naționale în cauză în acțiunea principală, a ținut seama de hotărârile Curții chiar dacă acestea nu priveau situații de drept și de fapt analoage celei din prezenta cauză și, pe de altă parte, că, în pofida faptului că anumite dispoziții din Decretul din 2004 nu sunt conforme, în opinia Comisiei și a Curții, cu articolul 90 primul paragraf CE, întrucât prevăd o creștere a nivelului accizei în funcție de vechimea vehiculului, o astfel de constatare nu este valabilă în ceea ce privește celelalte dispoziții ale decretului respectiv. În raport cu aceste din urmă dispoziții, Curtea ar putea limita în timp efectele prezentei hotărâri.

42 În această privință, trebuie să se amintească faptul că numai în mod excepțional Curtea poate, în aplicarea principiului general al securității juridice inerent ordinii juridice comunitare, să considere necesar 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 (Hotărârea din 6 martie 2007, Meilicke și alții, C-292/04, Rep., p. I-1835, punctul 35 și jurisprudența citată).

43 O astfel de limitare nu poate fi admisă, conform jurisprudenței constante a Curții, decât în hotărârea care se pronunță asupra interpretării solicitate (Hotărârea Meilicke și alții, citată anterior, punctul 36 și jurisprudența citată).

44 Într-adevăr, trebuie să existe un moment unic de stabilire a efectelor în timp ale interpretării solicitate pe care Curtea o dă unei dispoziții de drept comunitar. În această privință, principiul conform căruia o limitare nu poate fi admisă decât în

hotărârea care se pronunță asupra interpretării solicitate garantează egalitatea de tratament a statelor membre și a altor justițiabili în fața acestui drept și îndeplinește astfel cerințele care decurg din principiul securității juridice (Hotărârea Meilicke și alții, citată anterior, punctul 37).

45 Prezenta trimitere preliminară privește, în esență, problema compatibilității cu articolul 90 primul paragraf CE a unei accize care se aplică vânzării de autovehicule înainte de prima lor înmatriculare pe teritoriul național. În această privință, rezultă de la punctul 41 din Hotărârea Brzeziński, citată anterior, că articolul 90 primul paragraf CE trebuie interpretat în sensul că se opune unei accize în măsura în care valoarea accizei aplicate vehiculelor de ocazie mai vechi de doi ani achiziționate în alt stat membru decât cel care a instituit acciza depășește valoarea reziduală a aceleiași accize încorporată în valoarea de piață a vehiculelor similare înmatriculate anterior în statul membru care instituie acciza. Este de competența instanței de trimitere să analizeze dacă reglementarea în cauză în acțiunea principală, în special aplicarea articolului 7 din Decretul din 2004, produce un astfel de efect.

46 Or, de la punctul 62 din Hotărârea Brzeziński, citată anterior, rezultă că efectele acestei hotărâri nu au fost limitate în timp de către Curte.

47 În consecință, efectele în timp ale prezentei hotărâri nu trebuie limitate.

Cu privire la cheltuielile de judecată

48 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 33 alineatul (1) din A șasea directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri — sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare, astfel cum a fost modificată prin Directiva 91/680/CEE a Consiliului din 16 decembrie 1991, trebuie interpretat în sensul că nu se opune unei accize precum cea prevăzută în Polonia prin Legea privind accizele (ustawa o podatku akcyzowym) din 23 ianuarie 2004, care se aplică oricărei vânzări de autovehicule înainte de prima lor înmatriculare pe teritoriul național.**

- 2) **Articolul 90 primul paragraf CE trebuie interpretat în sensul că se opune unei accize, precum cea în cauză în acțiunea principală, în măsura în care valoarea accizei aplicate vânzării înainte de prima înmatriculare a vehiculelor de ocazie importate dintr-un stat membru depășește valoarea reziduală a aceleiași accize încorporată în valoarea de piață a vehiculelor similare înmatriculate anterior în statul membru care instituie acciza. Este de competența instanței de trimitere să analizeze dacă reglementarea în cauză în acțiunea principală, în special aplicarea articolului 7 din Decretul ministrului finanțelor privind reducerea nivelului accizelor (rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie obniżenia stawek podatku akcyzowego) din 22 aprilie 2004, produce un astfel de efect.**

Semnături