



Repertoriul jurisprudenței

CONCLUZIILE AVOCATULUI GENERAL
MACIEJ SZPUNAR
prezentate la 10 februarie 2015¹

Cauza C-76/14

Mihai Manea
împotriva

Instituției Prefectului – județul Brașov – Serviciul public comunitar regim permise de conducere și înmatriculare a vehiculelor

[cerere de decizie preliminară formulată de Curtea de Apel Brașov (România)]

„Libera circulație a mărfurilor — Taxa pe poluare percepută pentru autovehicule cu ocazia primei lor înmatriculări sau cu ocazia primului transfer al dreptului de proprietate — Scutirea vehiculelor supuse unor taxe anterioare — Interzicerea impozitelor naționale discriminatorii în sensul articolului 110 TFUE — Nediscriminarea autovehiculelor rulate importate din alte state membre în raport cu autovehiculele naționale similare”

Introducere – geneza problemei și cadrul juridic

1. Problematika impozitării autovehiculelor și în special a autovehiculelor rulate reprezintă o prezență permanentă în jurisprudența Curții². În ultimii ani, pe un loc important în jurisprudența pe această temă se află regimul românesc al taxei unice de înmatriculare. În discuție în prezenta cauză sunt normele care – în urma deciziilor care declară acest regim incompatibil cu dreptul Uniunii – au fost în cele din urmă adoptate pentru a înlătura această incompatibilitate.

2. România a aderat la Uniunea Europeană la 1 ianuarie 2007. În aceeași zi a intrat în vigoare taxa specială pentru autoturisme și autovehicule, introdusă prin Legea nr. 343/2006 din 17 iulie 2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (denumită în continuare „Legea nr. 343/2006”)³. La 1 iulie 2008, această taxă a fost înlocuită de taxa pe poluare pentru autovehicule, introdusă prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 50/2008 din 21 aprilie 2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule (denumită în continuare „OUG nr. 50/2008”)⁴. Obligația fiscală bazată pe ambele acte menționate lua naștere în momentul primei înmatriculări a autovehiculului pe teritoriul României.

1 – Limba originală: polona.

2 – Amintim doar unele hotărâri care au legătură cu problemele ridicate în prezenta cauză: Comisia/Danemarca (C-47/88, EU:C:1990:449), Nunes Tadeu (C-345/93, EU:C:1995:66), De Danske Bilimportører (C-383/01, EU:C:2003:352), Nádásdi și Németh (C-290/05 și C-333/05, EU:C:2006:652), Brzeziński (C-313/05, EU:C:2007:33) și, mai recent, X (C-437/12, EU:C:2013:857).

3 – *Monitorul Oficial al României*, Partea I, nr. 662.

4 – *Monitorul Oficial al României*, Partea I, nr. 327.

3. Taxa introdusă prin OUG nr. 50/2008 a fost considerată, ca urmare a unei hotărâri a Curții⁵, ca fiind contrară articolului 110 TFUE. Curtea a statuat că, întrucât taxa este percepută exclusiv la prima înmatriculare a autovehiculului pe teritoriul țării și – în ceea ce privește autovehiculele rulate – exclusiv asupra autovehiculelor importate din străinătate, descurajează, prin urmare, cumpărarea autovehiculelor rulate provenite din alte state membre, fără însă a descuraja cumpărarea unor vehicule rulate și având aceeași vechime și aceeași uzură de pe piața națională⁶. Curtea a confirmat ulterior în mai multe rânduri această poziție în privința prevederilor OUG nr. 50/2008 în forma inițială sau după modificări cosmetice⁷.

4. La 13 ianuarie 2012, OUG nr. 50/2008 a fost înlocuită de Legea nr. 9/2012 din 6 ianuarie 2012 privind taxa pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule (denumită în continuare „Legea nr. 9/2012”). Taxa introdusă prin aceeași lege era deopotrivă legată de prima înmatriculare a autovehiculului pe teritoriul României. Legea conținea însă în plus dispoziția de la articolul 4 alineatul (2), potrivit căreia:

„Obligația de plată a taxei intervine și cu ocazia primei transcrieri a dreptului de proprietate, în România, asupra unui autovehicul rulat și pentru care nu a fost achitată taxa specială pentru autoturisme și autovehicule, conform Legii nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare [inclusiv cele care rezultă din Legea nr. 343/2006], sau taxa pe poluare pentru autovehicule [adică taxa stabilită în temeiul OUG nr. 50/2008] și care nu face parte din categoria autovehiculelor exceptate sau scutite de la plata acestor taxe, potrivit reglementărilor legale în vigoare la momentul înmatriculării.”

5. În temeiul Ordonanței 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 lege⁸, aplicarea articolului 4 alineatul (2) din Legea nr. 9/2012 a fost suspendată în perioada 31 ianuarie 2012-1 ianuarie 2013, iar sumele plătite deja cu titlu de taxă în temeiul acestei dispoziții au devenit rambursabile. Până la 1 ianuarie 2013, taxa colectată pe baza Legii nr. 9/2012 a continuat deci să contravină articolului 110 TFUE, împrejurare care a fost confirmată printr-o nouă hotărâre a Curții⁹.

6. Legea nr. 9/2012 a fost înlocuită la 15 martie 2013 prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 9/2013 din 19 februarie 2013 privind timbrul de mediu pentru autovehicule (denumită în continuare „OUG 9/2013”) ¹⁰. Articolul 4 alineatul (2) din Legea nr. 9/2012 a fost, prin urmare, aplicat numai în perioada cuprinsă între 1 ianuarie și 14 martie 2013. În perioada respectivă au avut loc și faptele din litigiul principal. În prezenta cauză trebuie astfel analizată situația juridică în vigoare în temeiul Legii nr. 9/2012, inclusiv al articolului 4 alineatul (2) din aceasta.

Situația de fapt și procedura

7. Domnul Mihai Manea, reclamantul din litigiul principal, a solicitat Instituției Prefectului – județul Brașov – Serviciul public comunitar regim permise de conducere și înmatriculare a vehiculelor, pârâtul din litigiul principal, înmatricularea unui autoturism rulat pe care l-a achiziționat din Spania. Acest organ, prin scrisoarea din 5 martie 2013, a solicitat achitarea taxei prevăzute în Legea

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

6 — *Ibidem*, dispozitivul.

7 — Hotărârea Nisipeanu (C-263/10, EU:C:2011:466) și seria de decizii ulterioare.

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

9 — Ordonanța în cauza Câmpean și Ciocoiu (C-97/13 și C-214/13, EU:C:2014:229).

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

nr. 9/2012. Domnul Mihai Manea a depus o cerere la Tribunalul Braşov, solicitând înmatricularea autoturismului fără obligaţia de plată a taxei menţionate, pe care o consideră contrară dreptului Uniunii. După respingerea cererii, reclamantul a formulat recurs la Curtea de Apel Braşov, care a hotărât să suspende judecarea cauzei şi să adreseze Curţii următoarele întrebări preliminare:

- „1) Având în vedere dispoziţiile Legii nr. 9/2012 şi obiectul taxei prevăzute de această lege, este necesar să se considere că articolul 110 din TFUE trebuie interpretat în sensul că se opune ca un stat membru UE să instituie o taxă pentru emisii poluante aplicabilă tuturor autovehiculelor externe la înmatricularea în statul respectiv, taxă care se aplică şi la transferul dreptului de proprietate asupra autovehiculelor interne exceptând cazul în care o astfel de taxă sau una similară a fost deja plătită?
- 2) Având în vedere dispoziţiile Legii nr. 9/2012 şi obiectul taxei prevăzute de această lege, este necesar să se considere că articolul 110 din TFUE trebuie interpretat în sensul că se opune ca un stat membru UE să instituie o taxă pentru emisii poluante aplicabilă tuturor autovehiculelor externe la înmatricularea în statul respectiv, taxă care se plăteşte pentru autovehiculele interne doar la transferul dreptului de proprietate asupra unui astfel de autovehicul, cu rezultatul că un autovehicul extern nu poate fi folosit fără plata taxei, în timp ce un autovehicul intern poate fi folosit nelimitat în timp fără plata taxei până la momentul şi dacă se realizează un transfer al dreptului de proprietate asupra autovehiculului respectiv?”

Analiza

8. Prin intermediul celor două întrebări, care trebuie examinate împreună, instanţa de trimitere solicită, în esenţă, să se stabilească dacă articolul 110 TFUE trebuie interpretat în sensul că se opune introducerii de către un stat membru a taxei unice de înmatriculare pentru autovehicule, percepută la prima înmatriculare a autovehiculului pe teritoriul statului respectiv şi cu ocazia primului transfer al dreptului de proprietate asupra autovehiculului deja înmatriculat, cu începere de la data introducerii taxei în cauză, de care sunt scutite autovehiculele pentru care s-a plătit deja o taxă similară în trecut, în situaţia în care autovehiculele deja înmatriculate pe teritoriul statului respectiv nu sunt supuse noii taxe atât timp cât nu are loc transferul dreptului de proprietate asupra acestor autovehicule.

9. Răspunsul la această întrebare necesită clarificarea următoarelor aspecte: în primul rând, posibilitatea introducerii unei astfel de taxe, precum taxa românească în discuţie în litigiul principal, inclusiv problema neimpozitării autovehiculelor în privinţa cărora nu are loc schimbarea proprietarului, în al doilea rând, posibilitatea scutirii autovehiculelor pentru care s-a plătit deja taxa similară în vigoare în trecut, iar în al treilea rând, posibilitatea de a aplica o asemenea scutire în cazul taxelor româneşti anterior în vigoare care au fost declarate incompatibile cu dreptul Uniunii.

Posibilitatea introducerii taxei unice de înmatriculare pentru autovehicule

10. Făcând abstracţie de aspectul scutirii autovehiculelor pentru care s-a plătit deja taxa similară în trecut, structura taxei introduse în România în temeiul Legii nr. 9/2012 în versiunea aplicabilă în litigiul principal este foarte simplă: taxa este datorată ori de câte ori, de la data intrării sale în vigoare, se înscrie pentru prima oară numele proprietarului autovehiculului în documentul de înmatriculare¹¹. Este irelevant dacă autovehiculul fusese deja înmatriculat anterior sau dacă înmatricularea respectivă a avut loc în România ori în alt stat.

11 — Legislaţia română distinge aici între „înmatriculare”, în ceea ce priveşte autovehiculele care nu au fost niciodată înmatriculate în România, şi „transcrierea dreptului de proprietate”, în ceea ce priveşte autovehiculele deja înmatriculate în acest stat [a se vedea articolul 2 literele (h) şi (i) din Legea nr. 9/2012].

11. Printr-o asemenea structură a taxei, România a intenționat să elimine incompatibilitatea cu articolul 110 TFUE a taxei aplicabile în temeiul OUG nr. 50/2008. Această incompatibilitate decurgea din faptul că taxa era colectată doar la prima înmatriculare a autovehiculului în România și, ca urmare, în ceea ce privește autovehiculele rulate, se datora pentru autovehiculele importate din alte state membre, însă nu se datora pentru cele care se aflau deja pe piața națională¹². Taxa introdusă prin Legea nr. 9/2012 este datorată o singură dată pentru fiecare autovehicul care, în urma achiziționării, este înmatriculat pe numele noului proprietar.

12. O asemenea structură a taxei nu ni se pare că suscită îndoieli din punctul de vedere al articolului 110 TFUE. Conform unei jurisprudențe constante, articolul 110 TFUE nu interzice statelor membre să introducă impozite noi sau să modifice cota ori baza impozabilă a impozitelor existente, dacă se bazează pe criterii obiective și nu au ca efect discriminarea produselor provenite din alte state membre¹³. În cazul în care taxa se datorează doar pentru autovehiculele importate din străinătate, discriminarea rezultă din împrejurarea că dobânditorul unui astfel de autovehicul, în afară de preț, trebuie să plătească și taxa, în timp ce, la cumpărarea aceluiași autovehicul național, plătește numai prețul său. Perceperea taxei și în cazul autovehiculelor naționale ar elimina acest efect discriminatoriu.

13. În privința autovehiculelor rulate, în jurisprudența Curții s-a dezvoltat o doctrină complementară principiului nediscriminării fiscale a mărfurilor provenite din alte state membre. Conform acestei doctrine, taxa care se datorează pentru autovehiculele rulate importate din alte state membre nu este contrară articolului 110 TFUE cu condiția ca valoarea acesteia să nu depășească valoarea reziduală a unei taxe similare încorporate în valoarea autovehiculelor rulate deja prezente pe piața națională¹⁴.

14. Curtea nu specifică o metodă obligatorie de calcul al taxei pentru autovehicule. Metoda respectivă trebuie să ia însă în considerare scăderea valorii autovehiculului în funcție de vechimea și de gradul de uzură, astfel încât valoarea taxei percepute pentru autovehicule rulate importate din alte state membre să nu depășească valoarea reziduală a taxei inclusă în valoarea de piață a autovehiculelor naționale¹⁵.

15. În privința taxei instituite în temeiul OUG nr. 50/2008, Curtea a făcut o temeinică analiză a taxei și a considerat că îndeplinește criteriul de mai sus¹⁶. Întrucât regulile de calcul al taxei introduse în temeiul Legii nr. 9/2012, specificate la articolele 6 și 9 din aceasta, par a fi similare celor în vigoare în temeiul OUG nr. 50/2008, este foarte probabil ca și acestea să îndeplinească condiția menționată. Aceasta este însă o chestiune care în cele din urmă este de competența instanței naționale.

16. Ridicată în a doua întrebare preliminară, problema existenței autovehiculelor înmatriculate în România care nu sunt supuse taxei menționate, în afară de cazul în care are loc schimbarea proprietarului, nu ni se pare că modifică această concluzie. Mai întâi, astfel cum în mod corect a arătat Comisia în cadrul observațiilor sale, taxa nu privește utilizarea autovehiculului, ci înmatricularea, deci, indirect, achiziționarea acestuia. În al doilea rând, conform unei jurisprudențe constante, articolul 110 TFUE constituie în sistemul tratatului un complement al dispozițiilor referitoare la 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

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

13 — A se vedea în special Hotărârile Nunes Tadeu (C-345/93, EU:C:1995:66, punctul 11) și Nádasi și Németh (C-290/05 și C-333/05, EU:C:2006:652, punctele 49 și 51).

14 — A se vedea în special Hotărârile Comisia/Danemarca (C-47/88, EU:C:1990:449, punctul 20), Brzeziński (C-313/05, EU:C:2007:33, punctul 2 al dispozitivului) și Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219, punctul 39).

15 — A se vedea în special Hotărârea Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219, punctele 40-42 și jurisprudența citată).

16 — *Ibidem*, punctele 43-47.

concurență, prin eliminarea oricărei forme de protecție care poate decurge din aplicarea de impozite interne discriminatorii față de mărfurile provenind din alte state membre¹⁷. Dar un autovehicul rulat este o marfă numai în cazul în care este pus în vânzare. Așadar, neimpozitarea autovehiculelor care nu sunt comercializate nu reprezintă o discriminare contrară articolului 110 TFUE.

17. În final, trebuie menționat că Curtea s-a pronunțat recent într-o hotărâre care poate sugera că analiza cotelor, a bazei de impozitare și a metodei de calcul a taxei se poate dovedi în anumite situații insuficientă¹⁸. Poate apărea necesitatea de a căuta pe piața națională un autovehicul cu caracteristici cât mai apropiate de cele ale autovehiculului în discuție în cauză și de a compara valoarea taxei datorate pentru al doilea autovehicul cu valoarea reziduală a taxei încorporate în valoarea primului. În hotărârea respectivă era însă vorba despre situația specifică a unei taxe olandeze, în care baza impozabilă se calculează în funcție de prețul net de catalog al autovehiculului, redus proporțional cu gradul de depreciere al autovehiculului în privința autovehiculelor rulate¹⁹. Nu credem că constatările făcute în această hotărâre ar putea fi aplicate în general, îndeosebi unor taxe cu o structură diferită de cea a taxei olandeze menționate. În final, Curtea a considerat în orice caz taxa olandeză ca fiind contrară articolului 110 TFUE ca urmare a modificării modului său de calcul – la elementul bazat pe valoarea autovehiculului se adaugă un element bazat pe emisiile de CO₂, motiv pentru care taxa colectată pentru autovehicule importate din alte state membre după modificare va depăși în mod inevitabil valoarea reziduală a taxei încorporate în valoarea unor autovehicule similare înmatriculate în Țările de Jos înainte de modificare²⁰. Hotărârea se referă deci la o situație în care un stat membru mărește o taxă deja în vigoare, cauzând discriminarea autovehiculelor rulate importate din alte state membre.

18. Pentru aceste motive, în opinia noastră, în principiu, taxa unică pentru autovehicule, percepută la prima înmatriculare a autovehiculului pe teritoriul statului membru care impune această taxă, precum și cu ocazia primului transfer al dreptului de proprietate asupra autovehiculului deja înmatriculat, cu începere de la data introducerii acestei taxe, nu este contrară articolului 110 TFUE în măsura în care întrunește criteriul enunțat la punctul 14 din prezentele concluzii.

Posibilitatea scutirii de taxă a autovehiculelor pentru care s-a plătit deja taxa similară în vigoare în trecut

19. Odată cu introducerea noii taxe percepute la înmatricularea autovehiculelor, articolul 4 alineatul (2) din Legea nr. 9/2012 scutește de plata taxei autovehiculele pentru care s-a plătit deja taxa în vigoare anterior, cu alte cuvinte, pe baza Legii nr. 343/2006 sau a OUG nr. 50/2008. Potrivit explicațiilor guvernului român conținute în observațiile sale din prezenta cauză, scopul scutirii este de a evita dubla impunere a acelorași mărfuri. Se pune întrebarea dacă această scutire nu determină o nouă incompatibilitate a taxei românești cu articolul 110 TFUE.

20. O asemenea scutire înseamnă că nu toate autovehiculele rulate vândute pe piața națională vor face obiectul noii taxe, în timp ce, ca regulă generală, autovehiculele importate din alte state membre vor face obiectul acesteia. În orice caz, în valoarea autovehiculelor scutite de noua taxă va intra valoarea reziduală a taxei aplicabile anterior. Condiția de admisibilitate a unei asemenea scutiri este, așadar, analoagă cu cea indicată la punctul 14 – valoarea noii taxe pentru autovehicule importate din alte state membre nu poate să depășească valoarea reziduală a taxei anterioare încorporate în valoarea autovehiculelor naționale similare.

17 — Hotărârea Nádasi și Németh (C-290/05 și C-333/05, EU:C:2006:652, punctul 45 și jurisprudența citată).

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

19 — *Ibidem*, punctele 3-10 și punctul 1 al dispozitivului.

20 — *Ibidem*, punctele 39-41.

21. Odată cu introducerea taxei menționate la punctul 18 din prezentele concluzii, statul membru poate, prin urmare, scuti de plata acesteia autovehiculele pentru care s-a plătit deja taxa în vigoare anterior, cu condiția ca valoarea noii taxe percepute pentru autovehicule rulate importate din alte state membre să nu depășească valoarea reziduală a taxei anterioare încorporate în valoarea de piață a autovehiculelor naționale.

22. Întrucât, așa cum am văzut, metoda de calcul al taxei introduse în temeiul Legii nr. 9/2012 este foarte apropiată de metoda de calcul al taxei aplicabile în temeiul OUG nr. 50/2008 și de asemenea de cea, anterioară, care rezultă din Legea nr. 343/2006 și ia în considerare în mod corespunzător deprecierea autovehiculului alături de vechimea acestuia și de nivelul de uzură, o astfel de condiție pare să fie în acest caz îndeplinită.

Posibilitatea aplicării unei scutiri în cazul taxei românești pentru autovehicule

23. Trebuie să se analizeze în continuare dacă și în ce măsură principiul pe care l-am menționat la punctul 21 din prezentele concluzii poate fi aplicat în cazul concret al taxei românești pentru autovehicule.

24. Așa cum am văzut la început, dispozițiile Legii nr. 9/2012 de introducere a taxei în discuție în prezenta cauză prevăd scutirea de această taxă a autovehiculelor pentru care s-a plătit deja taxa în vigoare în temeiul Legii nr. 343/2006 sau al OUG nr. 50/2008.

25. Ca urmare a Hotărârii Tatu, confirmată prin decizii ulterioare²¹, taxa stabilită în temeiul OUG nr. 50/2008 a fost considerată ca fiind contrară articolului 110 TFUE pentru motivul că discriminează autovehiculele rulate importate din alte state membre în raport cu autovehiculele naționale similare.

26. Taxa stabilită în temeiul Legii nr. 343/2006 nu a făcut obiectul niciunei trimiteri preliminare. Cu toate acestea, ar trebui avut în vedere faptul că, în cadrul procedurii preliminare, Curtea nu evaluează conformitatea cu dreptul Uniunii a dispozițiilor concrete de drept național ale statelor membre, ci oferă numai o interpretare a dreptului Uniunii pe baza căreia instanțele naționale pot ulterior soluționa problema conformității. Se pare că taxa stabilită în temeiul Legii nr. 343/2006 a avut același caracter discriminatoriu ca și cel constatat în privința taxei instituite în temeiul OUG nr. 50/2008. În aceste condiții, ar trebui ca și instanțele românești să o considere ca fiind contrară articolului 110 TFUE pe baza Hotărârii Tatu și a jurisprudenței ulterioare.

27. Conform unei jurisprudențe constante, taxele percepute într-un stat membru cu încălcarea prevederilor dreptului Uniunii trebuie restituite cu dobândă. Această obligație reprezintă consecința și completarea drepturilor conferite justițiabililor de dispozițiile dreptului Uniunii care interzic astfel de taxe, așa cum au fost acestea interpretate de Curte²².

28. Scutirea autovehiculului de noua taxă întrucât pentru același autovehicul a fost plătită deja taxa în vigoare anterior considerată ulterior incompatibilă cu dreptul Uniunii nu constituie modalitatea corectă de a îndeplini această obligație. Obligate în temeiul acestor două taxe sunt de fapt două persoane diferite. În consecință, beneficiază de scutire cumpărătorul autovehiculului, care este exonerat de obligația de plată a taxei la înmatricularea autovehiculului pe numele său, în timp ce dreptul la rambursarea taxei anterioare, neconformă cu dreptul Uniunii, aparține persoanei care a plătit-o, adică actualului vânzător al autovehiculului sau unuia dintre proprietarii anteriori în cazul în care autovehiculul a fost deja vândut între data plății taxei anterioare și data intrării în vigoare a noii taxe. Prin urmare, chiar dacă beneficiul trezoreriei care decurge din perceperea taxei neconforme cu

21 — A se vedea punctul 3 din prezentele concluzii.

22 — A se vedea în special Hotărârea Littlewoods Retail și alții (C-591/10, EU:C:2012:478, punctele 24-26) și, în ceea ce privește taxa instituită în temeiul OUG nr. 50/2008, Hotărârea Nicula (C-331/13, EU:C:2014:2285, punctele 27-29).

dreptul Uniunii va fi astfel compensat, de acest fapt nu profită persoana îndrituită la beneficiul rambursării taxei, ci o persoană terță. Persoana îndrituită va recupera din prețul vânzării cel mult valoarea reziduală a taxei încorporate în valoarea autovehiculului, care va fi însă rareori egală cu valoarea taxei efectiv plătite și, cu siguranță, această sumă nu va include dobânda datorată.

29. Pentru aceste motive, un asemenea mecanism, de compensare a taxei percepute cu încălcarea dreptului Uniunii prin scutirea de noua taxă, nu asigură neutralitatea noii taxe, neutralitate pe care o impune articolul 110 TFUE. Întrucât obligația de restituire a taxei nu a fost executată, contribuabilul are dreptul de a beneficia de restituire și poate, prin urmare, cu ocazia vânzării autovehiculului, să ceară un preț inferior, fără a lua în considerare taxa deja achitată. Nu se poate, așadar, considera că vreo valoare reziduală a acestei taxe este încorporată în valoarea autovehiculului. Autovehiculele importate din străinătate, pentru care noua taxă este întotdeauna colectată pentru că, prin definiție, ele nu sunt acoperite de scutire, se află deci în mod automat într-o situație defavorabilă din punct de vedere concurențial în raport cu autovehiculele naționale pentru care s-a plătit taxa anterioară, incompatibilă cu dreptul Uniunii.

30. Credem, așadar, că, deși statele membre au în principiu dreptul de a proceda la o scutire precum cea menționată la punctul 21 din prezentele concluzii, această scutire nu poate fi acordată totuși în considerarea plății taxei anterior aplicabile, apreciată ulterior incompatibilă cu dreptul Uniunii.

31. În situația concretă din România, care este în discuție în cauza principală, aceasta presupune, în opinia noastră, că articolul 110 TFUE se opune scutirii prevăzute de articolul 4 alineatul (2) din Legea nr. 9/2012 de taxa acolo instituită a autovehiculelor pentru care s-a plătit deja taxa în vigoare anterior în temeiul Legii nr. 343/2006 sau al OUG nr. 50/2008²³.

32. Este irelevant faptul că, în Hotărârea Tatu, Curtea a considerat că taxa în vigoare în temeiul OUG nr. 50/2008 nu conduce la o discriminare între autovehiculele rulate importate din alte state membre și autovehiculele prezente deja pe piața românească în urma importului și a achitării taxei²⁴. Această constatare a fost făcută de fapt înainte ca Curtea să fi comparat, în ultima parte a aceleiași hotărâri, situația autovehiculelor importate din alte state membre cu situația autovehiculelor pentru care nu a fost plătită niciodată această taxă (înmatriculate în România înainte de introducerea sa) și să fi declarat caracterul său discriminatoriu în privința autovehiculelor rulate în general²⁵.

33. Ar trebui să se aibă însă în vedere că deciziile Curții care au condus la constatarea incompatibilității taxei instituite prin OUG nr. 50/2008 cu dreptul Uniunii și care – așa cum am văzut la punctul 26 – sunt deopotrivă aplicabile taxei instituite prin Legea nr. 343/2006 se referă tocmai la autovehiculele rulate. Curtea a statuat în deciziile amintite că articolul 110 TFUE trebuie interpretat în sensul că se opune ca un stat membru să instituie o taxă pe poluare aplicată autovehiculelor cu ocazia primei lor înmatriculări în acest stat membru dacă regimul acestei măsuri fiscale este astfel stabilit încât descurajează punerea în circulație, în statul membru menționat, a unor *vehicule de ocazie* cumpărate în alte state membre, fără însă a descuraja cumpărarea unor *vehicule de ocazie* având aceeași vechime și aceeași uzură de pe piața națională²⁶. Situația autovehiculelor noi este din acest punct de vedere diferită, întrucât autovehiculul nou, prin definiție, este întotdeauna înmatriculat

23 — Această reglementare trebuie distinsă de reglementarea din cauza în care s-a pronunțat Hotărârea Nicula (C-331/13, EU:C:2014:2285). Hotărârea respectivă privea un sistem, introdus printr-un act normativ ulterior, adică prin OUG nr. 9/2013 (a se vedea punctul 6 din prezentele concluzii), de rambursare a taxei incompatibile cu dreptul Uniunii persoanei care a achitat taxa. Prezenta cauză privește însă, după cum am arătat mai sus, scutirea noului proprietar al autovehiculului de taxa plătită anterior de fostul proprietar al autovehiculului.

24 — Hotărârea Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219, punctele 43-47). Curtea a statuat că mecanismul de calcul al taxei ia suficient în considerare gradul de depreciere a autovehiculului și, ca urmare, valoarea sa nu depășește valoarea reziduală a acestei taxe inclusă în valoarea unor autovehicule similare, pentru care se plătiese anterior această taxă. A se vedea punctul 15 din prezentele concluzii.

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

26 — *Ibidem*, dispozitivul (sublinierea noastră).

pentru prima oară²⁷, indiferent dacă a fost produs în țara în care are loc cea înmatriculare sau dacă a fost importat din străinătate. Taxa percepută la prima înmatriculare într-un anumit stat nu determină, prin urmare, în privința autovehiculelor noi un astfel de caracter discriminatoriu precum în privința autovehiculelor rulate.

34. Nu vedem, așadar, niciun motiv pentru a considera incompatibile cu dreptul Uniunii taxele percepute pe baza Legii nr. 343/2006 sau a OUG nr. 50/2008 cu ocazia înmatriculării autovehiculelor noi. Astfel, scutirea prevăzută la articolul 4 alineatul (2) din Legea nr. 9/2012 nu contravine articolului 110 TFUE în ceea ce privește autovehiculele înmatriculate în România ca autovehicule noi, desigur, sub rezerva condiției menționate la punctul 21 *in fine*.

Concluzie

35. Având în vedere considerațiile ce precedă, propunem Curții să răspundă la întrebările preliminare adresate de Curtea de Apel Brașov după cum urmează:

- „1) Articolul 110 TFUE trebuie interpretat în sensul că nu se opune introducerii de către un stat membru a unei taxe unice pentru autovehicule, percepută cu ocazia primei înmatriculări a autovehiculului pe teritoriul statului membru care introduce această taxă, precum și cu ocazia primului transfer al dreptului de proprietate asupra autovehiculului deja înmatriculat în acel stat, cu începere de la data introducerii taxei în cauză. Taxa respectivă trebuie să fie astfel concepută încât valoarea taxei percepute pentru autovehicule rulate importate din alte state membre să nu depășească valoarea reziduală a taxei încorporate în valoarea de piață a autovehiculelor naționale.
- 2) Articolul 110 TFUE nu se opune nici ca statul membru, odată cu introducerea unei astfel de taxe, să scutească de plata acesteia autovehiculele pentru care s-a plătit deja taxa în vigoare anterior, cu condiția ca valoarea noii taxe percepute pentru autovehicule rulate importate din alte state membre să nu depășească valoarea reziduală a taxei anterioare încorporate în valoarea de piață a autovehiculelor naționale.
- 3) Această scutire nu poate fi acordată în considerarea plății taxei anterior aplicabile, incompatibilă cu dreptul Uniunii.”

27 — Este considerat nou autovehiculul neînmatriculat încă.