

TATU

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (πρώτο τμήμα)

της 7ης Απριλίου 2011 *

Στην υπόθεση C-402/09,

με αντικείμενο αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 234 ΕΚ, που υπέβαλε το Tribunalul Sibiu (Ρουμανία), με απόφαση της 18ης Ιουνίου 2009, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 16 Οκτωβρίου 2009, στο πλαίσιο της δίκης

Ioan Tatu

κατά

Statul român prin Ministerul Finanțelor și Economiei,

Direcția Generală a Finanțelor Publice Sibiu,

Administrația Finanțelor Publice Sibiu,

* Γλώσσα διαδικασίας: η ρουμανική.

Administrația Fondului pentru Mediu,

Ministerul Mediului,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (πρώτο τμήμα),

συγκείμενο από τους Α. Tizzano, πρόεδρο τμήματος, J.-J. Kasel, M. Pešič (εισηγητή),
E. Levits και M. Safjan, δικαστές,

γενική εισαγγελέας: E. Sharpston,
γραμματέας: R. Șereș, υπάλληλος διοικήσεως,

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία και κατόπιν της επ' ακροατηρίου συζητήσεως της 28ης Οκτωβρίου 2010,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

— ο I. Tatu, εκπροσωπούμενος από τον D. Târșia, δικηγόρο,

— η Ρουμανική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον A. Popescu και την E. Gane, καθώς και από τον V. Angelescu, σύμβουλο,

- η Τσεχική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον Μ. Smolek και την Κ. Havlíčková,

- η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τον Δ. Τριανταφύλλου και την L. Bouyon,

αφού άκουσε τη γενική εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις της κατά τη συνεδρίαση της 27ης Ιανουαρίου 2011,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

- 1 Η αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία του άρθρου 90 ΕΚ.

- 2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ, αφενός, του I. Tatu και, αφετέρου, του Stat român prin Ministerul Finanțelor și Economiei (Ρουμανικού Δημοσίου, εκπροσωπούμενου από το Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών), της Direcția Generală a Finanțelor Publice Sibiu (Γενικής Διευθύνσεως δημοσίων οικονομικών του Sibiu), της Administrația Finanțelor Publice Sibiu (Υπηρεσίας δημοσίων οικονομικών του Sibiu), της Administrația Fondului pentru Mediu (Διοικήσεως του ταμείου για το περιβάλλον) και του Minister Mediului (Υπουργείου Περιβάλλοντος), με αντικείμενο τον φόρο που ο I. Tatu όφειλε να καταβάλει κατά την ταξινόμηση αυτοκινήτου οχήματος προερχομένου από άλλο κράτος μέλος.

Το νομικό πλαίσιο

Η νομοθεσία της Ένωσης

- 3 Τα «ευρωπαϊκά πρότυπα εκπομπών ρύπων» θέτουν τα αποδεκτά ανώτατα όρια εκπομπών ρύπων από καινούργια αυτοκίνητα οχήματα τα οποία πωλούνται στα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Το πρώτο σχετικό πρότυπο (κοινώς γνωστό ως Euro 1) θεσπίστηκε με την οδηγία 91/441/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 26ης Ιουνίου 1991, για την τροποποίηση της οδηγίας 70/220/ΕΟΚ σχετικά με την προσέγγιση των νομοθεσιών των κρατών μελών για τα μέτρα που πρέπει να ληφθούν κατά της ρύπανσης του αέρα από τις εκπομπές μηχανοκίνητων οχημάτων (ΕΕ L 242, σ. 1), η οποία τέθηκε σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 1992. Έκτοτε, έχουν θεσπισθεί σταδιακώς αυστηρότεροι κανόνες με σκοπό τη βελτίωση της ποιότητας του αέρα στην Ένωση.
- 4 Το πρότυπο Euro 2 ισχύει από 1ης Ιανουαρίου 1996. Ο κοινοτικός νομοθέτης θέσπισε στη συνέχεια νέα πρότυπα. Κατ' εφαρμογήν του κανονισμού (ΕΚ) 715/2007 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 20ής Ιουνίου 2007, [σχετικά με] την έγκριση τύπου μηχανοκίνητων οχημάτων όσον αφορά εκπομπές από ελαφρά επιβατηγά και εμπορικά οχήματα (Euro 5 και Euro 6) και σχετικά με την πρόσβαση σε πληροφορίες επισκευής και συντήρησης οχημάτων (ΕΕ L 171, σ. 1), το ισχύον σήμερα πρότυπο είναι το πρότυπο Euro 5, ενώ το έτος 2014 προβλέπεται να τεθεί σε ισχύ το πρότυπο Euro 6.
- 5 Εξάλλου, η οδηγία 2007/46/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 5ης Σεπτεμβρίου 2007, για τη θέσπιση πλαισίου για την έγκριση των μηχανοκίνητων οχημάτων και των ρυμουλκούμενων τους, και των συστημάτων, κατασκευαστικών στοιχείων και χωριστών τεχνικών μονάδων που προορίζονται για τα οχήματα αυτά (οδηγία- πλαίσιο) (ΕΕ L 263, σ. 1), διακρίνει τα οχήματα της κατηγορίας Μ, στην οποία περιλαμβάνονται τα «[αυτοκίνητα οχήματα] για τη μεταφορά επιβατών [τα οποία] έχουν τουλάχιστον τέσσερις τροχούς», από τα οχήματα της κατηγορίας Ν,

η οποία περιλαμβάνει τα «[αυτοκίνητα οχήματα] για τη μεταφορά εμπορευμάτων [τα οποία] έχουν τουλάχιστον τέσσερις τροχούς». Οι εν λόγω κατηγορίες υποδιαιρούνται περαιτέρω βάσει του αριθμού των θέσεων και της μέγιστης μάζας (κατηγορία M) ή βάσει μόνον της μέγιστης μάζας (κατηγορία N).

Η εθνική νομοθεσία

- 6 Το επείγον κυβερνητικό διάταγμα 50/2008 περί θεσπίσεως φόρου λόγω ρυπάνσεως από αυτοκίνητα οχήματα (Ordonanță de Urgență a Guvernului nr. 50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule), της 21ης Απριλίου 2008 (*Monitorul Oficial al României, Partea I*, αριθ. 327 της 25ης Απριλίου 2008, στο εξής: ΟΥΓ 50/2008), το οποίο τέθηκε σε ισχύ την 1η Ιουλίου 2008, προβλέπει, με το άρθρο 3, την επιβολή φόρου λόγω ρυπάνσεως «σε οχήματα των κατηγοριών M1 έως M3 και N1 έως N3».
- 7 Κατά το προοίμιο του ΟΥΓ 50/2008, ο φόρος αυτός αποτελεί μέρος μιας σειράς μέτρων «τα οποία σκοπούν στη βελτίωση της ποιότητας του αέρα και στην τήρηση των ανωτάτων ορίων που προβλέπει η σχετική νομοθεσία [της Ένωσης]» και θεσπίστηκε κατά τρόπο που να «εγγυάται την τήρηση των εφαρμοστέων κανόνων [δικαίου της Ένωσης], συμπεριλαμβανομένης της νομολογίας του Δικαστηρίου [της Ευρωπαϊκής Ένωσης]».
- 8 Το άρθρο 1 του ΟΥΓ 50/2008 ορίζει τα εξής:

«1. Το παρόν επείγον διάταγμα ορίζει το νομοθετικό πλαίσιο για τη θέσπιση φόρου λόγω ρυπάνσεως από αυτοκίνητα οχήματα, αποκαλούμενου στο εξής φόρου, τα έσοδα εκ του οποίου εγγράφονται στον προϋπολογισμό του ταμείου για το περιβάλλον, η δε διαχείρισή τους ανατίθεται στη Διοίκηση του ταμείου για το περιβάλλον, για τη χρηματοδότηση προγραμμάτων και σχεδίων περιβαλλοντικής προστασίας.

2. Με τα ποσά που εισπράττονται βάσει του παρόντος επείγοντος διατάγματος χρηματοδοτούνται προγράμματα και σχέδια προστασίας του περιβάλλοντος, όπως:

- a) το πρόγραμμα ευαισθητοποιήσεως και ανανεώσεως του εθνικού στόλου αυτοκινήτων·
- b) το εθνικό πρόγραμμα βελτιώσεως της ποιότητας του περιβάλλοντος με τη δημιουργία τοπικών χώρων πρασίνου·
- c) τα σχέδια αντικαταστάσεως και συμπληρώσεως των παραδοσιακών συστημάτων θερμάνσεως με συστήματα χρήσεως ηλιακής, γεωθερμικής και αιολικής ενέργειας·
- d) τα σχέδια παραγωγής ενέργειας από ανανεώσιμες πηγές ενέργειας [...]

[...]».

- 9 Κατά το άρθρο 4, στοιχείο α, του ΟΥΓ 50/2008, η υποχρέωση καταβολής του φόρου γεννάται «κατά την πρώτη ταξινόμηση ενός αυτοκινήτου οχήματος στη Ρουμανία». Το άρθρο 5, παράγραφοι 1 και 2, του διατάγματος αυτού ορίζει ότι «[ο] φόρος υπολογίζεται από την αρμόδια φορολογική αρχή» και ότι, «[γ]ια τους σκοπούς καθορισμού του φόρου, το φυσικό ή νομικό πρόσωπο [...] που επιθυμεί να ταξινομήσει αυτοκίνητο όχημα καταθέτει τα αναγκαία για τον υπολογισμό του φόρου έγγραφα, τα οποία προβλέπονται στους μεθοδολογικούς κανόνες εφαρμογής του παρόντος επείγοντος διατάγματος».

- 10 Το άρθρο 5, παράγραφος 3, του ΟΥΓ 50/2008 προβλέπει ότι «[τ]ο ποσό του φόρου σε ρουμανικά λεί (RON) καθορίζεται βάσει της ισοτιμίας που ισχύει κατά την πρώτη εργάσιμη ημέρα του μηνός Οκτωβρίου του προγενέστερου έτους, η οποία δημοσιεύεται στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης*». Ως εκ τούτου, η πρώτη ισχύουσα ισοτιμία ήταν η δημοσιευθείσα στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης* στις 2 Οκτωβρίου 2007 (ΕΕ C 230, σ. 2), βάσει της οποίας 1 ευρώ ισοδυναμούσε με 3,3565 ρουμανικά λεί (RON).
- 11 Το άρθρο 6 του ΟΥΓ 50/2008 ορίζει:

«1. Το ποσό του επιβαλλομένου φόρου [...] υπολογίζεται ως εξής:

[...]

- b) για τα αυτοκίνητα οχήματα της κατηγορίας M1 τα οποία είτε δεν εμπίπτουν σε συγκεκριμένη ευρωπαϊκή κατηγορία εκπομπής ρύπων είτε εμπίπτουν στην κατηγορία εκπομπής ρύπων των προτύπων Euro 1 ή Euro 2, σύμφωνα με τον ακόλουθο μαθηματικό τύπο:

$$\text{Επιβαλλόμενος φόρος} = C \times D \times (100 - E) : 100$$

όπου:

C = ισχύς του κινητήρα (κυβισμός).

D = ειδικός φόρος βάσει του κυβισμού, προβλεπόμενος στη στήλη 3 του παραρτήματος 2.

E = συντελεστής μείωσης του φόρου, προβλεπόμενος στη στήλη 2 του παραρτήματος 4.

[...]

3. Ο αντικειμενικός συντελεστής μείωσης του φόρου που προβλέπει το παράρτημα 4 καθορίζεται βάσει της παλαιότητας του αυτοκινήτου οχήματος, του μέσου όρου των ετησίως διανυθέντων χιλιομέτρων, της μηχανικής καταστάσεώς του και του εξοπλισμού του. Κατά τον υπολογισμό του φόρου, γίνεται περαιτέρω μείωση βάσει αντικειμενικού συντελεστή, στην περίπτωση που τα κριτήρια βάσει των οποίων καθορίστηκε ο συγκεκριμένος συντελεστής διαφέρουν από το πρότυπο, σύμφωνα με τις προϋποθέσεις που θέτουν οι μεθοδολογικοί κανόνες εφαρμογής του παρόντος διατάγματος επείγοντος χαρακτήρα.

4. Η παλαιότητα του μεταχειρισμένου αυτοκινήτου οχήματος υπολογίζεται βάσει της ημερομηνίας της πρώτης ταξινομήσεώς του.

[...]»

¹² Κατά το άρθρο 10 του ΟΥΓ 50/2008:

«1. Το επιβαλλόμενο ποσό του φόρου μπορεί να αμφισβητηθεί διά της υποβολής διοικητικής ενστάσεως, σε περίπτωση που ο αιτών την ταξινόμηση μεταχειρισμένου αυτοκινήτου οχήματος μπορεί να αποδείξει ότι η αξία του οχήματός του έχει μειωθεί κατά ποσοστό μεγαλύτερο από το προβλεπόμενο στην αντικειμενική κλίμακα του παραρτήματος 4.

2. Η εκτίμηση του ποσοστού μείωσης της αξίας του οχήματος γίνεται βάσει των κριτηρίων που λαμβάνονται υπόψη για τον καθορισμό του προβλεπομένου στο άρθρο 6, παράγραφος 3, συντελεστή μείωσης.

3. Σε περίπτωση αμφισβητήσεως του επιβαλλομένου ποσού του φόρου, τα χαρακτηριστικά του μεταχειρισμένου αυτοκινήτου οχήματος που προβλέπει η παράγραφος 2 καθορίζονται, κατόπιν αιτήσεως του υποκειμένου στον φόρο, με τεχνική πραγματογνωμοσύνη, η οποία διενεργείται έναντι αμοιβής από πραγματογνώμονα του ανεξάρτητου φορέα “Ρουμανικό μητρώο αυτοκινήτων”, βάσει της διαδικασίας που προβλέπουν οι μεθοδολογικοί κανόνες εφαρμογής του παρόντος επείγοντος διατάγματος.

4. Η αμοιβή για τη διενέργεια της τεχνικής πραγματογνωμοσύνης καθορίζεται από τον ανεξάρτητο φορέα “Ρουμανικό μητρώο αυτοκινήτων” βάσει των οικείων πράξεων πραγματογνωμοσύνης και δεν μπορεί να υπερβεί το κόστος των εν λόγω πράξεων.

5. Το αποτέλεσμα της τεχνικής πραγματογνωμοσύνης καταχωρείται σε έγγραφο του ανεξάρτητου φορέα “Ρουμανικό μητρώο αυτοκινήτων”, το οποίο περιέχει τις πληροφορίες που αντιστοιχούν σε κάθε κριτήριο της παραγράφου 2 και στον συντελεστή μείωσης που προκύπτει εξ αυτών.

6. Το έγγραφο του ανεξάρτητου φορέα “Ρουμανικό μητρώο αυτοκινήτων” που περιέχει το αποτέλεσμα της τεχνικής πραγματογνωμοσύνης υποβάλλεται από τον υποκείμενο στον φόρο στις αρμόδιες φορολογικές αρχές.

7. Μόλις λάβει το έγγραφο της παραγράφου 6, η αρμόδια φορολογική αρχή προβαίνει σε νέο υπολογισμό του καταβλητέου ποσού του φόρου, ο οποίος μπορεί να έχει ως αποτέλεσμα την απόδοση της διαφοράς που προκύπτει μεταξύ του ποσού αυτού και του καταβληθέντος κατά την ταξινόμηση φόρου.

8. Εάν ο υποκείμενος στον φόρο δεν είναι ικανοποιημένος με το αποτέλεσμα αυτό, μπορεί να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμοδίων δικαστηρίων, σύμφωνα με όσα ορίζει ο νόμος.

[...]»

13 Το παράρτημα 4 του ΟΥΓ 50/2008 έχει ως εξής:

Κλίμακα των συντελεστών μείωσης του φόρου

Παλαιότητα του οχήματος	Συντελεστής μείωσης (%)
1	2
Καινούργιο	0
≤ 1 μήνα	3
> 1 έως και 3 μήνες	5
> 3 έως και 6 μήνες	8
> 6 έως και 9 μήνες	10
> 9 μήνες έως και 1 έτος	13
> 1 έως και 2 έτη	21
> 2 έως και 3 έτη	28
> 3 έως και 4 έτη	33
> 4 έως και 5 έτη	38

> 5 έως και 6 έτη	43
> 6 έως και 7 έτη	49
> 7 έως και 8 έτη	55
> 8 έως και 9 έτη	61
> 9 έως και 10 έτη	66
> 10 έως και 11 έτη	73
> 11 έως και 12 έτη	79
> 12 έως και 13 έτη	84
> 13 έως και 14 έτη	89
> 14 έως και 15 έτη	93
Πάνω από 15 έτη	95

14 Οι μεθοδολογικοί κανόνες εφαρμογής του ΟΥΓ 50/2008 θεσπίστηκαν στις 24 Ιουνίου 2008 (Normele Metodologice de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului 50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule, *Monitorul Oficial al României, Partea I*, αριθ. 480 της 30ής Ιουνίου 2008, στο εξής: μεθοδολογικοί κανόνες).

15 Το άρθρο 3, παράγραφοι 5 και 6, των μεθοδολογικών κανόνων ορίζει:

«5. Ο φόρος καταβάλλεται από τους υποκειμένους στον φόρο σε ρουμανικά λεί (RON), διά εμβάσματος ή τοις μετρητοίς, στο δημόσιο ταμείο της φορολογικής αρχής του τόπου στον οποίο είναι εγγεγραμμένοι ως φορολογούμενοι ή του τόπου της φορολογικής κατοικίας τους, στον λογαριασμό [...] “Διαθέσιμοι πόροι από φόρους λόγω ρυπάνσεως αυτοκινήτων οχημάτων” [...].

6. Την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα, τα δημόσια ταμεία μεταφέρουν τα εισπραχθέντα ποσά στον λογαριασμό [...] “Διαθέσιμοι πόροι για το περιβάλλον”, στο όνομα της διοικήσεως του ταμείου για το περιβάλλον [...].»

16 Το άρθρο 4 των μεθοδολογικών κανόνων, το οποίο περιλαμβάνεται στο κεφάλαιο IV των κανόνων αυτών, με τίτλο «Υπολογισμός του φόρου», ορίζει στις παραγράφους 4 και 5 τα εξής:

«4. Τα κριτήρια βάσει των οποίων καθορίζονται οι προβλεπόμενοι στο παράρτημα 4 του [OUG 50/2008] συντελεστές μειώσεως του ποσού του φόρου που βαρύνει ένα “συνήθους τύπου” αυτοκίνητο όχημα, είναι τα ακόλουθα:

a) η παλαιότητα, η οποία συνίσταται στη διαφορά μεταξύ της ημερομηνίας υπολογισμού και της ημερομηνίας της πρώτης ταξινομήσεως,

b) ο μέσος όρος των ετησίως διανυθέντων χιλιομέτρων:

— M1 — 15 000 χιλιόμετρα

— N1 — 30 000 χιλιόμετρα

— M2 και N2 — 60 000 χιλιόμετρα

— M3 και N3 — 100 000 χιλιόμετρα

- c) η συγκεκριμένη συνήθης γενική κατάσταση ενός αυτοκινήτου οχήματος, το οποίο πληροί όλες τις τεχνικές προδιαγραφές που επιβάλλονται κατά την έγκριση και τον περιοδικό τεχνικό έλεγχο του οχήματος, σύμφωνα με την εκάστοτε ισχύουσα νομοθεσία, και του οποίου το αμάξωμα δεν φέρει ίχνη διαβρώσεως ή φθοράς ούτε έχει βαφεί εκ νέου, η δε ταπετσαρία του είναι καθαρή και δεν έχει φθορές και τα όργανα του κεντρικού πίνακα βρίσκονται σε καλή κατάσταση.
- d) ο εξοπλισμός: κλιματισμός, ABS και αερόσακοι.

5. Για τα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα οχήματα που ταξινομούνται για πρώτη φορά στη Ρουμανία, η ημερομηνία της πρώτης ταξινομήσεως που χρησιμοποιείται για τον υπολογισμό του φόρου είναι η αναγραφόμενη στην αντίστοιχη στήλη του αλλοδαπού εγγράφου ταξινομήσεως.»

- 17 Το άρθρο 5 των μεθοδολογικών κανόνων, το οποίο περιλαμβάνεται στο κεφάλαιο V, με τίτλο «Καθορισμός της πραγματικής απομειώσεως της αξίας μεταχειρισμένου αυτοκινήτου οχήματος», ορίζει τα εξής:

«1. Το ποσό του καταβλητέου φόρου, υπολογιζόμενο βάσει των διατάξεων του άρθρου 6 του [ΟΥΓ 50/2008], μπορεί να αναπροσαρμοστεί, αν ο αιτών την ταξινόμηση μεταχειρισμένου οχήματος δηλώσει υπεύθυνα ότι ο πραγματικός μέσος όρος των ετησίως διανυθέντων χιλιομέτρων του οικείου οχήματος είναι μεγαλύτερος από τον μέσο όρο των ετησίως διανυθέντων χιλιομέτρων που θεωρείται συνήθης για τη συγκεκριμένη κατηγορία οχημάτων βάσει του άρθρου 4, παράγραφος 4, στοιχείο b.

2. Στην περίπτωση της παραγράφου 1, το ποσό του φόρου υπολογίζεται βάσει του συντελεστή μείωσης που προκύπτει από τον προβλεπόμενο στο παράρτημα 4 του [ΟΥΓ 50/2008] συντελεστή, προσαυξημένο κατά το ποσοστό συμπληρωματικής μείωσης που προβλέπει το παράρτημα 1. [...]

3. Ο μέσος όρος των ετησίως διανυθέντων χιλιομέτρων υπολογίζεται διαιρώντας τον αριθμό των χιλιομέτρων που αναγράφονται στον μετρητή χιλιομέτρων του οχήματος με την παλαιότητα [...].

[...]

6. Το καταβλητέο ποσό του φόρου [...] μπορεί επίσης να αναπροσαρμοστεί, αν ο αιτών την ταξινόμηση μεταχειρισμένου οχήματος αποδείξει, βάσει τεχνικής πραγματογνωμοσύνης διενεργηθείσας από τον ανεξάρτητο φορέα “Ρουμανικό μητρώο αυτοκινήτων”, ότι η μείωση της αξίας του μεταχειρισμένου οχήματος υπερβαίνει την αναγραφόμενη στην αντικειμενική κλίμακα του παραρτήματος 4 του [ΟΥΓ 50/2008].

[...]»

18 Το παράρτημα 1 των μεθοδολογικών κανόνων περιλαμβάνει τον ακόλουθο πίνακα:

Κλίμακα των συντελεστών συμπληρωματικής μείωσης βάσει του πραγματικού μέσου όρου των ετησίως διανυθέντων χιλιομέτρων ενός αυτοκινήτου οχήματος

Κατηγορία οχήματος	Διαφορά μεταξύ του πραγματικού μέσου όρου των ετησίως διανυθέντων χιλιομέτρων και του συνηθούς μέσου όρου των ετησίως διανυθέντων χιλιομέτρων (χλμ)	Συντελεστής συμπληρωματικής μείωσης (%)
M1	<5 000	0
	5 001 - 10 000	1,0
	10 001 - 15 000	1,5
	15 001 - 20 000	2,0
	20 001 - 25 000	2,5
	25 001 - 30 000	3,0
	>30 001	3,5

TATU

N1	<10 000	0
	10 001 - 20 000	1,0
	20 001 - 30 000	1,5
	30 001 - 40 000	2,0
	40 001 - 50 000	2,5
	>50 001	3,0
M2 και N2	<15 000	0
	15 001 - 30 000	1,0
	30 001 - 45 000	1,5
	45 001 - 60 000	2,0
	60 001 - 75 000	2,5
	>75 001	3,0
M3 και N3	<25 000	0
	25 001 - 50 000	1,0
	50 001 - 100 000	1,5
	100 001 - 150 000	2,0
	150 001 - 200 000	2,5
	>200 001	3,0

Η διαφορά της κύριας δίκης και το προδικαστικό ερώτημα

- 19 Τον Ιούλιο του 2008, ο I. Tatu, Ρουμάνος υπήκοος και κάτοικος του κράτους μέλους καταγωγής του, αγόρασε ένα μεταχειρισμένο αυτοκίνητο στη Γερμανία. Το εν λόγω όχημα συγκαταλέγεται στα οχήματα της κατηγορίας M1, έχει κυβισμό 2 155 cm³ και τηρεί, βάσει των ρύπων που εκπέμπει, το πρότυπο εκπομπής ρύπων Euro 2. Κατασκευάστηκε το έτος 1997 και ταξινομήθηκε στη Γερμανία το ίδιο έτος.
- 20 Ο I. Tatu θέλησε να ταξινομήσει το εν λόγω όχημα στη Ρουμανία. Προς τούτο, κλήθηκε να καταβάλει, σύμφωνα με απόφαση που εξέδωσε στις 27 Οκτωβρίου 2008 η Administrația Finanțelor Publice Sibiu, το ποσό των 7 595 ρουμανικών λεί (RON) ως φόρο λόγω ρυπάνσεως βάσει του ΟΥΓ 50/2008.

- 21 Με εισαγωγικό δικόγραφο που κατέθεσε στις 17 Δεκεμβρίου 2008 ενώπιον του Tribunalul Sibiu, ο I. Tatu ζήτησε να υποχρεωθούν οι καθών να του επιστρέψουν το εν λόγω ποσό. Προς στήριξη της προσφυγής του, υποστήριξε ότι ο επίμαχος φόρος δεν συνάδει προς το δίκαιο της Ένωσης, ιδίως καθόσον επιβάλλεται σε μεταχειρισμένα οχήματα τα οποία εισάγονται στη Ρουμανία από άλλο κράτος μέλος και ταξινομούνται για πρώτη φορά στη Ρουμανία, ενώ για ομοειδή οχήματα που έχουν ήδη ταξινομηθεί στη Ρουμανία, δεν επιβάλλεται ο εν λόγω φόρος όταν αυτά μεταπωλούνται ως μεταχειρισμένα αυτοκίνητα. Τα εισαγόμενα μεταχειρισμένα οχήματα επιβαρύνονται, ως εκ τούτου, με μεγαλύτερο φόρο από εκείνον που βαρύνει ομοειδή οχήματα τα οποία έχουν ήδη ταξινομηθεί στη Ρουμανία, γεγονός το οποίο στρέφει τους Ρουμάνους καταναλωτές προς την αγορά των δευτέρων.
- 22 Η σοβαρότητα της δυσμενούς διακρίσεως προκύπτει από τις συντρέχουσες στην υπόθεση της κύριας δίκης περιστάσεις, καθόσον το τίμημα αγοράς του επίμαχου μεταχειρισμένου αυτοκινήτου στη Γερμανία ήταν 6 600 ευρώ, ο δε φόρος ταξινομήσεώς του στη Ρουμανία ανήλθε στο ποσό των 7 595 RON, το οποίο ισοδυναμεί με ποσό άνω των 2 200 ευρώ. Το ποσό του εισπραχθέντος φόρου υπερέβαινε, συνεπώς, σημαντικώς το εναπομένον ποσό του φόρου που περιλαμβανόταν στην αξία ομοειδούς οχήματος το οποίο είχε ήδη ταξινομηθεί στη Ρουμανία.
- 23 Ο I. Tatu υποστήριξε επίσης ότι ο σκοπός του ΟUG 50/2008, ήτοι η προστασία του περιβάλλοντος, θα μπορούσε να επιτευχθεί με προσφορότερα μέτρα, όπως η επιβολή φόρου λόγω ρυπάνσεως επί του συνόλου των κυκλοφορούντων αυτοκινήτων οχημάτων και όχι μόνον επί των ταξινομηθέντων από 1ης Ιουλίου 2008.
- 24 Το Tribunal Sibiu επιβεβαιώνει ότι ο φόρος που θεσπίσθηκε με το ΟUG 50/2008 επιβάλλεται μόνον επί των αυτοκινήτων οχημάτων που ταξινομούνται για πρώτη φορά στη Ρουμανία από 1ης Ιουλίου 2008, ημερομηνία ενάρξεως της ισχύος του διατάγματος αυτού, και όχι επί των οχημάτων που κυκλοφορούσαν ήδη στο ρουμανικό έδαφος πριν από την εν λόγω ημερομηνία.

- 25 Το αιτούν δικαστήριο παραθέτει, κατά τα λοιπά, τις μεταγενέστερες τροποποιήσεις του ΟΥΓ 50/2008, εκ των οποίων οι πρώτες, οι οποίες επήλθαν με το επείγον κυβερνητικό διάταγμα 208/2008 περί λήψεως ορισμένων μέτρων σχετικών με τον φόρο λόγω ρυπάνσεως που βαρύνει τα αυτοκίνητα οχήματα (*ordonanță de Urgență a Guvernului nr. 208/2008 pentru stabilirea unor măsuri privind taxa pe poluare pentru autovehicule*), της 4ης Δεκεμβρίου 2008 (*Monitorul Oficial al României, Partea I*, αριθ. 825 της 8ης Δεκεμβρίου 2008, στο εξής: ΟΥΓ 208/2008), ισχύουν από τις 15 Δεκεμβρίου 2008.
- 26 Υπό τις συνθήκες αυτές, το Tribunal Sibiu αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο το ακόλουθο προδικαστικό ερώτημα:

«Αντίκεινται στο άρθρο 90 ΕΚ οι διατάξεις του ΟΥΓ 50/2008, όπως τροποποιήθηκε μεταγενεστέρως; Θεσπίζεται όντως με τις εν λόγω εθνικές διατάξεις μέτρο εισάγον προδήλως δυσμενή διάκριση;»

Επί του προδικαστικού ερωτήματος

- 27 Πρέπει να υπομνησθεί, κατ' αρχάς, ότι, καίτοι για τα προδικαστικά ερωτήματα που αφορούν το δίκαιο της Ένωσης ισχύει τεκμήριο λυσιτελείας, η απόρριψη από το Δικαστήριο αιτήσεως εθνικού δικαστηρίου είναι δυνατή μόνον όταν παρίσταται πρόδηλον ότι η ζητούμενη ερμηνεία του δικαίου της Ένωσης δεν έχει καμία σχέση με το υποστατό ή το αντικείμενο της διαφοράς της κύριας δίκης (βλ. συναφώς, μεταξύ άλλων, αποφάσεις της 5ης Δεκεμβρίου 2006, C-94/04 και C-202/04, Cipolla κ.λπ., Συλλογή 2006, σ. I-11421, σκέψη 25, της 1ης Ιουνίου 2010, C-570/07 και C-571/07, Blanco Pérez και Chao Gómez, Συλλογή 2010, σ. I-4629, σκέψη 36, και της 2ας Δεκεμβρίου 2010, C-225/09, Jakubowska, Συλλογή 2010, σ. I-12329, σκέψη 28).

- 28 Εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τη δικογραφία, η εφαρμοστέα στην υπόθεση της κύριας δίκης εθνική ρύθμιση είναι το ΟΥΓ 50/2008, όπως αυτό ίσχυε αρχικώς, στο δε επίμαχο στην εν λόγω υπόθεση αυτοκίνητο όχημα επιβλήθηκε φόρος λόγω ρυπάνσεως στις 27 Οκτωβρίου 2008. Ειδικότερα, σύμφωνα με τις διευκρινίσεις που δίδονται στην απόφαση περί παραπομπής, το ΟΥΓ 50/2008 τέθηκε σε ισχύ την 1η Ιουλίου 2008 και οι τροποποιήσεις που επήλθαν στο εν λόγω διάταγμα με το ΟΥΓ 208/2008 τέθηκαν σε ισχύ μόλις στις 15 Δεκεμβρίου 2008.
- 29 Ως εκ τούτου, προκειμένου να δοθεί λυσιτελής απάντηση στο αιτούν δικαστήριο, πρέπει να νοηθεί ότι με το υποβληθέν προδικαστικό ερώτημα ζητείται να διευκρινισθεί αν αντίκειται στο άρθρο 90 ΕΚ φορολογική ρύθμιση όπως αυτή που θεσπίστηκε με το αρχικώς ισχύον ΟΥΓ 50/2008.
- 30 Λαμβανομένων υπόψη της ανωτέρω διευκρίσεως και του σκοπού του προβλεπόμενου από το ΟΥΓ 50/2008 φόρου, πρέπει να γίνει δεκτό ότι το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσία, να διευκρινισθεί αν το άρθρο 110 ΣΛΕΕ, το γράμμα του οποίου είναι πανομοιότυπο με το γράμμα του άρθρου 90 ΕΚ, έχει την έννοια ότι απαγορεύει την εκ μέρους κρατών μελών θέσπιση φόρου λόγω ρυπάνσεως πλήττοντας τα αυτοκίνητα οχήματα κατά την πρώτη ταξινόμησή τους στο εν λόγω κράτος μέλος.
- 31 Ο Ι. Tatu υποστηρίζει, με επιχειρηματολογία ανάλογη εκείνης που ανέπτυξε ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, η οποία συνοψίζεται στις σκέψεις 21 έως 23 της παρούσας αποφάσεως, ότι ο επίμαχος στην υπόθεση της κύριας δίκης φόρος δεν συνάδει προς το άρθρο 110 ΣΛΕΕ. Η Τσεχική Κυβέρνηση συμμερίζεται την άποψη αυτή. Η Ρουμανική Κυβέρνηση και η Ευρωπαϊκή Επιτροπή υποστηρίζουν την αντίθετη άποψη.
- 32 Όπως υπομνήσθηκε από τη γενική εισαγγελέα στα σημεία 20 επ. των προτάσεών της, ο επιβαλλόμενος από ορισμένο κράτος μέλος φόρος κατά την ταξινόμηση αυτοκινήτων οχημάτων στο εν λόγω κράτος ενόψει της θέσεώς τους σε κυκλοφορία δεν συνιστά τελωνειακό δασμό ούτε φορολογική επιβάρυνση ισοδύναμου αποτελέσματος κατά την έννοια των άρθρων 28 ΣΛΕΕ και 30 ΣΛΕΕ. Ένας τέτοιος φόρος αποτελεί εσωτερικό φόρο και πρέπει, ως εκ τούτου, να εξετασθεί υπό το πρίσμα του

άρθρου 110 ΣΛΕΕ (βλ., μεταξύ άλλων, αποφάσεις της 17ης Ιουνίου 2003, C-383/01, *De Danske Bilimportører*, Συλλογή 2003, σ. I-6065, σκέψη 34, και της 5ης Οκτωβρίου 2006, C-290/05 και C-333/05, *Nádasdi και Németh*, Συλλογή 2006, σ. I-10115, σκέψεις 38 έως 41).

- 33 Επιπροσθέτως, δοθέντος ότι στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 34 ΣΛΕΕ δεν εμπίπτουν οι εσωτερικοί φόροι του άρθρου 110 ΣΛΕΕ, η επιβολή φόρου ταξινομήσεως, όπως ο επίμαχος στην υπόθεση της κύριας δίκης, δεν μπορεί να εκτιμηθεί βάσει των κανόνων περί ποσοτικών εισαγωγικών περιορισμών και μέτρων ισοδυνάμου αποτελέσματος (βλ., συναφώς, αποφάσεις *De Danske Bilimportører*, προπαρατεθείσα, σκέψη 32, και της 18ης Ιανουαρίου 2007, C-313/05, *Brzeziński*, Συλλογή 2007, σ. I-513, σκέψη 50).
- 34 Γεγονός είναι ότι το άρθρο 110 ΣΛΕΕ σκοπεύει στο να εξασφαλίσει την ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων μεταξύ των κρατών μελών υπό συνήθεις συνθήκες ανταγωνισμού. Με το εν λόγω άρθρο επιδιώκεται η κατάργηση κάθε μορφής προστασίας η οποία μπορεί να απορρέει από την επιβολή εσωτερικών φόρων εισαγόμενων διακρίσεις σε βάρος των προϊόντων που προέρχονται από άλλα κράτη μέλη (βλ., μεταξύ άλλων, αποφάσεις της 11ης Δεκεμβρίου 1990, C-47/88, Επιτροπή κατά Δανίας, Συλλογή 1990, σ. I-4509, σκέψη 9, *Brzeziński*, προπαρατεθείσα, σκέψη 27, και της 3ης Ιουνίου 2010, C-2/09, *Kalinchev*, Συλλογή 2010, σ. I-4939, σκέψη 37).
- 35 Συναφώς, το πρώτο εδάφιο του άρθρου 110 ΣΛΕΕ απαγορεύει την εκ μέρους κράτους μέλους επιβολή στα προϊόντα άλλων κρατών μελών υψηλότερων εσωτερικών φόρων από εκείνους που βαρύνουν τα ομοειδή εγχώρια προϊόντα. Η διάταξη αυτή της Συνθήκης έχει ως σκοπό να διασφαλίσει την απόλυτη ουδετερότητα των εσωτερικών φόρων υπό το πρίσμα του ανταγωνισμού μεταξύ εγχωρίων και εισαγομένων προϊόντων (βλ. απόφαση Επιτροπή κατά Δανίας, προπαρατεθείσα, σκέψεις 8 και 9, και απόφαση της 29ης Απριλίου 2004, C-387/01, *Weigel*, Συλλογή 2004, σ. I-4981, σκέψη 66).

- 36 Στην υπόθεση της κύριας δίκης, δεν αμφισβητείται ότι, τύποις, το φορολογικό σύστημα που θεσπίζει το ΟΥG 50/2008 δεν διακρίνει τα αυτοκίνητα οχήματα ούτε βάσει της προελεύσεώς τους ούτε βάσει της ιθαγενείας των ιδιοκτητών τους. Ειδικότερα, ο επίμαχος φόρος οφείλεται ανεξαρτήτως της ιθαγενείας του ιδιοκτήτη του εν λόγω οχήματος και του κράτους μέλους κατασκευής του και ανεξαρτήτως του αν πρόκειται για όχημα που αγοράσθηκε στην εγχώρια αγορά ή για εισαγόμενο όχημα.
- 37 Εντούτοις, ακόμη και αν δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις άμεσης δυσμενούς διακρίσεως, ένας εσωτερικός φόρος μπορεί να συνιστά εμμέσως δυσμενή διάκριση λόγω των αποτελεσμάτων του (απόφαση *Nádasdi* και *Németh*, προπαρατεθείσα, σκέψη 47).
- 38 Προκειμένου να διαπιστωθεί αν ένας φόρος, όπως ο επίμαχος στην υπόθεση της κύριας δίκης, εισάγει έμμεση δυσμενή διάκριση μεταξύ των εισαγομένων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων οχημάτων και των ήδη ευρισκομένων στο οικείο κράτος μέλος ομοειδών μεταχειρισμένων αυτοκινήτων οχημάτων, πρέπει, λαμβανομένων υπόψη των ερωτημάτων που υπέβαλε το αιτούν δικαστήριο και των παρατηρήσεων που κατατέθηκαν ενώπιον του Δικαστηρίου, να εξετασθεί, καταρχάς, αν ο φόρος αυτός είναι ουδέτερος υπό το πρίσμα του ανταγωνισμού μεταξύ των εισαγομένων μεταχειρισμένων οχημάτων και των ομοειδών μεταχειρισμένων οχημάτων τα οποία ταξινομήθηκαν προγενεστέρως στο οικείο κράτος μέλος και επιβαρύνθηκαν, κατά την εν λόγω ταξινόμησή τους, με τον φόρο που προβλέπει το ΟΥG 50/2008. Στη συνέχεια, πρέπει να εξετασθεί η ουδετερότητα του εν λόγω φόρου έναντι των εισαγομένων μεταχειρισμένων οχημάτων σε σχέση με τα ομοειδή μεταχειρισμένα οχήματα τα οποία ταξινομήθηκαν στο οικείο κράτος μέλος πριν από την έναρξη ισχύος του ΟΥG 50/2008.

Ουδετερότητα του φόρου έναντι των εισαγομένων μεταχειρισμένων οχημάτων σε σχέση με τα ομοειδή μεταχειρισμένα οχήματα τα οποία ταξινομήθηκαν προγενεστέρως στο οικείο κράτος μέλος και επιβαρύνθηκαν, κατά την εν λόγω ταξινόμησή τους, με τον φόρο αυτό

- 39 Κατά πάγια νομολογία, συντρέχει παράβαση του άρθρου 110 ΣΛΕΕ όταν το ποσό του φόρου που βαρύνει ένα εισαγόμενο μεταχειρισμένο όχημα υπερβαίνει το

εναπομένον ποσό του φόρου που παραμένει ενσωματωμένο στην αξία των ομοειδών μεταχειρισμένων αυτοκινήτων οχημάτων που έχουν ήδη ταξινομηθεί στο οικείο κράτος (αποφάσεις της 9ης Μαρτίου 1995, C-345/93, Nunes Tadeu, Συλλογή 1995, σ. I-479, σκέψη 20, της 22ας Φεβρουαρίου 2001, C-393/98, Gomes Valente, Συλλογή 2001, σ. I-1327, σκέψη 23, και της 19ης Σεπτεμβρίου 2002, C-101/00, Tulliasiamies και Siilin, Συλλογή 2002, σ. I-7487, σκέψη 55).

- 40 Συναφώς, το Δικαστήριο έχει διευκρινίσει ότι, κατά την είσπραξη ενός φόρου ταξινομήσεως σε ορισμένο κράτος μέλος, το ποσό του φόρου αυτού ενσωματώνεται στην αξία του οχήματος. Συνεπώς, όταν ένα όχημα το οποίο έχει ταξινομηθεί στο οικείο κράτος μέλος πωληθεί ακολούθως ως μεταχειρισμένο στο ίδιο κράτος μέλος η αγοραία αξία του, συμπεριλαμβανομένου του εναπομένοντος ποσού του φόρου ταξινομήσεως, ισούται με ποσοστό της αρχικής αξίας του, καθοριζόμενο βάσει της απομειώσεως της αρχικής αξίας του εν λόγω οχήματος (απόφαση *Nádasdi* και *Németh*, προπαρατεθείσα, σκέψη 54). Ως εκ τούτου, για να εξασφαλισθεί η ουδετερότητα του φόρου, η αξία του εισαγομένου μεταχειρισμένου οχήματος, την οποία λαμβάνει υπόψη της η διοίκηση ως βάση επιβολής του φόρου, πρέπει να αντιστοιχεί στην αξία ενός ταξινομημένου στο οικείο κράτος μέλος ομοειδούς οχήματος (αποφάσεις *Weigel*, προπαρατεθείσα, σκέψη 71, και της 20ής Σεπτεμβρίου 2007, C-74/06, Επιτροπή κατά Ελλάδα, Συλλογή 2007, σ. I-7585, σκέψη 28).
- 41 Για να επιτευχθεί το αποτέλεσμα αυτό, η πραγματική απομείωση της αξίας των εισαγομένων μεταχειρισμένων οχημάτων πρέπει να λαμβάνεται υπόψη κατά τον υπολογισμό του ποσού του φόρου. Η εν λόγω συνεκτίμηση της πραγματικής απομειώσεως της αξίας των αυτοκινήτων δεν προϋποθέτει οπωσδήποτε εκτίμηση ή πραγματογνωμοσύνη για κάθε αυτοκίνητο. Πράγματι, ένα κράτος μέλος μπορεί, για να αποφύγει τις σύμφυτες με ένα τέτοιο σύστημα δυσχέρειες, να προσδιορίσει, μέσω αντικειμενικών κλιμάκων, οριζόμενων με νομοθετική, κανονιστική ή διοικητική διάταξη και υπολογιζόμενων βάσει κριτηρίων όπως η παλαιότητα, τα διανυθέντα χιλιόμετρα, η γενική κατάσταση, το σύστημα προωθήσεως, το σήμα ή ο τύπος του οχήματος, μια αξία των μεταχειρισμένων οχημάτων που, κατά κανόνα, θα βρίσκεται πολύ κοντά στην πραγματική (προπαρατεθείσες αποφάσεις *Gomes Valente*, σκέψη 24· *Weigel*, σκέψη 73, και Επιτροπή κατά Ελλάδα, σκέψη 29).
- 42 Η εκ μέρους του Δικαστηρίου απαρίθμηση των εν λόγω αντικειμενικών κριτηρίων βάσει των οποίων εκτιμάται η απομείωση της αξίας των αυτοκινήτων δεν είναι επιτακτική (απόφαση Επιτροπή κατά Ελλάδα, προπαρατεθείσα, σκέψη 37). Ως εκ

τούτου, δεν είναι απαραίτητη η σωρευτική εφαρμογή των εν λόγω κριτηρίων. Εντούτοις, η εφαρμογή κλίμακας η οποία έχει ως μόνο κριτήριο απομείωσης της αξίας την παλαιότητα του αυτοκινήτου δεν εγγυάται ότι η εν λόγω κλίμακα αντιστοιχεί στην πραγματική απομείωση της αξίας των εν λόγω οχημάτων (βλ., συναφώς, προπαρατεθείσες αποφάσεις Gomes Valente, σκέψεις 28 και 29, και Επιτροπή κατά Ελλάδα, σκέψεις 38 έως 42). Ιδίως, αν δεν λαμβάνεται υπόψη ο αριθμός των διανυθέντων χιλιομέτρων, η αξία που καθορίζεται βάσει της προβλεπομένης στην οικεία νομοθεσία κλίμακας κατά κανόνα δεν προσεγγίζει ευλόγως την πραγματική αξία των εισαγομένων μεταχειρισμένων οχημάτων (απόφαση Επιτροπή κατά Ελλάδα, προπαρατεθείσα, σκέψη 43).

- 43 Στην υπόθεση της κύριας δίκης, όπως προκύπτει αναμφιβόλως από την κατατεθείσα ενώπιον του Δικαστηρίου δικογραφία, το ποσό του φόρου καθορίζεται, αφενός, βάσει παραμέτρων που αντανακλούν ως ένα βαθμό την οφειλόμενη στο όχημα ρύπανση, όπως ο κυβισμός του και η κατηγορία βάσει του προτύπου Euro στην οποία κατατάσσεται, και, αφετέρου, λαμβανομένης υπόψη της απομείωσης της αξίας του εν λόγω οχήματος. Η ως άνω απομείωση της αξίας, η οποία συνεπάγεται τη μείωση του ποσού που λαμβάνεται βάσει περιβαλλοντικών παραμέτρων, καθορίζεται όχι μόνο βάσει της παλαιότητας του οχήματος (στοιχείο Ε στους μαθηματικούς τύπους του άρθρου 6, παράγραφος 1, του ΟΥΓ 50/2008), αλλά και, όπως προκύπτει από το άρθρο 6, παράγραφος 3, του ΟΥΓ 50/2008 και από τα άρθρα 4 και 5 των μεθοδολογικών κανόνων, βάσει του μέσου όρου των ετησίως διανυθέντων από το εν λόγω όχημα χιλιομέτρων, υπό τον όρο ότι ο υποκείμενος στον φόρο έχει καταθέσει δήλωση σχετικά με τα διανυθέντα χιλιόμετρα. Εξάλλου, εάν ο υποκείμενος στον φόρο εκτιμά ότι η παλαιότητα και ο πραγματικός μέσος όρος των ετησίως διανυθέντων χιλιομέτρων δεν αντανακλούν, ορθώς και επαρκώς, την πραγματική απομείωση της αξίας του οχήματος, μπορεί, δυνάμει του άρθρου 10 του ΟΥΓ 50/2008, να ζητήσει τον καθορισμό της με τη διενέργεια πραγματογνωμοσύνης, η δε αμοιβή του πραγματογνώμονα που βαρύνει τον υποκείμενο στον φόρο δεν μπορεί να υπερβεί το κόστος των οικείων πράξεων πραγματογνωμοσύνης.

- 44 Περιλαμβάνοντας στα κριτήρια υπολογισμού του φόρου την παλαιότητα του οχήματος και τον πραγματικό μέσο όρο των ετησίως διανυθέντων από αυτό χιλιομέτρων, και προσθέτοντας κατά την εφαρμογή των εν λόγω κριτηρίων την προαιρετική συνεκτίμηση, χωρίς υπέρμετρη οικονομική επιβάρυνση, της καταστάσεως του οχήματος αυτού και του εξοπλισμού του με πραγματογνωμοσύνη που διενεργεί η αρμόδια αρχή για την καταχώριση των αυτοκινήτων, μια ρύθμιση όπως η επίμαχη

στην υπόθεση της κύριας δίκης εγγυάται τη μείωση του ποσού του φόρου βάσει μιας λογικής προσεγγίσεως της πραγματικής αξίας του οχήματος.

- 45 Το συμπέρασμα αυτό επιρρωννύεται από το γεγονός ότι, στην αντικειμενική κλίμακα του παραρτήματος 4 του ΟΥΓ 50/2008, ελήφθη ορθώς υπόψη το γεγονός ότι η ετήσια απομείωση της αξίας των αυτοκινήτων είναι συνήθως ανώτερη του 5 % και ότι η απομείωση αυτή δεν είναι γραμμική, ιδίως κατά τα πρώτα έτη κατά τα οποία είναι πολύ μεγαλύτερη απ' ό,τι στη συνέχεια (βλ. απόφαση Επιτροπή κατά Ελλάδα, προπαρατεθείσα, σκέψη 30 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).
- 46 Εξάλλου, η Ρουμανική Κυβέρνηση μπόρεσε να εκτιμήσει ορθώς ότι τα κριτήρια απομείωσης της αξίας που αφορούν την κατάσταση του οχήματος και του εξοπλισμού του μπορούν να εφαρμοσθούν ορθώς μόνον κατόπιν ατομικού ελέγχου του οχήματος αυτού από πραγματογνώμονα και ότι, προκειμένου οι εν λόγω πραγματογνωμοσύνες να μη διενεργούνται υπερβολικά συχνά και να μην επιβαρύνουν, συνεπώς, τόσο διοικητικώς όσο και οικονομικώς το προβλεπόμενο σύστημα, ο υποκείμενος στον φόρο καλείται να φέρει τα έξοδα της πραγματογνωμοσύνης.
- 47 Από τις ανωτέρω σκέψεις προκύπτει ότι ένα σύστημα όπως αυτό που θεσπίζει το ΟΥΓ 50/2008, το οποίο λαμβάνει υπόψη, κατά τον υπολογισμό του φόρου ταξινομήσεως, την απομείωση της αξίας του αυτοκινήτου με την εφαρμογή λεπτομερών και στατιστικώς τεκμηριωμένων αντικειμενικών κλιμάκων αξιών με κριτήρια όπως η παλαιότητα του οχήματος αυτού και ο πραγματικός μέσος όρος των ετησίως διανυθέντων από αυτό χιλιομέτρων, στα οποία μπορεί να προστεθεί, κατόπιν αιτήσεως του υποκείμενου στον φόρο και με δική του οικονομική επιβάρυνση, η διενέργεια πραγματογνωμοσύνης σχετικά με τη γενική κατάσταση του εν λόγω οχήματος και του εξοπλισμού του, εξασφαλίζει ότι ο φόρος αυτός, όταν βαρύνει τα εισαγόμενα μεταχειρισμένα οχήματα, δεν υπερβαίνει το εναπομένον ποσό του φόρου που παραμένει ενσωματωμένο στην αξία των ομοειδών μεταχειρισμένων οχημάτων τα οποία ταξινομήθηκαν προγενεστέρως στο οικείο κράτος και επιβαρύνθηκαν, κατά την εν λόγω ταξινόμηση, με τον φόρο που προβλέπει το ΟΥΓ 50/2008.

Ουδετερότητα του φόρου έναντι των εισαγομένων μεταχειρισμένων οχημάτων σε σχέση με τα ομοειδή μεταχειρισμένα οχήματα τα οποία ταξινομήθηκαν στο οικείο κράτος μέλος πριν από τη θέσπιση του εν λόγω φόρου

- 48 Ο I. Tatu παρατηρεί ότι η θέση σε κυκλοφορία στη Ρουμανία ενός μεταχειρισμένου οχήματος που αγοράστηκε σε άλλο κράτος μέλος συνεπάγεται την καταβολή του φόρου λόγω ρυπάνσεως, ήτοι, στην περίπτωση του, την καταβολή φόρου ύψους 7595 RON για όχημα με κυβισμό 2155 cm³, το οποίο κατατάσσεται στην κατηγορία του προτύπου Euro 2 και το οποίο κατασκευάστηκε το 1997, ενώ η κτήση στη ρουμανική αγορά μεταχειρισμένων οχημάτων ενός οχήματος το οποίο ταξινομήθηκε στη Ρουμανία πριν από την έναρξη ισχύος του ΟΥΓ 50/2008 και το οποίο είναι της ίδιας παλαιότητας και έχει τα ίδια τεχνικά χαρακτηριστικά με το εν λόγω εισαγόμενο όχημα είναι, καταρχήν, πολύ περισσότερο συμφέρουσα οικονομικώς, καθόσον δεν οφείλεται ούτε είναι ενσωματωμένος στην αξία του κτηθέντος στη ρουμανική αγορά οχήματος κανένας φόρος αναλόγου επιπέδου με τον επιβαλλόμενο από το ΟΥΓ 50/2008.
- 49 Η Ρουμανική Κυβέρνηση υποστηρίζει ότι το άρθρο 110 ΣΛΕΕ δεν θίγει τη φορολογική αυτονομία των κρατών μελών και ότι η προβαλλόμενη από τον I. Tatu ελκυστικότητα της ρουμανικής αγοράς μεταχειρισμένων οχημάτων, σε σύγκριση με την αγορά εισαγομένων μεταχειρισμένων οχημάτων, οφείλεται στο γεγονός ότι το ΟΥΓ 50/2008 δεν έχει εφαρμογή στην περίπτωση οχημάτων που ταξινομήθηκαν στη Ρουμανία πριν από την έναρξη ισχύος του διατάγματος αυτού. Η Ρουμανική Κυβέρνηση επικαλείται, συναφώς, τη σκέψη 49 της προπαρατεθείσας αποφάσεως Nadasdi και Németh, με την οποία το Δικαστήριο αποφάνθηκε, κατ' ουσίαν, ότι η επίκληση του άρθρου 110 ΣΛΕΕ δεν είναι δυνατή προκειμένου να αποδειχθεί ότι ένας φόρος εισάγει δυσμενή διάκριση για τον λόγο και μόνον ότι επιβαρύνει οχήματα τα οποία ταξινομήθηκαν μετά την έναρξη ισχύος του οικείου νόμου και όχι εκείνα τα οποία ταξινομήθηκαν πριν από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού.
- 50 Συναφώς, πρέπει να υπομνησθεί, ευθύς εξ αρχής, όπως επισήμανε το Δικαστήριο στη σκέψη 49 της προπαρατεθείσας αποφάσεως Nadasdi και Németh, ότι το άρθρο 110 ΣΛΕΕ δεν έχει ως σκοπό να εμποδίσει ένα κράτος μέλος να επιβάλει νέους φόρους ή να τροποποιήσει τους συντελεστές ή τη βάση επιβολής εν ισχύι φόρων.

- 51 Επιπροσθέτως και όλως προφανώς, όταν ένα κράτος μέλος θεσπίζει νέα φορολογική ρύθμιση, καθορίζει τη συγκεκριμένη ημερομηνία έναρξης της ισχύος της. Ως εκ τούτου, ο φόρος που επιβάλλεται μετά την έναρξη της ισχύος της εν λόγω ρυθμίσεως μπορεί να είναι διαφορετικός από τον υπολογιζόμενο βάσει του φορολογικού συντελεστή που ίσχυε προγενεστέρως. Όπως έκρινε το Δικαστήριο στη σκέψη 49 της εν λόγω αποφάσεως *Nádasdi και Németh*, την οποία επικαλέστηκε η Ρουμανική Κυβέρνηση, το γεγονός αυτό δεν μπορεί να θεωρηθεί αφ' εαυτού ως επαγόμενο δυσμενή διάκριση σε βάρος των μεταγενεστέρων της έναρξης της ισχύος της νέας ρυθμίσεως καταστάσεων έναντι των προγενεστέρων.
- 52 Από την εν λόγω απόφαση *Nádasdi και Németh* ουδόλως προκύπτει ότι είναι απειριόριστη η εξουσία των κρατών μελών για επιβολή νέων φόρων. Όλως αντιθέτως, κατά πάγια νομολογία, η απαγόρευση που προβλέπει το άρθρο 110 ΣΛΕΕ πρέπει να εφαρμόζεται σε όλες τις περιπτώσεις κατά τις οποίες μια φορολογική επιβάρυνση μπορεί να αποθαρρύνει την εισαγωγή προϊόντων προερχομένων από άλλα κράτη μέλη προς όφελος των εγχωρίων προϊόντων (βλ., συναφώς, αποφάσεις της 3ης Μαρτίου 1988, 252/86, *Bergandi*, Συλλογή 1988, σ. 1343, σκέψη 25, της 7ης Δεκεμβρίου 1995, C-45/94, *Ayuntamiento de Ceuta*, Συλλογή 1995, σ. I-4385, σκέψη 29, και της 8ης Νοεμβρίου 2007, C-221/06, *Stadtgemeinde Frohnleiten και Gemeindebetriebe Frohnleiten*, Συλλογή 2007, σ. I-9643, σκέψη 40).
- 53 Ειδικότερα, το άρθρο 110 ΣΛΕΕ θα ήταν κενό περιεχομένου και άνευ αντικειμένου εάν τα κράτη μέλη είχαν τη δυνατότητα επιβολής νέων φόρων εχόντων ως αντικείμενο ή ως αποτέλεσμα την αποθάρρυνση της πωλήσεως εισαγομένων προϊόντων προς όφελος της πωλήσεως ομοειδών εγχωρίων προϊόντων τα οποία άρχισαν να διατίθενται στην εγχώρια αγορά πριν από την έναρξη ισχύος των οικείων ρυθμίσεων περί επιβολής των εν λόγω φόρων. Κάτι τέτοιο θα παρείχε στα κράτη μέλη τη δυνατότητα καταστρατηγήσεως των απαγορεύσεων που προβλέπουν τα άρθρα 28 ΣΛΕΕ, 30 ΣΛΕΕ και 34 ΣΛΕΕ, με τη θέσπιση εσωτερικών φόρων κατά τρόπο επαγόμενο το ανωτέρω αποτέλεσμα.
- 54 Όσον αφορά τους φόρους που βαρύνουν τα αυτοκίνητα οχήματα, λόγω της μη εναρμονίσεως στον εν λόγω τομέα, κάθε κράτος μέλος μπορεί να λαμβάνει, κατά την κρίση του, τα οικεία φορολογικά μέτρα. Η ως άνω κρίση καθώς και τα μέτρα που λαμβάνονται προς υλοποίησή της πρέπει, εντούτοις, να μην επάγονται το εκτιθέμενο στην ανωτέρω σκέψη αποτέλεσμα (βλ., συναφώς, αποφάσεις της 21ης Μαρτίου

2002, C-451/99, Cura Anlagen, Συλλογή 2002, σ. I-3193, σκέψη 40, της 15ης Σεπτεμβρίου 2005, C-464/02, Επιτροπή κατά Δανίας, Συλλογή 2005, σ. I-7929, σκέψη 74, και της 1ης Ιουνίου 2006, C-98/05, De Danske Bilimportører, Συλλογή 2006, σ. I-4945, σκέψη 28).

- 55 Συναφώς, πρέπει να υπομνησθεί ότι τα αυτοκίνητα οχήματα που διατίθενται στην αγορά ενός κράτους μέλους είναι «εγχώρια προϊόντα» του εν λόγω κράτους μέλους κατά την έννοια του άρθρου 110 ΣΛΕΕ. Όταν τα προϊόντα αυτά διατίθενται προς πώληση στην αγορά μεταχειρισμένων οχημάτων του εν λόγω κράτους μέλους, πρέπει να θεωρούνται ως «ομοειδή προϊόντα» με τα εισαγόμενα μεταχειρισμένα οχήματα του ίδιου τύπου, που έχουν τα ίδια χαρακτηριστικά και την ίδια φθορά. Ειδικότερα, τα μεταχειρισμένα οχήματα που κτώνται στην αγορά του εν λόγω κράτους μέλους και εκείνα που κτώνται σε άλλα κράτη μέλη με σκοπό την εισαγωγή και τη θέση τους σε κυκλοφορία στα εν λόγω κράτη μέλη αποτελούν ανταγωνιστικά προϊόντα (βλ., μεταξύ άλλων, τις προπαρατεθείσες αποφάσεις Επιτροπή κατά Δανίας, σκέψη 17, και Kalinchev, σκέψεις 32 και 40).
- 56 Από τις ανωτέρω αρχές προκύπτει ότι το άρθρο 110 ΣΛΕΕ υποχρεώνει κάθε κράτος μέλος να επιλέγει και να ρυθμίζει τους φόρους που βαρύνουν τα αυτοκίνητα οχήματα κατά τρόπο που να μην ευνοεί την πώληση των εγχωρίων μεταχειρισμένων οχημάτων και να μην αποθαρρύνει, συνεπώς, την εισαγωγή ομοειδών μεταχειρισμένων οχημάτων.
- 57 Στην υπόθεση της κύριας δίκης, παρά την ύπαρξη αναμφισβήτητων στατιστικών δεδομένων που αποδεικνύουν σημαντική πτώση των ταξινομήσεων στη Ρουμανία εισαγομένων οχημάτων από την έναρξη ισχύος του ΟΥG 50/2008, η Ρουμανική Κυβέρνηση υπογράμμισε ενώπιον του Δικαστηρίου ότι ο κύριος σκοπός που επιδιώκει η εν λόγω ρύθμιση είναι η προστασία του περιβάλλοντος.

- 58 Εντούτοις, από την ενώπιον του Δικαστηρίου κατατεθείσα δικογραφία προκύπτει αναμφιβόλως ότι η εν λόγω ρύθμιση έχει ως αποτέλεσμα ότι τα εισαγόμενα μεταχειρισμένα οχήματα τα οποία εμφανίζουν σημαντική παλαιότητα και φθορά, βαρύνονται με φόρο δυνάμενο να ανέλθει στο 30% της αγοραίας αξίας τους, παρά την εφαρμοζόμενη σημαντική μείωση του ποσού του φόρου προκειμένου να ληφθεί υπόψη η απομείωση της αξίας τους, ενώ τα ομοειδή οχήματα που διατίθενται προς πώληση στην εγχώρια αγορά μεταχειρισμένων οχημάτων δεν υφίστανται καμία τέτοια φορολογική επιβάρυνση. Υπό τις συνθήκες αυτές, δεν μπορεί να αμφισβητηθεί ότι το ΟΥΓ 50/2008 έχει ως αποτέλεσμα να αποθαρρύνεται η εισαγωγή και η θέση σε κυκλοφορία στη Ρουμανία μεταχειρισμένων οχημάτων που αγοράστηκαν σε άλλα κράτη μέλη.
- 59 Συναφώς, πρέπει να διευκρινισθεί, υπό το πρίσμα των αρχών που εκτίθενται στις σκέψεις 50 έως 53 της παρούσας αποφάσεως, ότι, καίτοι τα κράτη μέλη διατηρούν, στον τομέα της φορολογίας, ευρείες αρμοδιότητες που τους παρέχουν τη δυνατότητα να λαμβάνουν ποικίλα μέτρα, τα μέτρα αυτά πρέπει, επίσης, να είναι σύμφωνα με την προβλεπόμενη στο άρθρο 110 ΣΛΕΕ απαγόρευση.
- 60 Επιπροσθέτως, επιβάλλεται η διαπίστωση, όπως ορθώς παρατήρησε ο Ι. Tatu, ότι ο επικληθείς από τη Ρουμανική Κυβέρνηση σκοπός της προστασίας του περιβάλλοντος, ο οποίος επιβεβαιώνεται από το γεγονός ότι η εφαρμογή ενός αποτρεπτικού φόρου, αφενός, παρεμποδίζει την κυκλοφορία στη Ρουμανία ιδιαιτέρως ρυπογόνων οχημάτων, όπως αυτά που εμπίπτουν στα πρότυπα Euro 1 και Euro 2 και έχουν μεγάλο κυβισμό, και, αφετέρου, συνεπάγεται τη συγκέντρωση εσόδων προερχομένων από τον εν λόγω φόρο για τη χρηματοδότηση περιβαλλοντικών προγραμμάτων, θα μπορούσε να επιτευχθεί πληρέστερα και συνεπέστερα με την επιβολή φόρου λόγω ρυπάνσεως σε κάθε όχημα του ίδιου τύπου το οποίο κυκλοφορεί στη Ρουμανία. Μια τέτοια φορολόγηση, η οποία θα μπορούσε κάλλιστα να πραγματοποιηθεί στο πλαίσιο επιβολής των ετησίων τελών κυκλοφορίας, δεν θα ευνοούσε την εγχώρια αγορά μεταχειρισμένων οχημάτων σε βάρος της κυκλοφορίας εισαγομένων μεταχειρισμένων οχημάτων και θα ήταν, επίσης, σύμφωνα με την αρχή «ο ρυπαίνων πληρώνει».
- 61 Κατόπιν των ανωτέρω σκέψεων, στο υποβληθέν προδικαστικό ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 110 ΣΛΕΕ έχει την έννοια ότι απαγορεύει την εκ

μέρους κράτους μέλους επιβολή φόρου λόγω ρυπάνσεως σε βάρος αυτοκινήτων οχημάτων κατά την πρώτη ταξινόμησή τους στο εν λόγω κράτος μέλος, αν το φορολογικό αυτό μέτρο λαμβάνεται κατά τρόπο που να αποθαρρύνει την κυκλοφορία στο συγκεκριμένο κράτος μέλος μεταχειρισμένων οχημάτων τα οποία αγοράστηκαν σε άλλα κράτη μέλη χωρίς, όμως, να αποθαρρύνει την κτήση στην εγχώρια αγορά μεταχειρισμένων οχημάτων της ίδιας παλαιότητας και φθοράς.

Επί των δικαστικών εξόδων

- ⁶² Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (πρώτο τμήμα) αποφαινεται:

Το άρθρο 110 ΣΛΕΕ έχει την έννοια ότι απαγορεύει την εκ μέρους κράτους μέλους επιβολή φόρου λόγω ρυπάνσεως σε βάρος αυτοκινήτων οχημάτων κατά την πρώτη ταξινόμησή τους στο εν λόγω κράτος μέλος, αν το φορολογικό αυτό μέτρο λαμβάνεται κατά τρόπο που να αποθαρρύνει την κυκλοφορία στο συγκεκριμένο κράτος μέλος μεταχειρισμένων οχημάτων τα οποία αγοράστηκαν σε άλλα κράτη μέλη χωρίς, όμως, να αποθαρρύνει την κτήση στην εγχώρια αγορά μεταχειρισμένων οχημάτων της ίδιας παλαιότητας και φθοράς.

(υπογραφές)