Rättsfallssamlingen

FÖRSLAG TILL AVGÖRANDE AV GENERALADVOKAT
MELCHIOR WATHELET
föredraget den 15 maj 2014[1]

Mål C-331/13

Ilie Nicolae Nicula
mot
Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Sibiu,
Administrația Fondului pentru Mediu

(begäran om förhandsavgörande från Tribunalul Sibiu (Rumänien))

”Återbetalning av en skatt som är oförenlig med unionsrätten — Begränsning av återbetalningsbeloppet på grund av ändring av den nationella lagstiftningen”

I – **Inledning**

1. Detta mål ingår bland en lång rad rumänska mål angående huruvida miljöskatten för motorfordon är förenlig med artikel 110 FEUF.[2] Målet avser i synnerhet frågan huruvida den rumänska skattemyndigheten har rätt att behålla det belopp som hade tagits ut som miljöskatt, vilken var oförenlig med unionsrätten, genom att införa en ny skatt av samma slag och med samma syfte, kallad ”miljödekal”.

II – **Tillämpliga bestämmelser**

A – *Unionsrätt*

2. Artikel 110 FEUF har följande lydelse:

”Ingen medlemsstat ska, direkt eller indirekt, på varor från andra medlemsstater lägga interna skatter eller avgifter, av vilket slag de än är, som är högre än de skatter eller avgifter som direkt eller indirekt läggs på liknande inhemska varor.

Vidare ska ingen medlemsstat på varor från andra medlemsstater lägga sådana interna skatter eller avgifter som är av sådan art att de indirekt skyddar andra varor.”

1 — Originalspråk: franska.

2 — Se domarna Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219), Nisipeanu (C-263/10, EU:C:2011:466), besluten Druțu (C-438/10, EU:C:2011:478), Micșa (C-573/10, EU:C:2011:479), Vijulan (C-335/10, EU:C:2011:477), och beslut Câmpean och Ciocoiu (C-97/13 och C-214/13, EU:C:2014: 229).

3. I domen i målet Tatu (EU:C:2011:219) tolkade domstolen denna artikel så att ”den utgör hinder för att en medlemsstat inför en utsläppsskatt för motorfordon när de registreras för första gången i denna medlemsstat, om skatten är utformad på ett sådant sätt att den avskräcker personer från att i nämnda medlemsstat sätta begagnade fordon i trafik som köpts i andra medlemsstater, utan att skatten för den delen avskräcker personer från att köpa begagnade fordon med samma ålder och i samma skick på den inhemska marknaden”. [3]

B – *Rumänsk rätt*

4. I artikel 4 i brådskande regeringsdekret nr 9/2013 om införande av miljödekal för motorfordon (nedan kallat lagdekret nr 9/2013) föreskrivs följande:

”Beloppet för dekalen ska betalas en enda gång:

a) Då det registrerats i den behöriga myndighetens register att äganderätten till ett motorfordon övergått till den förste ägaren i Rumänien och ett registreringsintyg och ett registreringsnummer tilldelats.

b) Då ett motorfordon åter förs in i det nationella fordonsbeståndet för det fall restvärdet av dekalen återbetalades till ägaren då motorfordonet togs ut ur det nationella fordonsbeståndet…

c) Då äganderätten till ett begagnat motorfordon registreras och den särskilda skatten för personbilar och andra motorfordon, miljöskatten för motorfordon eller utsläppsskatten för motorfordon inte erlagts enligt de bestämmelser som gäller vid registreringstillfället.

d) Då äganderätten till ett begagnat motorfordon registreras i fråga om motorfordon för vilka myndigheten har beslutat om återbetalning eller registrering utan erläggande av den särskilda skatten för personbilar och andra motorfordon, miljöskatten för motorfordon eller utsläppsskatten för motorfordon.”

5. I artikel 12.1 i detta brådskande dekret föreskrivs följande:

”Om den särskilda skatt för personbilar och andra motorfordon, den miljöskatt för motorfordon eller den utsläppsskatt för motorfordon som den skattskyldige erlagt är högre än det belopp för dekalen som följer av tillämpningen av förevarande bestämmelser om miljödekal, beräknat i [rumänska lei (RON)] enligt den växlingskurs som gällde vid registreringstillfället eller vid registreringen av äganderätten till ett begagnat motorfordon, får mellanskillnaden återbetalas. Återbetalningen av skatten får endast göras till den person som var skyldig att betala skatten och ska ske enligt de förfaranden som föreskrivs i tillämpningsföreskrifterna till förevarande lagdekret. Beräkning av den mellanskillnad som ska återbetalas ska ske utifrån den beräkningsformel som ges i detta lagdekret. Härvid ska de omständigheter som beaktades vid registreringen av motorfordonet eller vid registreringen av äganderätten till ett begagnat motorfordon användas.”

III – **Tvisten vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan**

6. Brådskande regeringsdekretet nr 50/2008 om miljöskatt för motorfordon (nedan kallat lagdekret nr 50/2008), vilket trädde i kraft den 1 juli 2008, införde en miljöskatt för motorfordon i kategorierna M1–M3 och N1–N3. Skyldigheten att betala denna skatt uppkom bland annat vid den första registreringen av ett motorfordon i Rumänien och belastade således importerade begagnade fordon.

3 — Punkt 61.

7. Domstolen har slagit fast att en sådan skatt som denna miljöskatt stod i strid med artikel 110 FEUF på grund av att den ”[fick] till verkan att avskräcka import och trafik i Rumänien med begagnade fordon som köpts i andra medlemsstater”.[4] Av samma skäl har domstolen slagit fast att detsamma gällde sådan skatt som den miljöskatt som införts genom lag nr 9/2012,[5] vilken den 13 januari 2012 ersatte lagdekret nr 50/2008, innan det i sin tur ersattes den 15 mars 2013 av brådskande regeringsdekretet nr 9/2013 (nedan kallat lagdekret 9/2013).

8. Sökanden Ilie Nicolae Nicula köpte under år 2009 en personbil av modell BMW 320i som registrerats för första gången i en annan medlemsstat i Europeiska unionen, närmare bestämt Tyskland. För att kunna registrera nämnda motorfordon i Rumänien betalade han miljöskatt på 5 153 RON (ungefär 1 200 euro) enligt lagdekret nr 50/2008.

9. Ilie Nicolae Nicula ingav en begäran om återbetalning av detta belopp till den rumänska skattemyndigheten och väckte, sedan denna myndighet avslagit begäran, talan vid de rumänska domstolarna.

10. Genom förvaltningsrättslig dom nr 1497/CA/2012 biföll Tribunalul Sibiu (Rumänien) Ilie Nicolae Niculas talan mot Agenția Fondului pentru Mediu (skattemottagare) och förpliktade nämnda motpart att återbetala skatten efter att, på grundval av den ovannämnda domen Tatu, (EU:C:2011:219), ha fastställt att miljöskatten var oförenlig med bestämmelserna i artikel 110 FEUF. Tribunalul Sibiu ogillade den talan som väckts mot l’Administrația Finanțelor Publice Sibiu (skatteindrivare).

11. Den 25 januari 2013 upphävde Curtea de Apel de Alba-Iulia domen efter överklagande och återförvisade målet till domstolen i första instans för ny prövning. Domstolen i andra instans påpekade såvitt gäller detta nya förfarande att talan kan väckas inte bara mot skattemottagaren, utan även mot skatteindrivaren, i denna typ av mål som gäller återbetalning av en skatt som har tagits ut i strid med unionsrätten.

12. Efter det att målet registrerats för ny prövning hos Tribunalul Sibiu trädde lagdekret nr 9/2013 om införande av miljödekal i kraft den 15 mars 2013.

13. I sökandens fall uppgår det belopp för miljödekalen som är tillämpligt för hans personbil och som följer av tillämpningen av lagdekret nr 9/2013 till 8 126,44 RON, medan den tidigare erlagda miljöskatten uppgick till 5 153 RON

14. Med stöd av artikel 12.1 i lagdekret nr 9/2013 har Ilie Nicolae Niculas således inte längre rätt till återbetalning av miljöskatten jämte ränta, eftersom motsvarande belopp kvarhålls av skatte- och miljöskyddsmyndigheterna som betalning för miljödekalen, eftersom beloppet för miljödekalen var högre än den erlagda miljöskatten.

15. Under dessa omständigheter beslutade Tribunalul Sibiu att förklara målet vilande och att ställa följande tolkningsfråga till domstolen:

”Kan bestämmelserna i artikel 6 i fördraget om Europeiska unionen, artiklarna 17, 20 och 21 i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna och artikel 110 FEUF samt principerna om rättssäkerhet och förbud mot *reformatio in pejus*, som båda är fastställda i [unions]rätten och domstolens rättspraxis (domarna Belgocodex, C-381/97, EU:C:1998:589 och Belbouab, 10/78, EU:C:1978:181), tolkas så att de utgör hinder för ett regelverk som lagdekret nr 9/2013?”

4 — Ibidem (punkt 58). De ändrade versionerna av lagdekret nr 50/2008 har även ansetts stå i strid med unionsrätten i domen Nisipeanu (EU:C:2011:466), och besluten Druțu (EU:C:2011:478), Micșa (EU:C:2011:479) och Vijulan (EU:C:2011:477).

5 — Se beslut Câmpean och Ciocoiu, EU:C:2014:229, punkterna 31–33.

IV – **Förfarandet vid domstolen**

16. Begäran om förhandsavgörande inkom till domstolens kansli den 18 juni 2013. Ilie Nicolae Nicula, den rumänska regeringen och Europeiska kommissionen har ingett skriftliga yttranden.

17. Genom skrivelse av den 20 december 2013 begärde den rumänska regeringen att målet skulle hänskjutas till stora avdelningen. Domstolen beviljade denna begäran i enlighet med artikel 16 tredje stycket i dess stadga. Vid förhandlingen motiverade den rumänska regeringen denna begäran med behovet av att säkerställa konsekvensen i domstolens praxis på området skatt för importerade begagnade fordon.

18. Med stöd av artikel 101 i domstolens rättegångsregler, anmodade domstolen den 14 februari 2014 den hänskjutande domstolen att, senast den 5 mars 2014, inkomma med förtydliganden avseende tillämpligheten av lagdekret nr 9/2013 i det nationella målet. Den hänskjutande domstolens svar inkom till domstolen den 4 mars 2014.

19. Förhandling hölls den 25 mars 2014, vid vilken Ilie Nicolae Nicula, den rumänska regeringen och kommissionen yttrade sig muntligen.

V – **Bedömning**

A – *Upptagande till sakprövning*

20. Den rumänska regeringen anser att förevarande begäran om förhandsavgörande inte kan tas upp till sakprövning, på grund av att ett svar på den hänskjutande domstolens fråga inte skulle vara till nytta för avgörandet av tvisten vid den domstolen. Enligt den rumänska regeringen är lagdekret nr 9/2013 inte tillämpligt i det nationella målet av två skäl.

21. För det första anser den rumänska regeringen att tvistlösning utanför domstol avseende återbetalning av de eventuella skillnaderna mellan skatt som betalats in med stöd av rättsakter som föregick lagdekret nr 9/2013 och miljödekalen, som infördes genom artikel 12 i detta brådskande lagdekret, inte på något sätt rör den hänskjutande domstolen och inte är tillämpligt i det nationella målet.

22. Den rumänska regeringen anser att detta förfarande utanför domstol avseende återbetalning inte hindrar den hänskjutande domstolen från att slå fast att hela det belopp som Ilie Nicolae Nicula har betalat i miljöskatt ska återbetalas.

23. För det andra anser den rumänska regeringen att principen att möjligheten att pröva en talan i sak ska bedömas utifrån de bestämmelser som var i kraft när talan väcktes (*tempus regit actum*) medför att lagdekret nr 9/2013, som trädde i kraft den 15 mars 2013, inte är tillämpligt på begäran om återbetalning av den miljöskatt som Ilie Nicolae Nicula erlade år 2009. Följaktligen ska den hänskjutande domstolen inte anse sig bunden av artikel 12 i detta brådskande lagdekret.

24. Mot bakgrund av dessa argument begärde domstolen att den hänskjutande domstolen skulle avgöra huruvida lagdekret nr 9/2013 och i synnerhet dess artikel 12 är tillämpligt på målet vid den hänskjutande domstolen.

25. Genom svarsskrivelse som inkom till domstolen den 13 mars 2014 bekräftade den hänskjutande domstolen att artikel 12 i lagdekret nr 9/2013 är tillämplig i det nationella målet. Enligt den hänskjutande domstolen saknar regeringens tolkning av detta brådskande lagdekret rättslig grund och fråntar artikel 12 i nämnda lagdekret dess betydelse.

26. Domstolen har i fast rättspraxis slagit fast ”att förfarandet enligt artikel [267 FEUF] grundar sig på en tydlig funktionsfördelning mellan de nationella domstolarna och domstolen och att det i ett sådant förfarande är den nationella domstolen som ska bedöma omständigheterna i målet. Det ankommer uteslutande på den nationella domstolen, vid vilken målet anhängiggjorts och vilken har ansvaret för det rättsliga avgörandet, att mot bakgrund av de särskilda omständigheterna i målet bedöma såväl om ett förhandsavgörande är nödvändigt för att döma i saken som relevansen av de frågor som ställs till domstolen. Domstolen är följaktligen i princip skyldig att meddela ett förhandsavgörande när de frågor som ställts av den nationella domstolen avser tolkningen av [unions]rätten.” [6]

27. Då den hänskjutande domstolen har bekräftat att lagdekret nr 9/2013 är tillämpligt i det nationella målet, ska den rumänska regeringens invändningar om rättegångshinder för förevarande begäran om förhandsavgörande ogillas.

B – *Saken*

28. Den hänskjutande domstolen har genom sin tolkningsfråga önskat få klarhet i huruvida sådana bestämmelser som dem i lagdekret nr 9/2013 är förenliga med artikel 110 FEUF, med principen om likhet inför lagen och principen om icke-diskriminering, vilka anges i artiklarna 20 och 21 i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna (nedan kallad stadgan), med principen om rätt till egendom som anges i artikel 17 i denna stadga, samt med principen om rättssäkerhet, principen om förbud mot retroaktiv lagstiftning och principen om förbud mot *reformatio in pejus*.

1. De unionsrättsliga principer och bestämmelser som ska tillämpas i förevarande mål

29. Ilie Nicolae Niculas invändning avser i huvudsak att artikel 12 i lagdekret nr 9/2013 bibehåller den diskriminering som införts genom miljöskatten mellan begagnade fordon som importeras till Rumänien och fordon som redan finns på den rumänska marknaden och vilka, som sådana, var undantagna från miljöskatt. Enligt min uppfattning är de tillämpliga bestämmelserna således, liksom i de ovannämnda målen Tatu (EU:C:2011:219), Nisipeanu (EU:C:2011:466), Druțu (EU:C:2011:478), Micşa (EU:C:2011:479), Vijulan (EU:C:2011:477) och Câmpean och Ciocoiu (EU:C:2014:229), artikel 110 FEUF, som förbjuder diskriminerande skatter, och principen att all skatt som uppburits i strid med unionsrätten och särskilt med artikel 110 FEUF ska återbetalas till den skattskyldige.

30. I artikel 52.2 i stadgan anges följande: ”De rättigheter som erkänns i denna stadga för vilka bestämmelser återfinns i fördragen ska utövas på de villkor och inom de gränser som fastställs i dessa.” För domstolens tolkning av unionsrätten behövs det följaktligen inte prövas huruvida andra bestämmelser och principer i stadgan är tillämpliga i målet. Detsamma gäller de övriga allmänna principer som den hänskjutande domstolen har citerat, vilka emellertid kan avse dessa bestämmelser och principer inom ramen för, exempelvis, en bedömning enligt rumänsk rätt av huruvida lagdekret nr 9/2013 är förenligt med konstitutionen.

2. De argument som anförts vid domstolen

31. Ilie Nicolae Niculas anser att lagdekret nr 9/2013, genom att skapa en ny miljöskatt kallad ”miljödekal” och genom att tillåta den rumänska skattemyndigheten att till den skattskyldige endast återbetala skillnaden mellan dekalbeloppet och det belopp som redan erlagts som miljöskatt, har till syfte att blockera förfarandena för återbetalning av miljöskatten i alla dess former vilka togs ut innan miljödekalen.

6 — Dom Zurita García och Choque Cabrera (C-261/08 och C-348/08, EU:C:2009:648, punkt 34). Se även, för ett liknande resonemang, dom IKA (C-326/00, EU:C:2003:101, punkt 27), Keller (C-145/03, EU:C:2005:211, punkt 33), Conseil général de la Vienne (C-419/04, EU:C:2006:419, punkt 19), och Gómez-Limón Sánchez-Camacho (C-537/07, EU:C:2009:462, punkt 24).

32. Vidare anser Ilie Nicolae Nicula att miljödekalen i sig strider mot artikel 110 FEUF, eftersom den inför en diskriminering mellan:

— Dels ägare av begagnade fordon som köpts i en annan medlemsstat än Rumänien, såsom Ilie Nicolae Nicula, som har betalat miljöskatt vid registreringen i Rumänien och ännu inte har fått tillbaka den, för vilka miljödekalen kan utkrävas omedelbart genom innehållande av en del av eller hela den skatt som tidigare betalats,

— dels ägare av fordon som redan registrerats i Rumänien, för vilka miljödekalen först kan utkrävas vid registreringen av en eventuell överföring av äganderätten till tredjeman.

33. Ilie Nicolae Nicula har tillagt att miljödekalen även utgör en diskriminerande skattebörda i den meningen att lagdekret nr 9/2013 inte garanterar att det skattebelopp som utkrävs för begagnade fordon som importerats från en annan medlemsstat inte är högre än beloppet på den återstående skatt som ingår i värdet på liknande begagnade fordon som redan är registrerade i Rumänien.

34. Den rumänska regeringen har gjort gällande att lagdekret nr 9/2013 fullständigt iakttar de regler som angavs i domen Tatu (EU:C:2011:219). Regeringen anser att miljödekalen grundar sig på objektiva och transparenta kriterier, såsom motorns slagvolym och utsläppsnorm Euro eller fordonets koldioxidutsläpp. Vidare beaktar beloppet vederbörligen det faktiska värdet av en begagnad bil på marknaden beräknat från tidpunkten för fordonets införsel på marknaden och kan bestridas på administrativ väg eller i domstol, i syfte att visa en större värdeminskning än den som fastställts med tillämpning av den schablonmässiga metoden för beräkning av fordons värdeminskning. Således är inte, enligt den rumänska regeringen, den miljödekal som utkrävs för importerade fordon högre än beloppet på den återstående skatt som ingår i värdet på liknande begagnade fordon som redan är registrerade inom landet.

35. Den rumänska regeringen har även gjort gällande att betalningen av miljödekalen är obligatorisk och kan utkrävas vid tidpunkten för den första övergången av äganderätten för de fordon som redan ingick i det nationella fordonsbeståndet innan denna dekal infördes, inklusive för de bilar för vilka de tidigare miljöskatterna inte har erlagts, såsom krävdes enligt domarna i de ovannämnda i målen Tatu (EU:C:2011:219) och Nisipeanu (EU:C:2011:466).

36. Följaktligen har den rumänska regeringen dragit slutsatsen att en sådan nationell lagstiftning som lagdekret nr 9/2013 inte strider mot artikel 110 FEUF.

37. Kommissionen anser att det system som införts genom lagdekret nr 9/2013 strider mot artikel 110 FEUF, eftersom det tillämpas retroaktivt på skattepliktiga händelser som inträffat innan lagdekret nr 9/2013 trädde i kraft och bibehåller således det diskriminerande förfarande som domstolen fastställde i domen i målet Tatu (EU:C:2011:219).

3. Bedömning

38. Det ska inledningsvis erinras om att rätten till återbetalning av skatter och avgifter som en medlemsstat har tagit ut i strid med unionsrätten enligt fast rättspraxis utgör en följd av och ett komplement till de rättigheter som enskilda har tillerkänts i de unionsbestämmelser i vilka sådana skatter eller avgifter förbjuds. Medlemsstaten är således i princip skyldig att återbetala de skatter eller

avgifter som har tagits ut i strid med unionsrätten.[7] När en medlemsstat har uppburit skatter i strid med unionsrätten har rättssubjekten dessutom rätt till återbetalning inte bara av den skatt som uppburits, utan också av räntan på denna räknad från den tidpunkt då skatten betalades.[8]

39. Det finns ett enda undantag från denna bestämmelse, nämligen övervältring av skatt på andra rättssubjekt[9] och bestämmelsen är, i avsaknad av reglering på unionsnivå, underställd nationella processrättsliga regler, med förbehåll för principerna om likvärdighet och effektivitet.[10]

40. Det ska i detta hänseende erinras om att domstolen tidigare har slagit fast att lagdekret nr 50/2008 i alla dess versioner införde ett skattesystem som avskräckte från registrering i Rumänien av begagnade bilar som köpts i en annan medlemsstat och därför stod i strid med artikel 110 FEUF.[11]

41. Följaktligen har Rumänien en skyldighet att återbetala miljöskatten till Ilie Nicolae Nicula.

42. Medlemsstaterna kan emellertid ta ut nya fordonskatter av skäl som är att hänföra till miljöpolitiken eller den allmänna politiken genom att införa nya rättsliga bestämmelser under förutsättning att dessa skatter inte är sådana att de avskräcker från import av varor från andra medlemsstater till förmån för nationella produkter och således inte åsidosätter artikel 110 FEUF.[12]

43. Således anser jag, bland annat till följd av domen i det ovannämnda målet Tatu (EU:C:2011:219), att de rumänska myndigheterna i realiteten hade två valmöjligheter för att uppfylla sina skyldigheter enligt unionsrätten, antingen att upphäva miljöskatten och återbetala de belopp som uppburits genom denna skatt till de skattskyldiga som redan betalat och eventuellt införa en ny skatt som är förenlig med artikel 110 FEUF för framtiden, eller bibehålla miljöskatten (under vilken titel som helst) men omedelbart utkräva den även av ägare till begagnade bilar som redan är registrerade i Rumänien.

44. I stället för att välja en av dessa möjligheter har den rumänska regeringen i realiteten, med lagdekret nr 9/2013, valt ett system som föreskriver en ny skatt för alla fordon från ett framtida datum samtidigt som det tillåter skattemyndigheterna att behålla de belopp som de olagligen har uppburit genom miljöskatten fram till tidpunkten för nästa övergång av äganderätten avseende det berörda fordonet, vilken medför att miljödekalen ska betalas.

45. Som den hänskjutande domstolen har påpekat, begränsar artikel 12 i lagdekret 9/2013 återbetalningen av den miljöskatt som har uppburits enligt lagdekret nr 50/2008 till skillnaden mellan beloppet för miljödekalen och miljöskatten. Det belopp som tidigare erlagts innehålls således för betalning av miljödekalen, medan miljödekalen för fordon som sedan tidigare är registrerade i Rumänien vid den tidpunkt då lagdekret nr 50/2008 trädde i kraft och som av denna anledning var undantagna från denna skatt kan tas ut först vid nästa övergång av äganderätten till dessa fordon.

46. Frågan är således huruvida en medlemsstat kan vägra att återbetala en skatt som strider mot unionsrätten genom att införa en ny skatt som eventuellt kan tas ut i framtiden och en rättslig grund som tillåter skattemyndigheten att behålla det belopp som uppburits genom den skatt som förklarats stå i strid med unionsrätten, fram till den tidpunkt då den nya skatten kan utkrävas, varvid kompensationen mellan de båda skatterna sker vid samma tidpunkt.

7 — Se dom San Giorgio (199/82, EU:C:1983:318, punkt 12), Metallgesellschaft m.fl. (C-397/98 och C-410/98, EU:C:2001:134, punkt 84), Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, EU:C:2006:774, punkt 202), och Test Claimants in the Franked Investment Income Group Litigation (C-362/12, EU:C:2013:834, punkt 30).

8 — Se dom Irimie (C-565/11, EU:C:2013:250, punkt 29).

9 — Se, bland annat, dom Lady & Kid m.fl. (C-398/09, EU:C:2011:540, punkt 20).

10 — Se exempelvis dom Danfoss och Sauer-Danfoss (C-94/10, EU:C:2011:674, punkt 24 och där angiven rättspraxis), och dom Irimie (EU:C:2013:250, punkt 23).

11 — Dom Nisipeanu (EU:C:2011:466, punkterna 27–29). Se även, beträffande lag nr 9/2012, beslut Câmpean och Ciocoiu (EU:C:2014:229, punkterna 31–33).

12 — Dom Nádasdi och Németh (C-290/05 och C-333/05, EU:C:2006:652, punkt 49).

47. I detta hänseende ska det, även om förevarande mål gäller återbetalningen av miljöskatten och inte införandet av miljödekalen, undersökas huruvida en jämförelse mellan artiklarna 4 och 12 i lagdekret 9/2013 som skjuter upp återbetalningen av miljöskatten till det datum då miljödekalen kan utkrävas, och under förutsättning att miljöskattebeloppet är högre än vad som ska erläggas för denna dekal, iakttar skyldigheten att återbetala de skatter som har utkrävts i strid med unionsrätten samtidigt som den diskriminering som är förbjuden enligt artikel 110 FEUF och som hade införts genom lagdekret nr 50/2008 elimineras. Även om Ilie Nicolae Nicula och den rumänska regeringen vid förhandlingen diskuterade mycket angående metoden för beräkning av miljödekalen, rör detta mål endast återbetalningen av miljöskatten. Huruvida metoden för beräkning av miljödekalen är förenlig med artikel 110 FEUF ingår således inte i tolkningsfrågan.

a) Konsekvens i domstolens praxis avseende importerade begagnade motorfordon

48. Vid förhandlingen motiverade den rumänska regeringen sin begäran att hänskjuta detta mål till stora avdelningen med att påstå att det föreligger en inkonsekvens mellan domen i målet Nádasdi och Németh,[13] å ena sidan, och domarna i målen Tatu[14] och Nisipeanu,[15] å den andra.

49. Enligt denna regering är det inte möjligt att förena domen i målet Nádasdi och Németh – i vilken domstolen slog fast att ”[e]n jämförelse med [begagnade fordon som nyligen importerats till Ungern] med begagnade fordon som tagits i bruk i Ungern innan lagen om registreringsavgift trädde i kraft … inte [skulle] vara relevant”,[16] – med domarna i målen Tatu och Nisipeanu där domstolen prövade neutraliteten av miljöskatten mellan importerade begagnade fordon och liknande begagnade fordon som registrerats inom landet innan lagdekret nr 50/2008 trädde i kraft.[17]

50. Det ska erinras om att förevarande mål, till skillnad från målen Nádasdi och Németh, Tatu och Nisipeanu, gäller en talan om återbetalning av en skatt som har förklarats vara oförenlig med artikel 110 FEUF och inte huruvida miljödekalen är förenlig med denna artikel. Följaktligen är inte den fråga om enhetligheten i domstolens praxis som den rumänska regeringen har tagit upp relevant, eftersom de domar som utgör referens avseende den i målet aktuella miljöskatten obestridligen är domarna i målen Tatu och Nisipeanu vilka meddelades långt senare än domen i målet Nádasdi och Németh.

b) Huruvida en sådan bestämmelse som den som föreskrivs i artikel 4 i lagdekret nr 9/2013 är förenlig med artikel 110 FEUF.

51. Enligt fast rättspraxis medför artikel 110 FEUF första stycket en fullständig neutralitet mellan intern beskattning med hänsyn till konkurrensen mellan produkter som redan finns på den nationella marknaden och liknande importerade produkter.[18]

52. Det bör således undersökas huruvida artikel 4 i lagdekret nr 9/2013 föreskriver samma skatt för importerade begagnade fordon som för begagnade fordon som registrerats i Rumänien före ikraftträdandet av lagdekret nr 50/2008 och som således var undantagna från miljöskatt.

13 — EU:C:2006:652.

14 — EU:C:2011:219.

15 — EU:C:2011:466.

16 — EU:C:2006:652, punkt 49.

17 — EU:C:2011:219, punkt 38 och EU:C:2011:466, punkt 20.

18 — Domarna kommissionen mot Danmark (C-47/88, EU:C:1990:449, punkterna 8 och 9) och Tatu (EU:C:2011:219, punkt 34).

53. Jag anser att punkterna c och d i denna artikel 4, enligt deras lydelse, inte är behäftade med den diskriminering som fastställdes i den domen i det ovannämnda målet Tatu, eftersom begagnade fordon som registrerats i Rumänien före ikraftträdandet av lagdekret nr 50/208 och som således var undantagna från miljöskatt är underställda en ny skatt, liksom de begagnade fordon för vilka en rumänsk domstol, till följd av domen i det ovannämnda målet Tatu, hade beslutat om återbetalning av miljöskatten eller registrering utan betalning av miljöskatten.

54. Miljödekalen är inte bara till sin princip tillämplig på båda de ovannämnda kategorierna, utan kan även utkrävas vid samma tidpunkt, det vill säga vid nästa övergång av äganderätten.

55. Denna bedömning ska således medföra en återbetalning till Ilie Nicolae Nicula av den miljöskatt som står i strid med unionsrätten och den nya miljödekalen kan eventuellt utkrävas av honom först vid nästa övergång av äganderätten till hans fordon.

56. Eftersom den hänskjutande domstolen anser att artikel 12 i lagdekret nr 9/2013 även är tillämplig i det aktuella målet, ska det vidare undersökas huruvida en sådan regel som den som föreskrivs i denna artikel – enligt vilken miljöskatten (som i detta fall betalats av Ilie Nicolae Nicula) kan återbetalas till honom om och i den mån den är högre än den miljödekal som ska erläggas för det aktuella fordonet – är förenlig med unionsrätten.

c) Huruvida en sådan bestämmelse som den som föreskrivs i artikel 12 i lagdekret nr 9/2013 är förenlig med artikel 110 FEUF och skyldigheten att återbetala en skatt som uppburits i strid med unionsrätten

57. Det ska erinras om att den diskriminering som infördes genom lagdekret nr 50/2008 bestod i att miljöskatten ”[ledde] till att importerade begagnade fordon av äldre modell och med stort slitage, … [belastades] med en skatt som [kunde] uppgå till 30 procent av försäljningsvärdet, medan liknande fordon som utbjudits till försäljning på den inhemska marknaden för begagnade fordon inte alls [belades] med en sådan skattebörda.” [19] Mot denna bakgrund hade domstolen slagit fast att miljöskatten [avskräckte] personer från att importera begagnade fordon som köpts i andra medlemsstater och sätta dem i trafik i Rumänien. [20]

58. Enligt den rumänska regeringen anpassade Rumänien sig till domarna Tatu (EU:C:2011:219) och Nisipeanu (EU:C:2011:466) genom att anta artikel 4 c i lagdekret nr 9/2013, vilken utvidgar miljödekalen till att gälla fordon som redan är registrerade i Rumänien och som var undantagna från miljöskatten och detta från tidpunkten för nästa ägarbyte av dessa fordon.

59. Jag anser tvärtom att artikel 12 i detta brådskande dekret (som den rumänska regeringen inte ansåg vara tillämpligt på den aktuella tvisten) [21] inte gör det möjligt att eliminera de diskrimineringar som den tidigare lagstiftningen skapat.

60. Denna artikels verkan är nämligen att tillåta skattemyndigheten att innehålla det belopp som redan uppburits genom miljöskatten fram till en eventuell övergång av äganderätten till det aktuella fordonet. Detta utan att beakta den ränta som skulle tillkomma de skattskyldiga som har betalat miljöskatten eller föreskriva någon mekanism för återbetalning av denna skatt och betalning av räntorna på denna, för det fall det inte i framtiden skulle ske någon övergång av äganderätten till detta fordon.

19 — Dom Tatu (EU:C:2011:219, punkt 58).

20 — Idem.

21 — En ställning som den hänskjutande domstolen förkastade i sitt skriftliga svar på den begäran om förtydligande som domstolen riktat till den.

61. Som Ilie Nicolae Nicula har påpekat, är en övergång av äganderätten till ett begagnat fordon som redan var registrerat i Rumänien vid ikraftträdandet av lagdekret nr 50/2008 eller, som Ilie Nicolae Niculas fordon, importerades när detta brådskande dekret var i kraft inte på något vis garanterad, eftersom en stor del av dessa fordon kan vara mycket gamla. Samma resultat är möjligt om det berörda fordonet har stulits eller förstörts.

62. Följaktligen ska, som kommissionen har påpekat, miljödekalen inte tillämpas på samma sätt på alla transaktioner som har skett under perioden för tillämpningen av lagdekret nr 50/2008. Även om det är tillämpligt på begagnade fordon som redan var registrerade i Rumänien och som därmed var undantagna från miljöskatten, ska den utkrävas först vid den första övergången av äganderätten till detta fordon som sker efter ikraftträdandet av lagdekret nr 9/2013 medan artikel 12 tillåter skattemyndigheten att inte återbetala det miljöskattebelopp som den redan har uppburits i strid med artikel 110 FEUF, för begagnade bilar som importerats från och med ikraftträdandet av lagdekret nr 50/2008.

63. Den rumänska regeringen har försökt motivera denna skillnad i behandling genom att göra gällande att vissa skillnader i behandlingen av jämförbara situationer ingår i en lagstiftningsåtgärd som återställer lagenligheten av en bestämmelse till följd av en dom i vilken domstolen förklarade en nationell bestämmelse oförenlig med unionsrätten. Jag delar inte denna uppfattning som äventyrar en effektiv och enhetlig tillämpning av unionsrätten. Tvärtom har medlemsstaterna, när det konstateras att unionsrätten har åsidosatts, en skyldighet att avhjälpa detta åsidosättande och eliminera alla dess följder.

64. Jag anser således, liksom kommissionen, att artikel 12 i lagdekret nr 9/2013 inte är förenlig med artikel 110 FEUF och åsidosätter den skyldighet som åligger Rumänien att återbetala den miljöskatt som uppburits i strid med denna artikel i fördraget.

65. Under dessa omständigheter ska miljöskattebeloppet jämte ränta återbetalas till Ilie Nicolae Nicula.

66. Den hänskjutande domstolens fråga ska således besvaras på följande sätt. Artikel 110 FEUF ska tolkas så att den utgör hinder för ett nationellt system för fordonsbeskattning, såsom det som införts genom artiklarna 4 och 12 i lagdekret nr 9/2013.

C – *Begränsning av domens rättsverkningar i tiden*

67. För det fall domstolen skulle slå fast att artikel 110 FEUF utgör hinder för ett sådant skattesystem som är aktuellt i målet, har den rumänska regeringen bett domstolen att tidsmässigt begränsa rättsverkningarna av sin dom.

1. Den rumänska regeringens argument

68. Den rumänska regeringen har gjort gällande att den handlade i god tro när den införde det aktuella skattesystemet med viljan att beakta domarna Tatu (EU:C:2011:219) och Nisipeanu (EU:C:2011:466). Den har tillagt att återbetalningen av de uppburna beloppen skulle medföra allvarliga problem för den rumänska staten.

69. Vid förhandlingen gjorde den rumänska regeringen gällande att det totala belopp som uppburits på grundval av lagdekret nr 9/2013 [22] uppgick till 3 288 565 944 RON (cirka 750 000 000 euro). Enligt dess egen uppskattning översteg räntan på detta belopp 1 583 545 688 RON (cirka 360 000 000 euro), vilket medförde att det totala belopp som belastade den rumänska budgeten uppgick till cirka 1 100 000 000 euro. Enligt den rumänska regeringen motsvarar detta belopp 36,5 procent av det underskott som har förutspåtts i 2013 års budget och en återbetalning av detta kan äventyra de program och projekt som har planerats för miljöskydd.

70. Vidare har den rumänska regeringen understrukit att Rumäniens budget för år 2013 visar ett underskott på 2 970 000 000 euro och att en återbetalning av de belopp som uppburits jämte ränta skulle öka budgetunderskottet med 0,8 procent, vilket skulle äventyra uppfyllandet av den skyldighet som åligger Rumänien enligt fördraget om stabilitet, samordning och styrning inom Ekonomiska och monetära unionen att minska budgetunderskottet så mycket som möjligt.

71. Ilie Nicolae Nicula bestred vidare vid förhandlingen trovärdigheten av de siffror som den rumänska regeringen framfört och grundade sig på de siffror som miljöfondmyndigheten (Administrația Fondului pentru Mediu) har offentliggjort, enligt vilka det belopp som mottogs år 2013 genom miljödekalen till följd av ikraftträdandet av lagdekret nr 9/2013 uppgick till cirka 730 000 000 RON och inte 3 288 565 944 RON. Ilie Nicolae Nicula har vidare bestritt räntebeloppet på 1 583 545 688 RON men utan att ge någon alternativ siffra. Enligt honom motsvarar det totala belopp som ska återbetalas endast 0,83 procent av den rumänska budgeten för år 2013.

72. Den rumänska regeringen bestred inte i sin replik de siffror som Ilie Nicolae Nicula hade angett.

2. Bedömning

73. Det ska inledningsvis erinras om att det av fast rättspraxis framgår att den tolkning som domstolen gör av en gemenskapsrättslig regel, vid utövandet av sin behörighet enligt artikel 267 FEUF, klargör och preciserar innebörden och räckvidden av denna regel, såsom den ska eller skulle ha tolkats och tillämpats från och med sitt ikraftträdande. Därav följer att en sålunda tolkad regel kan och ska tillämpas av domstolarna även beträffande rättsförhållanden som har uppkommit före avkunnandet av den dom i vilken begäran om tolkning prövas, om villkoren för att väcka talan vid behörig domstol om tillämpningen av den nämnda rättsregeln är uppfyllda i övrigt. [23]

74. Med hänvisning till domstolens fasta praxis angav jag i mitt förslag till avgörande i målet T-mobile Austria att ”[d]omstolen kan …, med tillämpning av en allmän rättssäkerhetsprincip som utgör en del av unionens rättsordning, endast undantagsvis komma att begränsa möjligheten för varje berörd person att göra gällande en bestämmelse som domstolen har tolkat i syfte att ifrågasätta de rättsliga förhållanden som fastställts i god tro. För att en sådan begränsning ska kunna komma i fråga ska två kriterier vara uppfyllda, nämligen att de berörda handlat i god tro och att det föreligger en risk för allvarliga störningar”. [24]

75. Enligt min uppfattning föreligger ingen av dessa båda omständigheter i förevarande mål.

22 — Som svar på en fråga som jag ställde till den rumänska regeringen vid förhandlingen, bekräftade den att den talade om belopp som uppburits på grundval av lagdekret nr 9/2013.

23 — Se dom Barreira Pérez (C-347/00, EU:C:2002:560, punkt 44); Linneweber och Akritidis (C-453/02 och C-462/02, EU:C:2005:92, punkt 41), och Meilicke m.fl. (C-292/04, EU:C:2007:132, punkt 34).

24 — Förslag till avgörande T-Mobile Austria (C-616/11, EU:C:2013:691, punkt 96). Se dom Vroege (C-57/93, EU:C:1994:352, punkt 21); Cooke (C-372/98, EU:C:2000:558, punkt 42); Skov och Bilka (C-402/03, EU:C:2006:6, punkt 51); Nádasdi och Németh (EU:C:2006:652, punkt 63); Brzeziński C-313/05, EU:C:2007:33, punkt 56); Kalinchev C-2/09, EU:C:2010:312, punkt 50), och Santander Asset Management SGIIC m.fl. (C-338/11–C-347/11, EU:C:2012:286, punkt 59).

76. När det gäller kriteriet avseende god tro, har den rumänska regeringen påpekat att lagdekret nr 9/2013 antogs i syfte att säkerställa uppfyllandet av de skyldigheter som åligger Rumänien enligt artikel 110 FEUF såsom domstolen tolkade den i domarna Tatu (EU:C:2011:219) och Nisipeanu (EU:C:2011:466).

77. Genom att införa olika tillämplighet för importerade fordon och fordon som redan har registrerats i Rumänien, bibehåller lagdekret nr 9/2013 emellertid, av de skäl som jag har angett i punkterna 59–64 i detta förslag, den diskriminering som ursprungligen infördes genom lagdekret nr 50/2008, vilket den rumänska regeringen inte kunde vara ovetande om.

78. När kriteriet avseende god tro inte är uppfyllt ”saknas det anledning att pröva huruvida det andra villkoret … angående risken för allvarliga störningar … är uppfyllt”.[25] I förebyggande syfte för domstolen gör jag emellertid nedan en kortfattad genomgång av detta andra kriterium.

79. Det ska inledningsvis erinras om att den rumänska regeringen redan hade begärt en begränsning i tiden av verkningarna av den ovannämnda domen Nisipeanu (EU:C:2011:466). Vid det tillfället slog domstolen fast att ”de eventuella ekonomiska följderna för en medlemsstat av en dom i ett mål om förhandsavgörande inte i sig [motiverar] att domens rättsverkningar begränsas i tiden ... Det ankommer på den medlemsstat som begär en sådan begränsning att till domstolen inge sifferuppgifter som visar risken för allvarliga ekonomiska följder …”.[26]

80. Den rumänska regeringens begäran avslogs med motiveringen att ”i avsaknad av mer precisa sifferuppgifter som gör det möjligt att dra slutsatsen att den rumänska ekonomin riskerar att drabbas allvarligt av följderna av förevarande dom, kan inte villkoret att det föreligger allvarliga störningar anses uppfyllt”.[27]

81. Enligt min uppfattning är de siffror som den rumänska regeringen har angett och parternas oenighet avseende dessa uppskattningar utan verkan, eftersom förevarande mål inte gäller frågan om återbetalning av belopp som uppburits med stöd av lagdekret nr 9/2013, utan återbetalning av belopp som uppburits med stöd av den tidigare lagstiftningen och särskilt lagdekret nr 50/2008. I avsaknad av precisa sifferuppgifter som gör det möjligt att dra slutsatsen att den rumänska ekonomin skulle drabbas allvarligt av följderna av domen i förevarande mål, anser jag att villkoret avseende förekomsten av allvarliga störningar liksom i målet Nisipeanu (EU:C:2011:466), inte är uppfyllt.

82. Under alla förutsättningar hade, som jag har nämnt i punkt 43 i detta förslag till avgörande, den rumänska regeringen till följd av domen Tatu (EU:C:2011:219), möjlighet att välja att antingen avskaffa miljöskatten och återbetala de belopp som uppburits genom denna skatt till de skattskyldiga som redan hade betalat den, eller att bibehålla miljöskatten (under vilken titel som helst) men utkräva den skyndsamt och direkt av ägare till begagnade bilar som redan hade registrerats i Rumänien vilka som sådana var undantagna miljöskatten.

83. Eftersom den rumänska regeringen, genom att anta lagdekret nr 9/2013, har valt att bibehålla miljöskatten i form av miljödekalen, räckte det för att undvika denna störning i budgeten och eliminera den diskriminering som införts genom lagdekret nr 50/2008, att kräva betalning för miljödekalen på begagnade fordon som redan var registrerade i Rumänien och som hade undkommit miljöskatten och detta omedelbart och inte först vid nästa övergång av äganderätten till dessa fordon.

25 — Dom Transportes Jordi Besora (C-82/12, EU:C:2014:108, punkt 47).

26 — Punkt 34.

27 — Ibidem (punkt 36).

84. Följaktligen kan Rumänien, även om Ilie Nicolae Nicula enligt det nuvarande systemet har rätt till en återbetalning av miljöskatten som han hade erlagt år 2009, undvika varje budgetrisk genom att ändra lagdekret nr 9/2013, så att det föreskriver betalning av miljöskatten för ägarna av begagnade bilar som redan var registrerade i Rumänien vid ikraftträdandet av lagdekret nr 50/2008 och som vid den tidpunkten var undantagna från miljöskatten.

85. Av detta följer att det saknas anledning att begränsa domens rättsverkningar i tiden.

VI – **Förslag till avgörande**

86. Jag föreslår därför att domstolen besvarar den fråga som Tribunalul Sibiu har ställt på följande sätt:

Artikel 110 FEUF ska tolkas så att den utgör hinder för ett sådant nationellt system för fordonsskatt såsom det som har införts genom artiklarna 4 och 12 i brådskande lagdekret nr 9/2013 om införande av en miljödekal för motorfordon.