

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat
prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

Cauza C-676 din 2021 A-Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö. Rambursarea unei taxe pentru circulația autoturismelor și limitarea în timp a acestui drept în funcție de perioada utilizării autoturismului pe teritoriul unui stat membru al Uniunii Europene.

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a opta)

2 februarie 2023

„Trimitere preliminară – Impozite interne – Articolul 110 TFUE – Autoturisme – Taxă pe autovehicule – Autovehicule de ocazie importate din celelalte state membre – Autovehicule de ocazie exportate către alte state membre – Rambursare la export a acestei taxe – Limitarea acestei rambursări la autovehiculele care au fost puse în circulație cu mai puțin de zece ani în urmă”

În cauza C-676/21,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Korkein hallinto-oikeus (Curtea Administrativă Supremă, Finlanda), prin decizia din 2 noiembrie 2021, primită de Curte la 9 noiembrie 2021, în procedura inițiată de

A

cu participarea:

Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö

CURTEA (Camera a opta),

compusă din domnul M. Safjan, președinte de cameră, și domnii N. Jääskinen și M. Gavalec (raportor), judecători,

avocat general: domnul A. Rantos,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru guvernul finlandez, de A. Laine, în calitate de agent;
- pentru Comisia Europeană, de A. Armenia, M. Björkland și T. Sevón, în calitate de agenți,

având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luată după ascultarea avocatului general,

pronunță prezenta

Hotărâre

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea dispozițiilor titlului II din partea a treia din Tratatul FUE, referitoare la libera circulație a mărfurilor, și a articolului 110 TFUE.

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unei proceduri inițiate de A cu privire la decizia Verohallinto (administrația fiscală, Finlanda) prin care aceasta din urmă a refuzat rambursarea la export a taxei pe autovehicule, solicitată de A după vânzarea autoturismului său, înmatriculat în Finlanda, într-un alt stat membru.

Cadrul juridic

3 În temeiul articolului 1 primul paragraf din autoverolaki (1482/1994) [Legea (1482/1994) privind taxa pe autovehicule] din 29 decembrie 1994, astfel cum a fost modificat prin laki (5/2009) [Legea (5/2009)] din 9 ianuarie 2009 și prin laki (561/2016) [Legea (561/2016)] din 29 iunie 2016 (denumită în continuare „Legea privind taxa pe autovehicule”), pentru autoturisme (categoria M1) este necesar ca, înainte de înmatricularea lor în registrul auto sau de punerea lor în circulație în Finlanda, să fie plătită statului taxa pe autovehicule.

4 Potrivit articolului 2 alineatul 1 din Legea privind taxa pe autovehicule, în sensul acestei legi, punerea în circulație în Finlanda înseamnă utilizarea unui autovehicul destinat circulației pe teritoriul finlandez, chiar și atunci când acesta nu este înmatriculat în Finlanda.

5 Potrivit articolului 4 alineatul 1 din legea menționată, persoana care este înscrisă în registrul auto ca proprietar al autovehiculului respectiv este obligată la plata taxei pe autovehicule. Articolul 4 alineatul 5 din aceeași lege prevede că, pentru un autovehicul pus în circulație fără înmatriculare, persoana obligată la plata acestei taxe este persoana care a pus acest autovehicul în circulație, dar că, dacă această persoană nu poate fi identificată sau dacă taxa respectivă nu poate fi percepută de la persoana respectivă, proprietarul autovehiculului utilizat este cel obligat la plata taxei.

6 În temeiul articolului 8a din Legea privind taxa pe autovehicule, în ceea ce privește un autovehicul impozitat în Finlanda ca autovehicul de ocazie, quantumul taxei pe autovehicule echivalează cu quantumul cel mai scăzut al taxei reziduale pe un autovehicul înmatriculat în Finlanda, considerat similar ținând seama de elementele prevăzute la articolele 11c și 11d din această lege.

7 Potrivit articolului 11c alineatul 1 din legea menționată, la stabilirea valorii generale de vânzare cu amănuntul a unui autovehicul în Finlanda, se iau în considerare documentele disponibile referitoare la elementele care influențează stabilirea valorii vânzării cu amănuntul a autovehiculului în cauză pe piață și de cele care privesc valoarea autovehiculului și caracteristicile specifice ale acestuia care o influențează, precum marca, modelul, tipul, motorul și dotările respectivului autovehicul. De asemenea, pot fi luate în considerare vechimea, kilometrajul și starea autovehiculului în cauză, precum și alte caracteristici specifice acestuia.

8 În temeiul articolului 11d din aceeași lege, autovehiculele pot fi considerate similare dacă sunt mărci similare și dacă modelele și dotările lor sunt similare. Dacă autovehiculele care trebuie comparate sunt autovehicule omologate în țări diferite, pe lângă informațiile care figurează în documentele acestor autovehicule, ele trebuie să fie realmente similare din punct de vedere tehnic. Cu toate acestea, diferențe minore nu împiedică considerarea acestor autovehicule ca fiind similare dacă aceste diferențe pot fi apreciate ca lipsite de importanță, ținând seama de valoarea autovehiculului în cauză sau de nevoile consumatorului față de acest autovehicul.

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

9 Articolul 34d alineatul 1 din Legea privind taxa pe autovehicule prevede că taxa pe autovehicule se rambursează la cerere dacă un autovehicul impozitat în Finlanda este exportat definitiv în vederea utilizării în afara teritoriului finlandez.

10 Articolul 34d alineatul 2 din această lege prevede că, într-o asemenea ipoteză, se rambursează cuantumul acestei taxe care ar fi prelevat pe un autovehicul similar dacă acesta din urmă ar fi impozitat în calitate de autovehicul de ocazie la data exportării autovehiculului în cauză în afara teritoriului finlandez. În acest mod, cuantumul taxei menționate care este astfel rambursat nu poate depăși cuantumul taxei care a fost plătită pe acest autovehicul. Taxa pe autovehicule nu se rambursează în măsura în care valoarea autovehiculului menționat sau această taxă pe același autovehicul au crescut ca urmare a unei amenajări efectuate sau a unei dotări adăugate la acesta după taxare. Taxa menționată nu se rambursează pentru un autovehicul care nu a fost declarat în mod corespunzător ca fiind impozabil sau dacă suma rambursabilă este mai mică de 500 de euro. Aceeași taxă nu este rambursată nici pentru un autovehicul care a fost pus pentru prima dată în circulație în urmă cu cel puțin 10 ani la data exportului. Rambursarea este subordonată condiției ca autovehiculul în cauză să fie în stare de circulație atunci când nu mai este utilizat în Finlanda și ca acest autovehicul să fi fost retras din circulație în Finlanda.

11 Articolul 34d alineatul 3 din legea menționată prevede că rambursarea la export a taxei pe autovehicule poate fi solicitată de orice persoană care, în calitate de proprietar al autovehiculului în cauză, îl exportă pe acesta în vederea unei utilizări în afara teritoriului finlandez.

12 Articolul 34d alineatul 4 din aceeași lege precizează că cererea de rambursare la export a acestei taxe trebuie depusă la administrația fiscală cu cel puțin 14 zile înainte de exportul autovehiculului în cauză și că persoana care solicită această rambursare trebuie să dea acestei administrații posibilitatea de a verifica autovehiculul respectiv înainte de export și de a prezenta documentele necesare pentru a demonstra că sunt îndeplinite condițiile rambursării.

Litigiul principal și întrebările preliminare

13 La 20 iulie 2015, A importat în Finlanda, dintr-un alt stat membru, un autoturism de ocazie a cărui primă punere în circulație avusese loc la 24 noiembrie 2004.

14 Printr-o decizie de impunere din 5 octombrie 2015, administrația fiscală a prelevat, pentru acest autovehicul, taxa pe autovehicule în cuantum de 4 146,29 euro, sumă care a fost stabilită, pe o bază a valorii impozabile de 16 519,10 euro, prin aplicarea unei cote de impozitare de 25,10 %.

15 La 7 august 2017, dat fiind că a vândut acest autovehicul într-un alt stat membru, A solicitat administrației fiscale rambursarea la export a taxei pe autovehicule, al cărei cuantum corespunde, în temeiul articolului 34d alineatul 2 din Legea privind taxa pe autovehicule, celui care ar fi prelevat pe un autovehicul similar dacă acesta din urmă ar fi impozitat în calitate de autovehicul de ocazie la data exportării autovehiculului în cauză.

16 Printr-o decizie din 21 august 2017, administrația fiscală a respins această cerere de rambursare pentru motivul că, în temeiul dispoziției menționate, această taxă nu este rambursată pentru un autovehicul care a fost pus în circulație pentru prima dată cu cel puțin zece ani înainte de data exportării acestuia.

17 Întrucât contestația formulată de A împotriva acestei decizii, precum și acțiunea introdusă la Helsinki hallinto-oikeus (Tribunalul Administrativ din Helsinki, Finlanda) au fost respinse, persoana

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

interesată a sesizat, în apel, instanța de trimitere, Korkein hallinto-oikeus (Curtea Administrativă Supremă, Finlanda), solicitând printre altele rambursarea taxei pe autovehicule.

18 Această instanță arată că autoturismul de ocazie importat dintr-un alt stat membru a fost înmatriculat de A în Finlanda și utilizat de acesta o perioadă mai scurtă de trei ani, înainte de revânzarea autovehiculului respectiv într-un alt stat membru. Ea arată că A fost supus, pentru acest autovehicul, la plata integrală a taxei pe autovehicule la data înmatriculării acestuia și că valoarea acestei taxe nu a fost proporțională cu durata utilizării reale a autovehiculului respectiv în Finlanda, întrucât taxa menționată nu se rambursează, la data exportării autovehiculului în cauză, pentru autovehiculele mai vechi de 10 ani.

19 Potrivit instanței de trimitere, pentru a soluționa litigiul cu care este sesizată, trebuie să se examineze dacă limitarea privind vechimea autovehiculului care se aplică rambursării la export a taxei pe autovehicule este contrară dreptului primar al Uniunii, astfel încât, la data exportării autoturismului său, ar fi trebuit să i se ramburseze lui A partea din taxa reziduală încorporată în valoarea autovehiculului respectiv.

20 În acest context, în primul rând, ar fi necesar să se identifice dispoziția Tratatului FUE în raport cu care trebuie apreciată posibilitatea unui stat membru de a-și exercita competența fiscală în ceea ce privește importul și exportul de autovehicule în deplină proprietate. Această instanță menționează, în această privință, dispozițiile titlului II din partea a treia din Tratatul FUE referitoare la libera circulație a mărfurilor și articolul 110 TFUE. În plus, aceasta ridică în esență problema dacă se poate considera că, atunci când un autoturism importat, în deplină proprietate, este utilizat pe teritoriul statului membru de înmatriculare o perioadă considerabil mai scurtă decât durata de viață economică a autovehiculului respectiv, acesta nu este destinat să fie în esență utilizat cu titlu permanent pe teritoriul statului membru respectiv.

21 În al doilea rând, instanța de trimitere arată că, spre deosebire de autovehiculele închiriate sau luate în leasing, nu există niciun mijloc de a verifica în mod obiectiv și anticipat destinația sau utilizarea cu titlu provizoriu a autovehiculelor în deplină proprietate. Durata utilizării unui autovehicul în deplină proprietate pe teritoriul statului membru de înmatriculare nu poate fi apreciată decât *a posteriori*.

22 În al treilea rând, în ipoteza în care dispozițiile Tratatului FUE referitoare la libera circulație a mărfurilor se opun, în principiu, unei reglementări naționale în temeiul căreia taxa pe autovehicule, încorporată în valoarea autovehiculului de ocazie în cauză, nu este rambursată atunci când acesta este exportat definitiv în vederea unei utilizări în alt stat membru, această instanță urmărește să afle dacă restricția menționată poate fi justificată pentru motivul că urmărește să împiedice exportul de „autoturisme vechi”. Aceasta adaugă că legiuitorul finlandez a invocat obiectivul de protecție a mediului cu ocazia adoptării Legilor (5/2009) și (561/2016) și că această taxă se percepe pe autovehiculele de ocazie importate în Finlanda, indiferent de data primei lor înmatriculări într-un alt stat membru.

23 În aceste condiții, Korkein hallinto-oikeus (Curtea Administrativă Supremă) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Dispozițiile privind libera circulație a mărfurilor prevăzute în partea a treia titlul II din Tratatul [FUE] sau articolul 110 TFUE se opun reglementării unui stat membru care prevede că, în împrejurări precum cele din litigiul principal, taxa pe autovehicule inclusă în valoarea unui autovehicul în sensul [Legii privind taxa pe autovehicule] nu este restituită proprietarului autovehiculului în cazul în care

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

acesta exportă autovehiculul în scopul utilizării permanente într-un alt stat membru și, în acest context, este relevant aspectul dacă autovehiculul era destinat să fie utilizat în mod permanent și în principal pe teritoriul statului membru care a perceput taxa pe autovehicule și dacă a fost utilizat și de facto în mod permanent și în principal în acest stat membru?

2) În cazul în care intenția utilizării și utilizarea efectivă a autovehiculului sunt relevante pentru răspunsul la prima întrebare, cum trebuie dovedită intenția utilizării nepermanente și utilizarea în cauză, în condițiile în care durata utilizării autovehiculului privat în statul membru nu poate fi stabilită în prealabil?

3) În cazul în care, în împrejurări precum cele din litigiul principal, refuzul de a acorda o restituire la export în sensul Legii privind taxa pe autovehicule constituie o restricție privind libera circulație a mărfurilor, această restricție poate fi justificată de obiectivul de a limita exportul de autovehicule vechi, aflate adesea într-o stare proastă și poluante? Limitarea restituirii la export la autovehiculele cu o vechime mai mică de zece ani trebuie considerată incompatibilă cu dreptul Uniunii pentru motivul că taxa pe autovehicule este totuși percepută pentru autovehiculele de ocazie importate, indiferent de durata utilizării acestora?"

Cu privire la întrebările preliminare

Cu privire la prima întrebare

24 Prin intermediul primei întrebări, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă dreptul primar al Uniunii, în special articolul 110 TFUE, trebuie interpretat în sensul că se opune unei reglementări naționale potrivit căreia o taxă pe autovehicule, încorporată în valoarea fiecărui autovehicul, nu se rambursează proprietarului unui autoturism, în cazul exportării definitive a acestui autovehicul, în vederea utilizării sale într-un alt stat membru, atunci când autovehiculul respectiv a fost pus pentru prima dată în circulație cu cel puțin zece ani înainte de exportul respectiv și în sensul că este pertinent în această privință faptul că un astfel de autovehicul nu numai că era destinat să fie în esență utilizat în mod permanent pe teritoriul statului membru care a perceput taxa pe autovehicule, ci a și fost efectiv utilizat astfel.

25 Cu titlu introductiv, trebuie amintit că, sub rezerva anumitor excepții lipsite de relevanță pentru prezenta cauză, impozitarea autoturismelor nu a fost armonizată la nivelul Uniunii. Statele membre sunt, așadar, libere să își exercite competența fiscală în acest domeniu, cu condiția să o exercite cu respectarea dreptului Uniunii [Hotărârea din 19 septembrie 2017, Comisia/Irlanda (Taxă de înmatriculare), C-552/15, EU:C:2017:698, punctul 71 și jurisprudența citată].

26 Potrivit unei jurisprudențe constante a Curții, o taxă pe autoturisme percepută de un stat membru cu ocazia înmatriculării unor astfel de autovehicule în vederea punerii lor în circulație pe teritoriul său nu constituie nici o taxă vamală, nici o taxă cu efect echivalent unei taxe vamale, în sensul articolelor 28 și 30 TFUE. În plus, o asemenea taxă nu poate fi apreciată nici în lumina articolului 34 TFUE privind interzicerea restricțiilor cantitative la import și a măsurilor cu efect echivalent unor astfel de restricții. Astfel, o taxă precum cea în discuție în litigiul principal constituie un impozit intern și trebuie, așadar, examinată în raport cu articolul 110 TFUE (Hotărârea din 7 aprilie 2011, Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, punctele 32 și 33, precum și jurisprudența citată, și Hotărârea din 17 decembrie 2015, Viamar, C-402/14, EU:C:2015:830, punctul 33). În această privință, trebuie amintit că în Hotărârea din 19 septembrie 2002, Tulliasiamies și Siilin (C-101/00, EU:C:2002:505), Curtea a examinat conformitatea cu dreptul primar a taxei pe autovehicule prevăzută de Legea (1482/1994)

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

privind taxa pe autovehicule, astfel cum era aplicabilă la acea dată, în raport cu articolul 95 CE, care corespunde articolului 110 TFUE.

27 Prin urmare, astfel cum susține Comisia Europeană, conformitatea cu dreptul primar al Uniunii atât a taxei pe autoturism, cât și a rambursării la export a acestei taxe cu ocazia exportului unui autovehicul înmatriculat în Finlanda trebuie apreciată numai în temeiul acestui din urmă articol.

28 Articolul 110 TFUE are drept obiectiv asigurarea liberei circulații a mărfurilor între statele membre în condiții normale de concurență. Acesta vizează eliminarea oricărei forme de protecție care poate rezulta din aplicarea unor impozite interne, în special a celor care sunt discriminatorii față de produsele care provin din alte state membre (Hotărârea din 14 aprilie 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punctul 28 și jurisprudența citată).

29 În acest scop, articolul 110 primul paragraf TFUE interzice fiecărui stat membru să aplice produselor celorlalte state membre impozite interne mai mari decât cele care se aplică produselor naționale similare. Această dispoziție urmărește să garanteze neutralitatea impozitelor interne față de concurența dintre produsele care se află deja pe piața națională și produsele importate (Hotărârea din 14 aprilie 2015, Manea, C-76/14, EU:C:2015:216, punctul 29 și jurisprudența citată).

30 Taxa pe autovehicule, prevăzută de Legea privind taxa pe autovehicule, nu este percepută decât o singură dată, pentru orice autoturism destinat a fi înmatriculat sau pus în circulație în Finlanda, indiferent dacă este vorba despre autovehicule noi sau de ocazie. Din elementele de care dispune Curtea, astfel cum au fost prezentate în cererea de decizie preliminară, pare să reiasă că Legea privind taxa pe autovehicule garantează, în principiu, că quantumul taxei pe autovehicule care se aplică autovehiculelor de ocazie importate corespunde celui al taxei reziduale încorporate în valoarea autovehiculelor de ocazie similare naționale, ținând seama de cota și de baza de impozitare a acestei taxe.

31 În materia impozitării autovehiculelor de ocazie importate, articolul 110 TFUE urmărește să garanteze perfecta neutralitate a impozitelor interne față de concurența dintre produsele care se află deja pe piața națională și produsele importate și obligă, prin urmare, fiecare stat membru să aleagă și să instituie taxele aplicate autoturismelor astfel încât acestea să nu aibă ca efect favorizarea vânzării autovehiculelor de ocazie naționale și descurajarea, astfel, a importului de autovehicule de ocazie similare (a se vedea în acest sens Ordonanța din 7 martie 2019, Elliniko Dimosio, C-689/18, nepublicată, EU:C:2019:185, punctele 20-22).

32 În această privință, trebuie arătat că, în contextul articolului 110 TFUE, nu poate fi calificată drept discriminatorie o modalitate specială, precum cea prevăzută la articolul 34d alineatul 2 din Legea privind taxa pe autovehicule, potrivit căreia această taxă nu se rambursează, în temeiul exportului definitiv al unui autoturism de ocazie, atunci când acest autovehicul a fost pus pentru prima dată în circulație, în Finlanda sau în alt stat membru, cu cel puțin zece ani înainte de data exportării în cauză.

33 Astfel, după cum subliniază Comisia, această modalitate se aplică tuturor autovehiculelor atunci când prima lor punere în circulație datează de peste zece ani, în măsura în care stabilește un criteriu obiectiv, și anume anul primei puneri în circulație a autovehiculului în cauză, pe baza căruia se stabilește o distincție între cazurile în care se acordă o rambursare a taxei pe autovehicule și cele în care nu se acordă această rambursare.

34 Modalitatea menționată nu implică, așadar, o diferență de tratament atunci când autovehiculele în cauză au peste 10 ani, între autovehiculele de ocazie importate și autovehiculele de ocazie naționale,

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

în ceea ce privește posibilitatea de a fi vândute pe piața autovehiculelor de ocazie în Finlanda, întrucât nu modifică deloc cuantumul taxei corespunzătoare incluse în valoarea de piață a acestor două tipuri de autovehicule.

35 În plus, este lipsit de relevanță, din perspectiva articolului 110 TFUE, faptul că autoturismele înmatriculate pentru prima dată în alt stat membru, apoi în Finlanda, pentru care se refuză rambursarea la export a acestei taxe, cu ocazia exportului definitiv din Finlanda către un alt stat membru, în temeiul limitării rambursării la export a taxei menționate la autovehiculele cu o vechime mai mică de zece ani, au fost, din punct de vedere statistic, înmatriculate în Finlanda pentru o perioadă mai scurtă decât autoturismele înmatriculate de prima dată în Finlanda, al căror export definitiv către un alt stat membru nu dă dreptul la rambursarea la export a aceleiași taxe, în temeiul acestei limitări.

36 Astfel, în exercitarea competenței sale fiscale, un stat membru poate să prevadă aplicarea unei taxe pe autovehicule al cărei fapt generator este înmatricularea și punerea în circulație a unui autovehicul, care nu este legată de durata utilizării efective a acestuia în statul membru respectiv.

37 Este de asemenea lipsit de relevanță, din perspectiva articolului 110 TFUE, faptul că un autoturism, ca urmare a refuzului rambursării la export a unei taxe pe autovehicule cu ocazia exportului său definitiv din Finlanda către un alt stat membru, este supus, în diferite momente și în diferite state membre, mai multor taxări referitoare la autoturisme.

38 În stadiul actual, dreptul Uniunii nu cuprinde nicio prevedere care să vizeze interzicerea efectelor dublei impunerii, care se produce în cazul unor astfel de taxe, reglementate de legislații naționale autonome și, deși eliminarea unor astfel de efecte este de dorit în interesul liberei circulații a mărfurilor, aceasta nu poate rezulta totuși decât din armonizarea sistemelor naționale (a se vedea prin analogie Hotărârea din 23 aprilie 2002, Nygård, C-234/99, EU:C:2002:244, punctul 38 și jurisprudența citată).

39 Fiecare stat membru poate percepe o taxă pe autovehicule potrivit propriilor aprecieri, cu condiția ca astfel de aprecieri, precum și măsurile adoptate în vederea punerii lor în aplicare să nu descurajeze vânzarea de produse importate în favoarea vânzării de produse similare disponibile pe piața națională (a se vedea în acest sens Hotărârea din 7 aprilie 2011, Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, punctele 53 și 54).

40 Trebuie adăugat că persoanele fizice care doresc să importe în Finlanda autoturisme noi sau de ocazie au alte soluții decât importul în deplină proprietate a unor astfel de autovehicule. Pe lângă cazurile care intră în domeniul de aplicare al Directivei 83/182/CEE a Consiliului din 28 martie 1983 privind scutirile de taxă în interiorul Comunității pentru anumite mijloace de transport importate temporar din anumite mijloace de transport (JO 1983, L 105, p. 59, Ediție specială, 09/vol. 1, p. 112), astfel cum subliniază guvernul finlandez, acestea pot importa un autoturism pentru a fi utilizat temporar, în temeiul unui contract de leasing sau de închiriere, ceea ce implică perceperea unei taxe pe autovehicule calculată proporțional cu durata de utilizare prevăzută în acest contract (a se vedea în acest sens Ordonanța din 29 septembrie 2010, AV-Autovermietung, C-91/10, nepublicată, EU:C:2010:558, punctul 26 și jurisprudența citată).

41 Prin urmare, aceste persoane pot decide, în deplină cunoștință de cauză, să importe în Finlanda autoturisme în deplină proprietate, care implică supunerea integrală a acestora la plata taxei pe autovehicule, sau să importe un autoturism pentru a-l utiliza cu titlu temporar, ceea ce determină achitarea unei astfel de taxe într-un cuantum proporțional cu durata utilizării autovehiculului în acest stat membru.

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

42 Prin urmare, alegerea persoanelor menționate este cea care determină regimul fiscal aplicabil autoturismului importat și, astfel cum subliniază Comisia, în ipoteza importării unui autoturism în deplină proprietate, eventualele intenții ale acestora privind utilizarea ulterioară a autovehiculului în cauză, pentru care rambursarea la export a taxei pe autovehicule este prevăzută de Legea privind taxa pe autovehicule, sunt lipsite de relevanță în vederea aprecierii, în temeiul articolului 110 TFUE, a acestei rambursări la export.

43 În sfârșit, este de asemenea lipsit de relevanță, în scopul acestei aprecieri, faptul, invocat de guvernul finlandez, potrivit căruia, în cazul exportului definitiv al unui autoturism impozitat în Finlanda, în vederea unei utilizări în afara acestui stat membru, cuantumul taxei rambursate corespunde, conform articolului 34d alineatul 2 din Legea privind taxa pe autovehicule, cuantumul taxei percepute pentru un autovehicul similar dacă acesta ar fi impozitat ca autovehicul de ocazie la momentul exportului respectiv.

44 Astfel, o asemenea rambursare a taxei nu afectează piața autovehiculelor de ocazie în Finlanda, ci poate produce, în pofida faptului că valoarea taxei rambursate nu depășește valoarea reziduală a taxei plătite cu ocazia înmatriculării în Finlanda, un efect pe piața autovehiculelor de ocazie din statul membru de export prin reducerea valorii autovehiculului de ocazie importat din Finlanda.

45 Având în vedere ansamblul considerațiilor care precedă, trebuie să se răspundă la prima întrebare că dreptul primar al Uniunii, în special articolul 110 TFUE, trebuie interpretat în sensul că nu se opune unei reglementări naționale potrivit căreia o taxă pe autovehicule, încorporată în valoarea fiecărui autovehicul, nu se rambursează proprietarului unui autoturism, în cazul exportării definitive a acestui autovehicul, în vederea utilizării sale într-un alt stat membru, atunci când autovehiculul respectiv a fost pus pentru prima dată în circulație cu cel puțin zece ani înainte de exportul respectiv. Este lipsit de relevanță, în această privință, faptul că un astfel de autovehicul era destinat să fie în esență utilizat în mod permanent pe teritoriul statului membru care a perceput taxa pe autovehicule și că acest autovehicul a și fost efectiv utilizat astfel.

Cu privire la a doua și la a treia întrebare

46 Ținând seama de răspunsul dat la prima întrebare, nu este necesar să se răspundă la cea de a doua și la cea de a treia întrebare.

Cu privire la cheltuielile de judecată

47 Întrucât, în privința părților din litigiul principal, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a opta) declară:

Dreptul primar al Uniunii, în special articolul 110 TFUE, trebuie interpretat în sensul că nu se opune unei reglementări naționale potrivit căreia o taxă pe autovehicule, încorporată în valoarea fiecărui autovehicul, nu se rambursează proprietarului unui autoturism, în cazul exportării definitive a acestui autovehicul, în vederea utilizării sale într-un alt stat membru, atunci când autovehiculul respectiv a fost pus pentru prima dată în circulație cu cel puțin zece ani înainte de exportul respectiv. Este lipsit de relevanță, în această privință, faptul că un astfel de autovehicul

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Beța

**www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat
prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității**

era destinat să fie în esență utilizat în mod permanent pe teritoriul statului membru care a perceput taxa pe autovehicule și că acest autovehicul a și fost efectiv utilizat astfel.