Taxă emisii poluante. Receptarea jurisprudenţei Manea

Autor: Cosmin Flavius Costaș

În urma pronunţării hotărârii Curţii de Justiţie a Uniunii Europene din 14 aprilie 2015, în afacerea C-76/14, *Manea*, la nivel naţional este aşteptat un reviriment jurisprudenţial, în sensul admiterii acţiunilor având ca obiect restituirea taxei pentru emisii poluante achitate în perioada 1 ianuarie – 14 martie 2013, conform Legii nr. 9/2012.

În acest sens, societatea noastră a obţinut, la Curtea de Apel Oradea, prima aplicare in concreto a hotărârii din afacerea *Manea*. Astfel, prin decizia civilă nr. 1689 din 30 aprilie 2015, pronunţată în dosarul nr. 2025/111/2013, Curtea de Apel Oradea a admis recursul reclamantei, a desfiinţat hotărârea anterioară pronunţată de Tribunalul Bihor, iar în rejudecare a admis acţiunea şi a dispus restiturea unei taxe pentru emisii poluante în cuantum de 7.151 RON, achitate de reclamantă la data de 3.01.2013.

Motivarea Curţii de Apel Oradea nu este încă publică. Cu toate acestea, prin referire la un recent comentariu asupra afacerii Manea apărut în revista *Tax Magazine* nr. 4/2015, putem decela principalele argumente care au stat la baza acestui reviriment jurisprudenţial.

Reamintim în context faptul că instanţa europeană a verificat

compatibilitatea cu dreptul european a variantei taxei pentru înmatricularea vehiculelor aplicabile în perioada 1 ianuarie – 14 martie 2013, în temeiul Legii nr. 9/2012 (taxa pentru emisii poluante). Curtea şi a decis astfel:

Articolul 110 TFUE trebuie interpretat în sensul:

– **că nu se opune ca un stat membru să instituie o taxă pe autovehicule care se aplică autovehiculelor rulate importate cu ocazia primei lor înmatriculări în acest stat membru și autovehiculelor deja înmatriculate în statul membru respectiv cu ocazia primei transcrieri în același stat a dreptului de proprietate asupra acestora din urmă,**

– **că se opune ca statul membru respectiv să scutească de această taxă autovehiculele deja înmatriculate pentru care a fost plătită o taxă în vigoare anterior declarată incompatibilă cu dreptul Uniunii.**

Reamintim faptul că anterior, prin hotărârile pronunţate în afacerile *Tatu*[1], *Nisipeanu*[2] sau *Câmpean – Ciocoiu*[3], Curtea de Justiţie a constatat incompatibilitatea tuturor variantelor taxelor de înmatriculare din România cu art. 110 din Tratatul privind Funcţionarea Uniunii Europene.

În prima parte a analizei sale din afacerea *Manea*, Curtea de Justiţie a Uniunii Europene a verificat compatibilitatea de principiu a reglementării conţinute în Legea nr. 9/2012 şi aplicate în perioada 1 ianuarie – 14 martie 2013 cu art. 110 TFUE. În context, ni se par importante următoarele aspecte:

– La fel ca în cauza *Tatu*, instanţa europeană a apreciat că de principiu, prin raportare la criteriile pe care este edificată, taxa pentru emisii poluante este compatibilă cu art. 110 TFUE. Se va observa, în context, că în paragrafele 38, 39 şi 40 Curtea de Justiţie se referă, prin analogie, la propriile sale constatări din afacerea *Tatu*, ceea ce întăreşte premisa noastră referitoare la o legătură strânsă între cele două hotărâri.

– În aceste condiţii, prima concluzie a Marii Camere, argumentată în par. 41 – 43 din hotărâre, este logică: Din moment ce discriminarea sesizată anterior în afacerile *Tatu* (perioada 1 iulie – 14 decembrie 2008), *Nisipeanu* (perioada 15 decembrie 2008 – 12 ianuarie 2012) şi *Ciocoiu – Câmpean* (perioada 13 ianuarie – 31 decembrie 2012) a dispărut, iar taxa pentru emisii poluante se aplică şi "produselor naţionale" (vehiculelor deja înmatriculate în România, cu ocazia primei transcrieri a dreptului de proprietate), ***in abstracto* o reglementare de tipul taxei pentru emisii poluante este compatibilă cu art. 110 TFUE.**

– Strict formal, această concluzie a Marii Camere nu reprezintă o inovaţie, ci un simplu exerciţiu de logică. De altfel, mergând cu argumentaţia doar până la acest punct, instanţele de contencios fiscal au reţinut deja faptul că reglementarea fiscală aplicabilă în perioada 1 ianuarie – 14 martie 2013 este compatibilă cu dreptul european.

Vom observa însă că analiza Curţii de Justiţie a Uniunii Europene în afacerea *Manea* nu se limitează la această concluzie. În continuarea analizei sale, judecătorii europeni au reiterat faptul că Statul Român are o problemă semnificativă cu respectarea hotărârilor anterioare ale Curţii sau ale instanţelor naţionale. Astfel, cu începere de la celebrul art. 11 din Ordonanţa de urgenţă nr. 50/2008, Statul Român a recunoscut doar parţial incompatibilitatea diferitelor variante de taxe de înmatriculare cu dreptul european, propunând restituirea diferenţei dintre o variantă nouă (ipotetică) şi o variantă veche (aplicată) a taxei, dacă o asemenea diferenţă exista.

Ceea ce reţine corect Curtea de Justiţie este existenţa unui număr semnificativ de vehicule pentru care s-a achitat după 1 ianuarie 2007 o variantă a unei taxe de înmatriculare (taxă specială pentru autoturisme şi autovehicule, taxa de poluare, taxa pentru emisii poluante în perioada 13 ianuarie – 31

decembrie 2012), taxă care nu a fost restituită din oficiu, integral şi cu dobândă (fiscală, am adăuga noi). Or, conform celor reţinute la par. 47 din hotărârea în afacerea *Manea*, **scutirea vehiculelor pentru care s-a achitat taxa de la plata noii variante a taxei pentru emisii poluante nu echivalează cu îndeplinirea obligaţiei Statului Român de a respecta art. 110 TFUE şi constituie un element care antrenează incompatibilitatea noii variante cu art. 110 TFUE.** Extrem de important, efectul discriminatoriu este subliniat în cuprinsul par. 48 din hotărârea pronunţată la 14 aprilie 2015:

48 *În plus, o astfel de scutire a avut ca efect sustragerea de la plata taxei în cauză a primei transcrieri, în perioada pertinentă în cauza principală, a dreptului de proprietate asupra autovehiculelor rulate naționale înmatriculate în România între 1 ianuarie 2007 și 1 ianuarie 2013, în timp ce această taxă a fost percepută invariabil cu ocazia înmatriculării în România, în perioada pertinentă în cauza principală, a autovehiculelor similare provenite din alte state membre. O scutire precum cea în discuție în litigiul principal favorizează astfel vânzarea autovehiculelor de ocazie naționale și descurajează importul unor autovehicule similare.*

În opinia noastră, grefată pe analiza par. 48 din hotărârea pronunţată în afacerea *Manea*, **acest mecanism de scutire, care face ca taxa naţională să nu mai fie aplicată tuturor vehiculelor, antrenează incompatibilitatea Legii nr. 9/2012, forma în vigoare în perioada 1 ianuarie – 14 martie 2015, cu art. 110 TFUE**. Dacă ne raportăm la par. 60 din hotărârea pronunţată în afacerea *Tatu*, amintit mai sus, această concluzie este clară ca lumina zilei, întrucât:

(i) taxa pentru emisii poluante din perioada 1 ianuarie – 14 martie 2013 s-a aplicat doar unei părţi din vehiculele aflate în concurenţă, pe piaţă, şi invariabil vehiculelor provenite din alte state membre;

(ii) principiul *poluatorul plăteşte* a fost nesocotit, în condiţiile în care doar o parte dintre poluatorii ale căror vehicule s-au aflat pe piaţă au plătit taxa;

(iii) în aceste condiţii, art. 110 TFUE a fost încălcat, întrucât **alegerea consumatorilor a fost orientată spre autoturismele aflate pe piaţa naţională, cu taxa plătită, în detrimentul autovehiculelor similare provenite din alte state membre** (pentru care, aşa cum reţine Curtea de Justiţie, taxa s-a achitat "invariabil").

În ultima parte a analizei sale, Curtea de Justiţie a Uniunii Europene face însă trimitere expresă la jurisprudenţa sa anterioară din afacerea *X*[4] şi reaminteşte argumentul esenţial:

49 *Pe de altă parte, astfel cum Curtea a statuat în repetate rânduri, valoarea taxei percepute cu ocazia înmatriculării unui autovehicul se încorporează în valoarea acestui autovehicul. Atunci când un autovehicul înmatriculat cu plata unei taxe într-un stat membru este, ulterior, vândut ca autovehicul rulat în acest stat membru, valoarea sa de piață include valoarea reziduală a taxei de înmatriculare. Dacă valoarea taxei de înmatriculare aplicate unui autovehicul rulat importat de același tip și având aceleași caracteristici și aceeași uzură depășește valoarea reziduală menționată, se încalcă articolul 110 TFUE. Astfel, această diferență de sarcină fiscală riscă să favorizeze vânzarea de autovehicule rulate naționale și să descurajeze astfel importul de autovehicule similare (Hotărârea X, C-437/12, EU:C:2013:857, punctele 30-32 și jurisprudența citată).*

Cu alte cuvinte, ori de câte ori valoarea taxei de înmatriculare aplicate unui vehicul rulat importat de acelaşi tip şi având aceleaşi caractieristici şi aceeaşi uzură ("produsul provenit dintr-un alt stat membru") depăşeşte valoarea reziduală încorporată în preţul unui vehicul rulat aflat deja pe piaţa naţională ("produsul naţional"), art. 110

TFUE este încălcat. Un exemplu de calcul poate fi în context mai elocvent:

Spre pildă, un autoturism marca Audi tipul A8 a fost înmatriculat pentru prima dată în Germania la data de 27.04.2001. Pe cale de consecinţă, comparaţia trebuie să vizeze **(a)** *taxa pentru emisii poluante achitată cu ocazia înmatriculării în România, în anul 2013, a autoturismului Audi A8 provenit din Germania* şi **(b)***valoarea reziduală a taxei de înmatriculare achitate pentru un autoturism Audi A8 cu aceleaşi caractieristici tehnice, înmatriculat în România la 27.04.2001*. În urma efectuării acestei comparaţii, rezultă următoarele:

– taxa pentru emisii poluante achitată în 2013 este de 14.649 RON;

– valoarea reziduală a taxei de înmatriculare este 0, întrucât în anul 2001 nu s-a achitat nicio taxă de înmatriculare.

– pe cale de consecinţă, în lumina jurisprudenţei *X*, taxa pentru emisii poluante este incompatibilă cu art. 110 TFUE.

In concreto, pentru vehiculele provenite din alte state membre care s-au înmatriculat în perioada 1 ianuarie – 14 martie 2013, discriminarea a fost vădită, întrucât:

(i) valoarea reziduală pentru vehiculele înmatriculate în perioada 1 ianuarie 2007 – 31 decembrie 2012 este **0**, încât taxele de înmatriculare din această perioadă au fost restituite sau trebuie restituite, cu dobândă (întrucât Statul Român nu are niciun temei juridic să le reţină);

(ii) valoarea reziduală pentru vehiculele înmatriculate înainte de 1 ianuarie 2007 este de asemenea **0**, întrucât nu exista la acel moment vreo taxă de înmatriculare.

Iată deci **al doilea element discriminatoriu al taxei pentru**

emisii poluante percepute, în temeiul Legii nr. 9/2012, în perioada 1 ianuarie – 14 martie 2013.

În concluzie, din interpretarea hotărârii Marii Camere în afacerea *Manea* decurg următoarele consecinţe:

(a) Taxa pentru emisii poluante percepută în perioada 1 ianuarie – 14 martie 2013, în temeiul Legii nr. 9/2012, este organic incompatibilă cu art. 110 TFUE. Drept consecinţă, după pronunţarea hotărârii în afacerea *Manea* chiar şi magistraţii conservatori vor fi obligaţi să admită acţiunile sau cererile de revizuire care tind la restituirea acestei variante a taxei, cu dobândă.

(b) Statul Român va trebui să reconsidere restituirea din oficiu a tuturor taxelor care nu au fost deja restituite, cu dobânzile aferente. În opinia noastră, întrucât Curtea de Justiţie nu distinge în acest sens, sunt supuse restituirii chiar şi taxele pentru care s-a împlinit termenul naţional de prescripţie, atâta timp cât vehiculele pentru care s-a achitat taxa sunt disponibile pentru vânzare în parcul auto naţional.

(c) Întrucât timbrul de mediu, reglementat prin Ordonanţa de urgenţă nr. 9/2013, are în esenţă aceeaşi structură şi acelaşi mecanism de aplicare, este evident faptul că **în perioda următoare se va constata şi incompatibilitatea timbrului de mediu cu art. 110 TFUE**, ceea ce va antrena aceleaşi obligaţii de restituire.

---

[1] Curtea de Justiţie a Uniunii Europene, hotărârea din 7 aprilie 2011, afacerea C-402/09, publicată în Culegere 2011, p. I-2711, număr electronic ECLI:EU:C:2011:219.

[2] Curtea de Justiţie a Uniunii Europene, hotărârea din 7 iulie 2011, afacerea C-263/10, publicată în Culegere 2011, p. I-97*, număr electronic ECLI:EU:C:2011:466.

[3] Curtea de Justiţie a Uniunii Europene, ordonanţa din 3 februarie 2014, afacerile conexate C-97/13 (*Câmpean*) şi C-214/13 (*Ciocoiu*), număr electronic ECLI:EU:C:2014:229.

[4] Curtea de Justiţie a Uniunii Europene, hotărârea din 19 decembrie 2013, afacerea C-437/12, *X*, număr electronic ECLI:EU:C:2013:857.

Articolul a fost preluat de pe site-ul Costaș, Negru & Asociații