

Downloaded via the EU tax law app / web

62015CJ0552

TIESAS SPRIEDUMS (virspal?ta)

2017. gada 19. septembr? (*1)

Valsts pien?kumu neizpilde – Pakalpojumu sniegšanas br?v?ba – Meh?niskie transportl?dzek?i – Meh?niskais transportl?dzeklis, ko dal?bvalsts rezidents nom? vai ieg?d?jas l?zing? no cit? dal?bvalst? re?istr?ta pieg?d?t?ja – Re?istr?cijas nodoklis – Nodok?a samaksa piln?b? re?istr?cijas br?d? – Nodok?a atmaksas nosac?jumi – Sam?r?gums

Lieta C?552/15

par pras?bu sakar? ar valsts pien?kumu neizpildi atbilstoši LESD 258. pantam, ko 2015. gada 23. oktobr? c?la

Eiropas Komisija, ko p?rst?v M. Wasmeier un J. Tomkin, p?rst?vji, kas nor?d?ja adresi Luksemburg?,

pras?t?ja,

pret

?riju, ko p?rst?v L. Williams, E. Creedon un A. Joyce, p?rst?vji, kuriem pal?dz M. Collins, SC, k? ar? S. Kingston un C. Daly, BL, kas nor?d?ja adresi Luksemburg?,

atbild?t?ja.

TIESA (virspal?ta)

š?d? sast?v?: priekšs?d?t?js K. L?nartss [K. Lenaerts], priekšs?d?t?ja vietnieks A. Ticano [A. Tizzano], pal?tu priekšs?d?t?ji L. Bejs Larsens [L. Bay Larsen], T. fon Danvics [T. von Danwitz] un Ž. L. da Krušs Vilasa [J. L. da Cruz Vilaça], tiesneši E. Levits (referents), Ž. K. Bonišo [J. C. Bonichot], A. Arabadžijevs [A. Arabadjiev], K. Toadere [C. Toader], M. Safjans [M. Safjan], E. Jaraš?ns [E. Jaraši?nas], K. G. Fernlunds [C. G. Fernlund], K. Vajda [C. Vajda], S. Rodins [S. Rodin] un F. Biltšens [F. Biltgen],

?ener?ladvok?ts M. Špunars [M. Szpunar],

sekret?re L. Hj?leta [L. Hewlett], galven? administratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2016. gada 22. novembra tiesas s?di,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus 2017. gada 2. marta tiesas s?d?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1

Pras?bas pieteikum? Eiropas Komisija l?dz Tiesai konstat?t, ka, paredzot pien?kumu ?rijas rezidentam piln?b? samaks?t transportl?dzek?u re?istr?cijas nodokli (Vehicle Registration Tax),

re?istr?jot cit? dal?bvalst? l?zing? ieg?d?tu vai nom?tu meh?nisko transportl?dzekli, ne?emot v?r? min?t? transportl?dzek?a lietošanas ilgumu situ?cij?, kad tas nav paredz?ts un faktiski netiek past?v?gi lietots galvenok?rt ?rijas teritorij?, un paredzot š? nodok?a atmaksas nosac?jumus, kas p?rsniedz to, kas ir tieši nepieciešams un sam?r?gs, ?rija nav izpild?jusi LESD 56. pant? paredz?tos pien?kumus.

Atbilstoš?s ties?bu normas

2

Finance Act 1992 (1992. gada Likums par finans?m), kur? groz?jumi p?d?jo reizi ir izdar?ti ar Finance Act 2014 (2014. gada Likums par finans?m), kas bija sp?k? datum?, kad beidz?s papildu argument?taj? atzinum? paredz?tais termi?š, 131. panta 4. punkt? ir paredz?ts:

“Personas ?pašum? vai vald?jum? p?c 1993. gada 1. janv?ra nedr?kst b?t nere?istr?ts transportl?dzeklis vai p?rb?v?ts transportl?dzeklis, attiec?b? uz kuru nodok?u administr?cij? [(Commissioners)] nav deklar?ta pras?t? inform?cija par izmai??m, iz?emot, ja runa ir par personu, kam ir at?auja, vai ja uz transportl?dzekli attiecas konkr?taj? br?d? sp?k? esošs atbr?vojums atbilstoši 135. pantam, vai ja runa ir par 143. panta 3. punkt? nor?d?tu vai atbilstoši 135.A pantam no re?istr?cijas pien?kuma atbr?votu transportl?dzekli.”

3

1992. gada Likuma par finans?m 132. panta 1. punkt? ir noteikts:

“Iev?rojot š?s noda?as normas un ar t?m saist?tos noteikumus, no 1993. gada 1. janv?ra akc?zes nodoklis, kas tiek saukts par transportl?dzek?u re?istr?cijas nodokli, tiek uzlikts, iekas?ts un maks?ts atbilstoši vienai no 3. punkt? nor?d?taj?m likm?m:

(a)

transportl?dzek?a re?istr?cijas laik? un

(b)

131. panta 3. punkt? nor?d?t?s deklar?cijas sniegšanas laik?.”

4

Atbilstoši 1992. gada Likuma par finans?m 132. panta 2. punktam transportl?dzek?u re?istr?cijas nodoklis (turpm?k tekst? – “re?istr?cijas nodoklis”) ir j?maks? personai, kas re?istr? transportl?dzekli, t? re?istr?cijas br?d?.

5

Maks?jam? re?istr?cijas nodok?a apm?rs tiek apr??in?ts standarta transportl?dzek?iem saska?? ar 1992. gada Likuma par finans?m 132. un 133. pantu, pamatojoties uz:

–

transportlīdzekļa pārdošanas cenu brīvā tirgū (open market selling price), kas 1992. gada Likuma par finansēm 133. panta 3. punkts ir noteikta kā cena, ko par transportlīdzekli "saprātīgi varētu saņemt neatkarīgā pārdošanā [...] ir jābrīvas brīvā mazumtirdzniecības tirgū". Aprēķinot lietota transportlīdzekļa pārdošanas cenu brīvā tirgū, nodokļu administrācija galvenokārt ņem vērš virkni kritēriju un iepazīstas ar tarifu sarakstiem, pārdošanas katalogiem, kā arī interneta vietnēm;

–

attiecīgā transportlīdzekļa oglekļa dioksīda izmešu daudzumu, zinot, ka atbilstoši 1992. gada Likuma par finansēm 132. panta ietvertajai tabulai vispiesārojošākajiem transportlīdzekļiem (vairāk nekā 225 g/km) tiek uzlikts reģistrācijas nodoklis, kas atbilst 36 % no pārdošanas cenas brīvā tirgū un kas ir vismaz EUR 720.

6

Noteiktas transportlīdzekļu un personu kategorijas ir atbrīvotas no pienākuma maksāt reģistrācijas nodokli. Tādējādi atbilstoši 1992. gada Likuma par finansēm 135. panta 1. punkta a), b), c) un d) apakšpunktam ir atbrīvoti transportlīdzekļi, ko nerezidenti ievēd uz laiku savai profesionālai vai privātai lietošanai, citā dalībvalstī reģistrāta darba devēja dienestā esoši rezidenti, kam darba devējs piegādā transportlīdzekli, vai rezidenti, kas veic darbību kā pašnodarbinātas personas tikai vai galvenokārt citā dalībvalstī, kā arī transportlīdzekļi, paši lietotājam, kas nav paredzēti lietošanai sabiedriskās vietās.

7

Izēmot atbrīvojuma gadījumus, visi ir jāievēd transportlīdzekļi ir jāreģistrē un reģistrācijas nodoklis jāsamaksā 30 dienu laikā pēc transportlīdzekļa ierašanās ir jāteritorijā pēc National Car Testing Service (Valsts Transportlīdzekļu tehniskās apskates dienests, ir jā) iepriekš jāsrbaudes. Šāds pienākums ir jāpaši ir attiecībā uz transportlīdzekļiem, kas ir iegādāti līzingā vai nomāti citā dalībvalstī.

8

1992. gada Likuma par finansēm 135.D pants par transportlīdzekļu reģistrācijas nodokļa atmaksāšanu, eksportējot noteiktus transportlīdzekļus, tika ieviests ar 2012. gada Finance Act 2012 (2012. gada Likums par finansēm) un ir piemērojams kopš 2013. gada 8. aprīļa. 1992. gada Likuma par finansēm 135.D panta 2. punkta b) apakšpunkts tomēr tika ieviests ar 2014. gada Likumu par finansēm. Tādējādi grozījums 1992. gada Likuma par finansēm 135.D panta ir noteikts:

“(1) Nodokļu administrācija var atmaksāt personai transportlīdzekļu reģistrācijas nodokļa daļu, kuras apmērs tiek aprēķināts saskaņā ar šo panta noteikumiem, pamatojoties uz pārdošanas cenu brīvā tirgū, par transportlīdzekli, kas ir izvēsts no valsts, ja

(a)

šis transportlīdzeklis ietilpst kategorijā M1;

(b)

šis transportlīdzeklis tika reģistrāts atbilstoši 131. pantam un ir samaksāts transportlīdzekļu reģistrācijas nodoklis;

(c)

transportlīdzeklis tieši pirms tās izvešanas bija reģistrēts atbilstoši 131. pantam;

(d)

30 dienu laikā pirms tās izvešanas

(i)

transportlīdzekli un visus (b) un (c) punktā norādītos dokumentus un

(ii)

vajadzības gadījumā spēkā esošu tehniskās apskates sertifikātu [...] attiecībā uz transportlīdzekli ir pārbaudījusi kompetenta persona un konstatējusi visu atbilstošo elementu atbilstību;

(e)

(d) punktā norādīto elementu pārbaudes brīvā transportlīdzekļa pārdošanas cena brīvā tirgū, proti, (2) punktā minētā cena sasniedz EUR 2000, un

(f)

ir ievērotas (3) punktā noteiktās prasības.

(2) Atmaksājamo transportlīdzekļu reģistrācijas nodokļa apmērs:

(a)

tiek aprēķināts atkarībā no transportlīdzekļa pārdošanas cenas brīvā tirgū (ko nosaka nodokļu administrācija) (1) punkta (d) apakšpunktā norādītās pārbaudes laikā un

(b)

ietver summu, kas tiek aprēķināta, izmantojot vienu vai vairākas formulas vai citas aprēķināšanas metodes, ko var paredzēt ministrs, tam pieņemot normatīvus noteikumus atbilstoši 141. panta normām.

(3) Pieteikums par transportlīdzekļu reģistrācijas nodokļa atmaksu, pamatojoties uz šo pantu, ir jāiesniedz saskaņā ar noteikumiem un formu, ko ir apstiprinājusi nodokļu administrācija, un tam ir jāpievieno:

(a)

dokumenti, ar ko var juridiski pietiekami pierādīt nodokļu administrācijai, ka transportlīdzeklis ir izvests no valsts 30 dienu laikā pēc tās pārbaudes atbilstoši šim pantam, un

(b)

pierādījumi, ka transportlīdzeklis pēc tam ir reģistrēts citā dalībvalstī vai ir galīgi izvests ārpus Eiropas Savienības.

(4) Transportlīdzekļu reģistrācijas nodokļa apmērs, kas aprēķināts, lai to atmaksātu atbilstoši

šim pantam par attiecīgu transportlīdzekli, ir jāsamazina, lai ņemtu vērš:

(a)

visu atlaižu vai visu šā nodokļa atmaksu neto summu, kas ir iepriekš piešķirta attiecībā uz transportlīdzekli atbilstoši šai nodaļai, un

(b)

administratīvās izmaksas, kas ir EUR 500.

(5) Jebkura transportlīdzekļu reģistrācijas nodokļa atmaksa atbilstoši šim pantam notiek tās personas vērdē, kas brīdē, kad notiek (1) punkta (d) apakšpunktā norādītā pārbaude, ir norādīta saskaņā ar Finance Act 1993 [(1993. gada Likums par finansēm)] 60. pantu vestajos reģistros.”

9

Pārdošanas cenas brīvā tirgā procentuālā daļa, kas ir pamatā 1992. gada Likuma par finansēm 135.D panta 2. punktā norādītās nodokļa atmaksas aprēķinam, ir atkarīga no transportlīdzekļa oglekļa dioksīda izmešu daudzuma, tātad kā šis rādītājs nosaka sēkotnāji iekasētā reģistrācijas nodokļa apmēru.

10

Saskaņā ar Vehicle Registration and Taxation Regulations 2015 (2015. gada Noteikumi par transportlīdzekļu reģistrāciju un aplikšanu ar nodokli; turpmāk tekstā – “2015. gada Izpildes noteikumi”), kas pieņemti 2015. gada 17. decembrī un stājās spēkā 2016. gada 1. janvārī, 1992. gada Likuma par finansēm 135.D panta 2. punkta b) apakšpunktā norādītā atmaksājama summa tiek aprēķināta, transportlīdzekļu reģistrācijas nodokļa apmēru, kas aprēķināts saskaņā ar šā likuma 135.D panta 2. punkta a) apakšpunktu, pareizinot ar atsaucēs likmi, kas atbilst starpbanku kredītu procentu likmei (EURIBOR) par 12 mēnešiem.

11

Atbilstoši Finance Act 2015 (2015. gada Likums par finansēm) 49. pantam 1992. gada Likuma par finansēm 135.D panta 4. punkta b) apakšpunktā paredzētās administratīvās izmaksas tika samazinātas līdz EUR 100, sēkot no 2016. gada 1. janvāra.

Pirmstiesas procedūra un tiesvedība Tiesā

12

Pēc vēstules apmaiņas, kas tika uzskaita 2003. gada janvārī, kā arī pēc tikšanās ar ģeogrāfijas iestādēm par to, kā ģeogrāfijas reģistrācijas nodokļa sistēma atbilst 2002. gada 21. marta spriedumam Cura Anlagen (C-451/99, EU:C:2002:195) un 2005. gada 15. septembra spriedumam Komisija/Dānija (C-464/02, EU:C:2005:546) noteiktajiem principiem, Komisija 2011. gada 27. janvārī nosūtīja ģeogrāfijai brīdinājuma vēstuli. Komisija tajā norādīja, ka, paredzot pienākumu ģeogrāfijas rezidentam pilnībā samaksāt reģistrācijas nodokli citā dalībvalstī, Izingā iegādāta vai nomāta mehāniskā transportlīdzekļa reģistrācijas brīdē, neņemot vērā minimālo transportlīdzekļa lietošanas laiku un attiecīgajam rezidentam neparedzot tiesības uz atbrīvojumu vai atmaksāšanu situācijā, kad transportlīdzekli nav paredzēts vai tas faktiski netiek pastāvīgi lietots ģeogrāfijā, ģeogrāfija nav izpildījusi LESD 56.–62. pantā paredzētos pienākumus.

13

Atbild? uz 2011. gada 26. maija br?din?juma v?stuli ?rija apstr?d?ja apgalvoto t?s ties?bu aktu neatbilst?bu Savien?bas ties?b?m. Piekr?tot, ka re?istr?cijas nodok?a piem?rošana nom?tiem vai l?zing? ieg?d?tiem transportl?dzek?iem var tikt uzskat?ta par iesp?jamu š??rsli pakalpojumu sniegšanas br?v?bai, ?rijas iest?des apgalvoja, ka š?di ties?bu akti ir attaisnoti ar iemesliem, kas saist?ti ar ?rijas izdar?to dz?vesvietas krit?rija izv?li, lai ?stenotu savas pilnvaras uzlikt nodokli, k? ar? ar iemesliem, kas ir saist?ti ar vides aizsardz?bu, konkurences saglab?šanu, k? ar? ar re?istr?cijas nodok?a sist?mas saska?ot?bu un efektivit?ti. ?rija ir uzsv?rusi, ka re?istr?cijas nodok?a sist?mas izmai?as pieš?irtu konkurences priekšroc?bas Zieme??rij? re?istr?tiem transportl?dzek?u l?zinga uz??mumiem, kur re?istr?cijas nodoklis esot maz?ks, un t?d?j?di mudin?tu ?rijas rezidentus lietot ?rvalstu izcelsmes transportl?dzek?us, kas rad?tu kait?jumu valsts transportl?dzek?u tirdzniec?bai un izrais?tu nopietnus nodok?u zaud?jumus.

14

T? k? Komisiju nep?rliecin?ja ?rijas sniegtie argumenti, t? 2011. gada 27. oktobr? izdeva argument?tu atzinumu, p?r?emot br?din?juma v?stul? nor?d?to anal?zi.

15

Ar 2012. gada 10. janv?ra v?stuli ?rijas iest?des inform?ja Komisiju, ka t?s izveidos atmaks?šanas sist?mu, kas ?autu pieteic?jiem, kas ir samaks?juši re?istr?cijas maks?jumu piln?b?, sa?emt p?rmaksas atmaksu. Ar 2012. gada 10. apr??a v?stuli š?s iest?des pazi?oja Komisijai 2012. gada Likuma par finans?m tekstu, kur? ir izveidota š?da sist?ma, preciz?jot, ka v?l ir j?pie?em š? likuma piem?rošanas noteikumi. Atmaks?šanas sist?ma ?rij? st?j?s sp?k? 2013. gada 8. apr?l?.

16

2013. gada 26. septembr? ?rijas iest?d?m adres?t? v?stul? Komisija apgalvoja, ka ?rijas re?istr?cijas nodok?a sist?m? nav pien?c?gi ?emts v?r? 2010. gada 29. septembra r?kojums VAV?Autovermietung (C?91/10, nav public?ts, EU:C:2010:558). Komisija uzskata, ka re?istr?cijas nodok?a samaksa piln?b?, ne?emot v?r? l?zinga l?guma ilgumu, ja šis ilgums var tikt noteikts, ir nesam?r?ga, pat ja ir paredz?ta atlikuma atmaks?šanas sist?ma. T?d?? Komisija aicin?ja ?rijas iest?des sniegt tai inform?ciju par pas?kumiem, ko t? gatavojas veikt, lai izpild?tu min?to r?kojumu.

17

P?c v?stu?u apmai?as, k? ar? p?c tikšan?s ar ?rijas iest?d?m Komisija 2014. gada 11. j?lij? izdeva papildu br?din?juma v?stuli, atk?rtojot savu nost?ju par inform?ciju, kas izriet no 2010. gada 29. septembra r?kojuma VAV?Autovermietung (C?91/10, nav public?ts, EU:C:2010:558). Komisija uzskata, ka, paredzot ?rijas rezidentiem, re?istr?jot cit? dal?bvalst? l?zing? ieg?d?tu vai nom?tu transportl?dzekli, pien?kumu samaks?t piln?b? re?istr?cijas nodokli, kas ir j?maks? par past?v?gu re?istr?ciju, nevis summu, kas b?tu proporcion?la min?t? transportl?dzek?a lietošanas ?rij? laikam, ja tas ir iepriekš noteikts un ierobežots, ?rija nav izpild?jusi LESD 56.–62. pant? paredz?tos pien?kumus. Turkl?t samaks?t? nodok?a atmaks?šanas nosac?jumi, tas ir, administrat?vo izmaksu EUR 500 apm?r? samaksa, oblig?ta tehnisk? apskate un iesp?jam? procentu zaud?šana, kopum? ?emot, var attur?t no p?rrobežu pakalpojumu sniegšanas.

18

Atbild? uz 2014. gada 11. novembra papildu br?din?juma v?stuli ?rija nor?d?ja, ka re?istr?cijas nodok?a sist?ma ir taisn?ga un sam?r?ga un ka t? atbilst LESD 56. panta pras?b?m. Š?

dalībvalsts it īpaši ir uzsvērusi, ka irījas tiesību akti ir atšķiras no Nīderlandes tiesību aktiem, uz kuriem attiecas 2010. gada 29. septembra rīkojums VAV/Autovermietung (C?91/10, nav publicēts, EU:C:2010:558), ka atmaksāšana ir obligāta, ja ir izpildīti likumā paredzētie nosacījumi, un ka irīja gatavojas veikt pasākumus, kas paredzētu procentu samaksu par atmaksājumu summām.

19

2015. gada 26. februārī Komisija pieņēma papildu motivēto atzinumu, atkārtojot nostāju, ko tī pilda papildu brīdinājuma vīstulī, atbilstoši kurai reģistrācijas nodokļa samaksa pilnībā, pat apvienota ar atmaksāšanas mehānismu, ir nesamērīga, ja lietošanas ilgums ir iepriekš zināms. Turklīt administratīvās izmaksas EUR 500 apmērī esot nesamērīgas un, skatītas kopī ar iespējamo procentu zaudījumu un pienākumu veikt tehnisko apskati, atēm ievērojamu atmaksas daīu. Tīdījīdi Komisija aicinīja irīju izpildīt papildu argumentēto atzinumu divu mēnešu termīī, sīkot no tī saēmšanas, kas notika 2015. gada 27. februārī.

20

2015. gada 27. aprīīa vīstulī irīja saglabīja savu nostāju, ka tīs tiesību akti atbilst Savienības tiesībām. Turklīt šī dalībvalsts precīzīja, ka 1992. gada Likuma par finansēm redakcijī, kas izriet no 2014. gada Likuma par finansēm, 135.D panta 2. punkta b) apakšpunktī turpmīk ir paredzīta procentu samaksa un ka uz to attiecinīmie piemērošanas noteikumi stīšoties spēkī 2016. gada 1. janvārī. irīja arī informīja Komisiju par savu nodomu samazinīt administratīvo izmaksu summu no EUR 500 uz EUR 100.

21

Uzskatot, ka, beidzoties papildu argumentītajī atzinuma noteiktajam termīīam, irījī spēkī esošie tiesību akti vīl joprojīm neatbilda Savienības tiesībām, Komisija cīla šī prasību.

22

Atbilstoši Eiropas Savienības Tiesas statūtī 16. panta trešajai daīai irīja ir līgusi šī lietu izspriest Tiesas virspalītai.

Par prasību

Par procedīras sakarī ar pienākumu neizpildī likumābu

Lietas dalībnieku argumenti

23

Formīli neatsaucoties uz prasības nepieēmamību, irīja apgalvo, ka ar savu rīcību pirmstiesas procedūrī, kī arī prasības celšanas brīdī Komisija nav ievērojusi lojīlas sadarbības principu, kas ir paredzīts LES 4. panta 3. punktī, kī arī vispārījo labas pīrvaldības principu, kas ir paredzīts Eiropas Savienības Pamattiesību hartas 41. pantī, un nav ievērojusi tīs tiesības uz aizstīvību.

24

Lai gan vispirms Komisija esot pieņēvusi, ka atmaksāšanas sistīma var bīt saderīga ar LESD 56. pantu, tī esot mainījusi savu nostāju 2013. gada laikā, pamatojoties uz 2010. gada 29. septembra rīkojumu VAV/Autovermietung (C?91/10, nav publicēts, EU:C:2010:558), lai turpmīk noliegtu

pašu šādas atmaksāšanas sistēmas principu saistībā ar valsts reģistrācijas nodokļa pārrobežu piemērošanu. Šāda Komisijas nostāja maiņa attiecībā uz prasību, ko tā secina no LESD 56. panta, esot notikusi, lai gan judikatūrā nebija izdarītas nekādas atbilstošas izmaiņas, kaut arī ģrija vairākkārt bija lūgusi novērtēt tās tiesību aktus, lai izpildītu sīkotnājs Komisijas prasības.

25

Vai prasības pieteikums esot iesniegts pāragri un tajā esot ignorēti zināmi grozījumi, kas izdarīti ģrijas tiesību aktos, it īpaši 2014. gada Likuma par finansu pārdzīt procentu samaksa. ģrija norāda, ka pat pirms prasības celšanas 2015. gada 23. oktobrī Komisija tika informāta, ka no 2016. gada 1. janvāra stājas spēkā gan 2015. gada Izpildes noteikumi, kuros ir noteikta procentu aprēķināšanas kārtība atmaksāšanas gadījumā, gan 2015. gada Likums par finansu, kurā administratīvo izmaksu summu ir pārdzīts samazināt līdz EUR 100.

26

Visbeidzot Komisijas nostāja, kas ir izklāstīta tās prasības pieteikumā, joprojā rada šaubas, it īpaši attiecībā uz jautājumu, vai tās secinājumi ir balstīti tikai uz vienu pamatu vai uz diviem dažādiem pamatiem, no kuriem viens attiecas uz to, ka neesot samērīga reģistrācijas nodokļa samaksas mehānisms, otrs – ka šā nodokļa atmaksāšanai pārdzītie nosacījumi pārsniedz to, kas ir noteikti nepieciešams un samērīgs. Tādējādi ģrijai esot jāoti sarežģīti jāstenot savas tiesības uz aizstāvību.

27

Komisija atspēko to, apgalvojot, ka tā nav ne bijusi nekonekventa, ne mainījusi savu nostāju, izdarot jaunu reģistrācijas nodokļa sistēmas atbilstības Savienības tiesībām vērtējumu, ņemot vērā nesen ģrijas pieņemtos tiesību aktus. Vispārīgāk tā apgalvo, ka, beidzoties papildu argumentātajā atzinumā noteiktajam termiņam, ģrija nav veikusi vajadzīgos pasākumus, lai panāktu savu tiesību aktu atbilstību Savienības tiesībām. Tādējādi 1992. gada Likuma par finansu – redakcijā, kas izriet no 2014. gada Likuma par finansu, – 135.D panta 2. punkta b) apakšpunktā esot tikai pārdzīts, ka vēlāk, iespējams, varētu pieņemt noteikumus par procentu samaksu, un nevarot uzskatīt, ka ar to ir izveidota šāda maksājuma sistēma, kas būtu pabeigta vai darbotos. Protams, šādi noteikumi galu galā esot tikuši pieņemti 2015. gada Izpildes noteikumos, bet tie tika pieņemti tikai 2015. gada 17. decembrī jeb krietnu laiku pēc papildu argumentātajā atzinumā noteiktā termiņa beigām.

Tiesas vērtējums

28

No Tiesas pastāvīgās judikatūras izriet, ka pirmstiesas procedūras mērķis ir sniegt iespēju attiecīgajai dalībvalstij, pirmkārt, izpildīt savus pienākumus, kas izriet no Savienības tiesībām, un, otrkārt, efektīvi aizstāvēties pret Komisijas formulētajiem iebildumiem (spriedumi, 2001. gada 10. maijs, Komisija/Nīderlande, C-152/98, EU:C:2001:255, 23. punkts; 2002. gada 5. novembris, Komisija/Vācija, C-476/98, EU:C:2002:631, 46. punkts; 2008. gada 8. aprīlis, Komisija/Itālija, C-337/05, EU:C:2008:203, 19. punkts, un 2011. gada 7. aprīlis, Komisija/Portugāle, C-20/09, EU:C:2011:214, 18. punkts).

29

Šīs procedūras pareiza norise ir būtiska LESD prasība garantija ne tikai attiecīgās dalībvalsts tiesību aizsardzībai, bet arī lai nodrošinātu, ka iespējamas tiesvedības priekšmets būtu skaidri

noteikts str?ds. No š? m?r?a izriet, ka br?din?juma v?stules uzdevums ir, pirmk?rt, identific?t str?da priekšmetu un nor?d?t dal?bvalstij, kura ir aicin?ta iesniegt savus apsv?rumus, visus nepieciešamos elementus, lai t? var?tu sagatavot savu aizst?v?bu, un, otrk?rt, pirms v?ršan?s Ties? ?aut tai izpild?t savus pien?kumus (spriedums, 2008. gada 10. apr?lis, Komisija/It?lija, C?442/06, EU:C:2008:216, 22. punkts).

30

Šaj? liet? attiec?b? uz argumentu, ka Komisija pirmstiesas proced?ras laik? esot main?jusi savu nost?ju attiec?b? uz nodok?a uzlikšanas ar sekojošu atmaks?šanu sist?mas sader?bu ar Savien?bas ties?b?m, ir j?nor?da, ka š? iest?de s?kotn?ji gan br?din?juma v?stul?, gan argument?taj? atzinum? p?rmeta ?rijai, ka t? ir uzlikusi visiem ?rijas rezidentiem pien?kumu samaks?t re?istr?cijas nodokli cit? dal?bvalst? l?zing? ieg?d?ta vai nom?ta meh?nisk? transportl?dzek?a re?istr?cijas br?d?, ne?emot v?r? min?t? transportl?dzek?a lietošanas laiku un attiec?gajam rezidentam neparedzot ties?bas uz atbr?vojumu vai atmaks?šanu situ?cij?, kad transportl?dzekli nav paredz?ts vai tas faktiski netiek past?v?gi lietots ?rij?.

31

Šie iebildumi attiec?s uz tiem ?rijas ties?bu aktiem, k?di bija sp?k? š?s br?din?juma v?stules nos?t?šanas un š? argument?t? atzinuma izdošanas datum?, kad šajos ties?bu aktos nebija paredz?ts nek?ds re?istr?cijas nodok?a atmaks?šanas meh?nisms. Tom?r ne no šiem iebildumiem, ne no br?din?juma v?stules un argument?t? atzinuma nevar secin?t, ka Komisija b?tu juridiski nov?rt?jusi nodok?a iekas?šanas ar sekojošu atmaksu sist?mas atbilst?bu LESD 56. pantam.

32

P?c re?istr?cijas nodok?a atmaksas sist?mas st?šan?s sp?k? 2013. gada 8. apr?l? Komisija 2014. gada 11. j?lij? izdeva papildu br?din?juma v?stuli, nosakot šai dal?bvalstij jaunu termi?u savu apsv?rumu iesniegšanai, pirms papildu argument?t? atzinuma, kurš ir balst?ts uz tiem pašiem iebildumiem, kas bija iek?auti šaj? papildu br?din?juma v?stul?, nos?t?šanas 2015. gada 26. febru?r?. Taj? Komisija uzskat?ja, ka nodok?a summas iekas?šana piln?b?, pat kop? ar atmaksas meh?nismu, ir nesam?r?ga gad?jum?, ja lietošanas ilgums ir zin?ms iepriekš. T? piebilda, ka administrat?v?s izmaksas EUR 500 apm?r? ar? ir nesam?r?gas un, skat?tas kop? ar iesp?jamo procentu zaud?jumu un pien?kumu veikt tehnisko apskati, t?s at?em iev?rojumu atmaksas da?u.

33

Kad Komisija nos?t?ja ?rijai papildu br?din?juma v?stuli, nosakot šai dal?bvalstij jaunu termi?u savu apsv?rumu iesniegšanai, pirms papildu argument?t? atzinuma nos?t?šanas, kurš ir balst?ts uz tiem pašiem iebildumiem, kas bija iek?auti šaj? v?stul?, š? iest?de nav p?rk?pusi ?rijas ties?bas uz aizst?v?bu, jo t? t?d?j?di var?ja sagatavot savu aizst?v?bu.

34

Attiec?b? uz apgalvoto loj?las sadarb?bas principa un labas p?rvald?bas principa p?rk?pumu, izv?loties pras?bas celšanas datumu, ir j?atg?dina, pirmk?rt, ka Komisijai ir j?izv?rt? iesp?ja celt pras?bu pret dal?bvalsti, j?nosaka ties?bu normas, ko t? esot p?rk?pusi, un j?izv?las br?dis, kad t? uzs?ks proced?ru sakar? ar valsts pien?kumu neizpildi pret to, un šo izv?li nosakošie apsv?rumi nevar ietekm?t pras?bas pie?emam?bu (spriedumi, 1994. gada 1. j?nijs, Komisija/V?cija, C?317/92, EU:C:1994:212, 4. punkts; 1998. gada 18. j?nijs, Komisija/It?lija, C?35/96,

EU:C:1998:303, 27. punkts; 2001. gada 1. februāris, Komisija/Frāncija, C?333/99, EU:C:2001:73, 24. punkts, un 2005. gada 8. decembris, Komisija/Luksemburga, C?33/04, EU:C:2005:750, 66. punkts). Komisijai ir pilnvaras novērtēt, kādā datumā ir jāceļ prasība, un tādā Tiesa būtībā nevar pārbaudīt šādu vērtējumu (spriedumi, 1995. gada 10. maijs, Komisija/Vācija, C?422/92, EU:C:1995:125, 18. punkts, un 2010. gada 4. marts, Komisija/Itālija, C?297/08, EU:C:2010:115, 87. punkts).

35

Otrkārt, saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru tas, vai valsts pienākumi nav izpildīti, ir jāizvērtē, ņemot vērā to situāciju dalībvalstī, kādā tā bija brīdī, kad beidzās argumentātajā atzinumā noteiktais termiņš, un pēc tam veiktās izmaiņas Tiesa nevar ņemt vērā (spriedumi, 2003. gada 19. jūnijs, Komisija/Frāncija, C?161/02, EU:C:2003:367, 9. punkts; 2010. gada 20. maijs, Komisija/Spānija, C?158/09, nav publicēts, EU:C:2010:292, 7. punkts, un 2010. gada 28. oktobris, Komisija/Lietuva, C?350/08, EU:C:2010:642, 30. punkts).

36

Līdz ar to, ja, beidzoties argumentātajā atzinumā noteiktajam termiņam, Komisija uzskata, ka dalībvalsts nav izpildījusi savus pienākumus, ir jāpiemēro LESD 258. pantā paredzētie noteikumi un Komisijai būtībā nav jāievēro noteikts termiņš (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2010. gada 28. oktobris, Komisija/Lietuva, C?350/08, EU:C:2010:642, 33. un 34. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra, un 2015. gada 16. aprīlis, Komisija/Vācija, C?591/13, EU:C:2015:230, 14. punkts).

37

Tādējādi ir jāņem vērā arguments par apgalvoti pārāgu šīs prasības celšanu ir jānoraida.

38

Visbeidzot, attiecībā uz šīs prasības priekšmeta apgalvoto neskaidrību ir jāatgādina, ka saskaņā ar Reglamenta 120. panta c) punktu un ar to saistīto judikatūru ikvienam pieteikumam par lietas ierosināšanu ir jānorāda strīda priekšmets, izvirzītie pamati un argumenti, kā arī šo pamatu kopsavilkums. Šai norādei ir jābūt pietiekami skaidrai un precīzai, lai atbildētājs varētu sagatavot savu aizstāvību un lai Tiesa varētu veikt pārbaudi. No tā izriet, ka galvenie faktiskie un tiesiskie apstākļi, ar kuriem ir pamatota prasība, prasības pieteikumā ir jānorāda loģiski un saprotamā veidā un ka prasības pieteikumā ietvertajiem prasījumiem ir jābūt formulētiem nepārprotami, lai izvairītos no tā, ka Tiesa lemj ultra petita vai arī nelemj par kādu iebildumu (spriedumi, 2013. gada 11. jūlijs, Komisija/Āhijas Republika, C?545/10, EU:C:2013:509, 108. punkts un tajā minētā judikatūra; 2016. gada 23. februāris, Komisija/Ungārija, C?179/14, EU:C:2016:108, 141. punkts, kā arī 2016. gada 22. septembris, Komisija/Āhijas Republika, C?525/14, EU:C:2016:714, 16. punkts).

39

Šajā gadījumā jākonstatē, ka Komisijas prasība attiecas uz ir jāņem vērā reģistrācijas nodokļa sistēmu, kas piemērojama citā dalībvalstī Igaunijā iegādātiem vai nomātiem transportlīdzekļiem, tāda, kādā tā bija spēkā, beidzoties papildu argumentātajā atzinumā noteiktajam termiņam.

40

Ir jānorāda arī, ka Komisija pieteikuma par lietas ierosināšanu rezolūcijā daļēji skaidri ir norādījusi, ka tā pārrēķinājusi, pirmkārt, ka tā ir noteikusi pienākumu ir jāņem vērā rezidentam samaksāt reģistrācijas nodokli pilnībā citā dalībvalstī Igaunijā iegādātā vai nomātā transportlīdzekļa

re?istr?cijas br?d?, ne?emot v?r? min?ti transportl?dzek?a lietošanas laiku, ja tas nav paredz?ts vai faktiski netiek past?v?gi lietots galvenok?rt ?rijas teritorij?, un, otrk?rt, ka t? ir paredz?jusi š? nodok?a atmaksas nosac?jumus, kas p?rsniedz to, kas ir noteikti nepieciešams un sam?r?gs. Šie iebildumi atbilst tiem, kas ir min?ti papildu br?din?juma v?stule, k? ar? papildu argument?taj? atzinum?. Lai gan ir taisn?ba, ka pieteikuma par lietas ierosin?šanu pamatojum? Komisija vair?kk?rt ir atsaukusies uz re?istr?cijas nodok?a sist?mu kopum?, tom?r t? taj? ir atseviš?i analiz?jusi gan pien?kumu samaks?t re?istr?cijas nodokli piln?b?, gan t? atmaks?šanas noteikumus, un ir preciz?jusi, it ?paši pras?bas pieteikuma 29. punkt?, ka šie pas?kumi, apl?koti atseviš?i un it ?paši apl?koti kop?, ir pakalpojumu sniegšanas br?v?bas ierobežojums.

41

L?dz ar to arguments par š?s pras?bas priekšmeta apgalvoto neskaidr?bu ir j?noraida.

42

No iepriekš izkl?st?t? izriet, ka nav pamatots ?rijas apgalvojums, ka š? pras?ba tika celta, neiev?rojot loj?las sadarb?bas un labas p?rvald?bas principus, k? ar? ties?bu uz aizst?v?bu iev?rošanas principu.

Par lietas b?t?bu

Lietas dal?bnieku argumenti

43

Komisija apgalvo, ka ?rijas re?istr?cijas nodok?a sist?ma, kas bija sp?k?, beidzoties papildu argument?taj? atzinum? noteiktajam termi?am, var nesam?r?gi trauc?t l?zinga un nomas pakalpojumu sniegšanu un sa?emšanu, p?rk?pjot LESD 56. pantu.

44

Vispirms jau pien?kums iepriekš piln?b? samaks?t re?istr?cijas nodokli, kas piem?rojams gal?gas re?istr?cijas gad?jum?, neatkar?gi no ?rij? paredz?t?s lietošanas faktisk? ilguma, ja l?zinga vai nomas ilgums ir konkr?ti noteikts un ir iepriekš zin?ms, radot nesam?r?gu finansi?lu un naudas l?dzek?u apgr?tin?jumu, jo summa, kas ir j?samaks? iepriekš, var p?rsniegt faktiski maks?jamo nodok?a summu gandr?z divk?rt. Iesp?ja sa?emt nodok?a atlikumu p?c tam, kad transportl?dzeklis ir izvests no ?rijas, neatsp?ko šo konstat?jumu un ne?auj atbilstoši noš?irt gal?gu importu un ?slaic?gu nomu vai l?zingu.

45

V?l ir j?nor?da, ka atmaks?šanas pieteikums var tikt iesniegts tikai p?c proced?ras, kas ietver oblig?tu transportl?dzek?a tehnisko apskati, kas rada papildu izmaksas, jo atbilstoši noteikumiem, kas bija sp?k?, beidzoties papildu argument?taj? atzinum? noteiktajam termi?am, personai, kas re?istr?ja transportl?dzekli, saist?b? ar atmaks?šanas proced?ru bija j?samaks? administrat?vie izdevumi EUR 500 apm?r?.

46

Visbeidzot papildus finansi?lajam un naudas l?dzek?u apgr?tin?jumam, ko rada pien?kums iepriekš samaks?t re?istr?cijas nodokli piln?b?, k? ar? izmaksas, kas saist?tas ar tehnisko apskati un atmaks?šanas proced?ru, šaj? paš? datum? nebija paredz?ts, ka personas, kas transportl?dzek?us nom? vai ieg?d?jas l?zing?, sa?emtu procentus par valsts iest?žu iekas?taj?m

summam nomas vai lizinga darbības laiks?

47

Šo pasākumu, atsevišķi ņemot un it īpaši, ja tie tiek aplūkoti kopā, sekas būtu, ka citu dalībvalstu izcelsmes transportlīdzekļu noma un lizinga tiktu padarīts sarežģītāks nekā transportlīdzekļu noma vai lizinga no rīj reģistrētiem uzņēmumiem.

48

It īpaši attiecībā uz pienākumu iepriekš samaksāt reģistrācijas nodokli pilnībā Komisija norāda, ka no Tiesas pastāvīgās judikatūras izriet, ka, lai šāds nodoklis būtu samērīgs, tas ir jāaprēķina, ņemot vērā attiecīgā transportlīdzekļa noma līguma vai šā transportlīdzekļa lietošanas attiecīgajā ceļu tīklā ilgumu (rīkojumi, 2006. gada 27. jūnijs, van de Coevering, C-242/05, EU:C:2006:430, 31.–33. punkts; 2008. gada 22. maijs, İlhan, C-42/08, nav publicēts, EU:C:2008:305, 20. un 24. punkts, kā arī 2010. gada 29. septembris, VAV – Autovermietung, C-91/10, nav publicēts, EU:C:2010:558, 20., 21., 26. un 30. punkts). Rījas reģistrācijas nodokļa atmaksāšanas kārtības būtībā drīzāk ir iekāut transportlīdzekļu ieviešanu uz neilgu laiku vispārīgā atmaksas izvešanas gadījumā sistēmā, nevis īpaši nodrošināt, ka transportlīdzekļu pagaidu ieviešana uz iepriekš noteiktu laiku tiek aplikta ar nodokli proporcionāli ieviešanas ilgumam.

49

Neraugoties uz apstākli, ka reģistrācijas nodoklis tiek aprēķināts, pamatojoties uz pārdošanas cenu brīvā tirgū, un ir atkarīgs tostarp no transportlīdzekļa stāvokļa un nobraukuma, esot iespējams ieviest samērīgu nodokli, neapdraudot Rījas iestāžu mērķus, balstoties uz tās vrtības brīvā tirgū aplūsi, kas aprēķināta atkarībā no transportlīdzekļa nobraukuma un nolietojuma. Reģistrācijas nodokļa apmēra galīgā noteikšana notiktu vīlāk, izvešanas brīdī, un, pamatojoties uz to, notiktu atmaksāšana vai papildu maksājums atkarībā no tā, vai pārdošanas cena brīvā tirgū izvešanas brīdī izrādītos lielāka vai mazāka par to, kas ir ņemta vērā nodokļa sēkotnājs iekasāšanas brīdī. Ja vrtība brīvā tirgū būtu lielāka, varētu tikt piemērots papildu nodoklis būtībā diviem dažādiem periodiem – stermiā noma gadījumā, tas ir, iznomātājam un nomniekam, un tas vajadzības gadījumā varētu ietvert transportlīdzekļa konfiscēšanu. Šāda sistēma, pat tad, ja tā ir balstīta uz vrtējumiem, kam ir vajadzīgi vīlāki pielāgojumi, nebūtu netaisnīga vai negodīga nekā sistēma, kurā nav paredzētas nekādas atkāpes, kā tas esot šajā gadījumā.

50

Turklāt Rījas argumenti, ar kuriem tiek apgalvotas praktiskās grūtības, nav saskanīgi. Ja Rījas bažas būtu saistītas ar risku, ka nomnieks paliek ilgāk Rījā, nebūtu jāveic pārrobežu izpilde, jo transportlīdzeklis, kas paliktu Rījā pēc noma termiņa beigām, vīl joprojām atrastos šīs dalībvalsts teritorijā. Nekas netraucētu Rīju prasīt transportlīdzekļa reģistrācijas brīdī pierādījumus par līguma ierobežoto ilgumu, piemēram, prasot šā līguma kopiju, un pēc tam veikt kontroli attiecībā uz reģistrāciju, kā arī uz to, kā tiek ievēroti citi piemērojami nodokļu un normatīvie pienākumi, kā, piemēram, pienākums izdarīt ikgadījos automobiļu nodokļu un apdrošināšanas maksājumus.

51

Attiecībā uz administratīvajam izmaksām Komisija uzskata, ka ir nesamērīgi prasīt, lai Savienības pilsoņi, kas šlaicīgi nomā vai iegādājas lizinga transportlīdzekļus, finansētu

ieguld?jumu izmaksas, kas vajadz?gas, lai ieviestu atmaks?šanas izvešanas gad?jum? meh?nismu, it ?paši, lai finans?tu tehnisk?s apskates izmaksas, no kurās ir atkar?ga š? atmaks?šana. Lietošanas ilguma ?emšana v?r? ?autu nov?rst, ka transportl?dzek?i tiek pak?auti sarežž?t?m tehnisk?s apskates proced?r?m, k? ar? iev?rojamiem izdevumiem, ko š?das proced?ras izraisa.

52

?rija apgalvo, ka re?istr?cijas nodok?a sist?ma piln?b? atbilst LESD 56. panta pras?b?m, k? t?s ir interpret?jusi Tiesa, jo it ?paši samaks?t? nodok?a p?rpalikums esot j?atmaks? izvešanas br?d? un kopš 2016. gada 1. janv?ra papildus šai atmaksai tiekot samaks?ti procenti, un tai esot tikai pietic?gi administrat?vie izdevumi EUR 100 apm?r?, kas pat nesedzot ?rijas administrat?vos izdevumus atmaks?šanas izvešanas gad?jum? sist?mas ieviešanai. T?gad re?istr?cijas nodok?a sist?ma esot vienlaikus pamatota un sam?r?ga.

53

Šaj? zi??, pirmk?rt, ar LESD 56. pantu, k? to ir interpret?jusi Tiesa, neesot aizliegts ieviest atmaks?šanas izvešanas gad?jum? rež?mus, kuri nav diskrimin?joši pret p?rrobežu pieg?d?m un atbilstoši kuriem ikviens p?rrobežu satiksmes ierobežojums ir pamatots un sam?r?gs, iev?rojot attiec?g? nodok?a rež?ma raksturu. Šaj? pant? netiekot oblig?ti pras?ts iepriekš proporcion?li noteiktu atbr?vojumu rež?ms.

54

Tiesas judikat?ra esot pie?emta saist?b? ar valsts sist?m?m, kur?s ir izsl?gta jebk?da atmaks?šana izvešanas gad?jum? (spriedumi, 2002. gada 21. marts, Cura Anlagen, C?451/99, EU:C:2002:195, un 2006. gada 23. febru?ris, Komisija/Somija, C?232/03, nav public?ts, EU:C:2006:128; r?kojumi, 2006. gada 27. j?nijs, van de Coevering, C?242/05, EU:C:2006:430, un 2008. gada 22. maijs, Ilhan, C?42/08, nav public?ts, EU:C:2008:305; spriedums, 2012. gada 26. apr?lis, van Putten, no C?578/10 l?dz C?580/10, EU:C:2012:246), vai ar valstu sist?m?m, kur?s, kaut ar? ir paredz?ta š?da atmaks?šana, t?s apm?rs tiek apr??in?ts, pamatojoties uz transportl?dzek?a lietošanas laiku valsts teritorij?, un ir izsl?gta procentu samaksa (r?kojums, 2010. gada 29. septembris, VAV?Autovermietung, C?91/10, nav public?ts, EU:C:2010:558).

55

Pirm?m k?rt?m Tiesa nekad neesot nospriedusi, ka atmaks?šanas izvešanas gad?jum? rež?mi paši par sevi un princip? neb?tu sader?gi ar LESD 56. pantu. Tieši pret?ji, t? esot atzinusi sav? 2006. gada 27. j?nija r?kojum? van de Coevering (C?242/05, EU:C:2006:430) un 2012. gada 26. apr??a spriedum? vanPutten (no C?578/10 l?dz C?580/10, EU:C:2012:246), ka, run?jot par nodok?a uzlikšanu nom?tiem vai l?zing? ieg?d?tiem transportl?dzek?iem, pien?c?gi struktur?ts atmaks?šanas rež?ms var b?t sader?gs ar sam?r?guma principu.

56

Otr?m k?rt?m atš?ir?b? no liet?m, kur?s ir tais?ti š? sprieduma 54. punkt? min?tie nol?mumi, re?istr?cijas nodok?a b?ze atbilstot nevis attiec?g? transportl?dzek?a atrašanās laikam ?rij?, bet gan t? st?voklim un nobraukumam. T?d?j?di neesot iesp?jams ieviešanas br?d? paredz?t prec?zo atmaks?šanas izvešanas gad?jum? summu un ex ante apr??in?t faktiski maks?jamo re?istr?cijas nodokli.

57

Otrkārt, reģistrācijas nodokļa sistēmas izmaiņas veidā, kādu ir ieteikusi Komisija, nozīmētu būtiskus grozījumus šā nodokļa iekasēšanas noteikumos un liktu it paši aizstāt, kā tās aprēķinā bāzi, transportlīdzekļa pārdošanas brīvā tirgū cenu ar tās lietošanas ilgumu ņemot vērā vai ar tās atrašanās ņemot vērā teritorijā ilgumu.

58

Vispirms ir jānorāda, ka, lai gan transportlīdzekļu aplikšana ar nodokli nav saskaņota un dalībvalstis saglabā savu rīcības brīvību šajā ziņā, Komisija ar šo procedūru esot vēlējusies saskaņot reģistrācijas nodokļa aprēķinā bāzes dalībvalstīs. Vēl ņemot vērā izvēlētās aprēķinā bāzes priekšmets un sekas esot tādas, ka nodokļa uzlikšana transportlīdzekļiem atbilst to faktiskajai izmantošanai. Tādējādi tās atbilstot Tiesas judikatūrai un ex ante aprēķinā metodes ieviešana, pamatojoties drīzāk uz paredzamo lietošanu nekā uz faktisko lietošanu, neesot saskaņota. Pirmkārt, reģistrācijas nodokļa atmaksēšanas kopā ar procentiem izvešanas brīdī mērķis esot nodrošināt, ka nodokļa maksātājs samaksā tieši pareizo nodokļa summu un ka viņš nav finansiāli nelabvēlīgākā situācijā tādēļ, ka ir samaksājis iepriekš summu pilnībā. Visbeidzot saskaņā ar LESD 56. pantu dalībvalstīm neesot pienākuma uzlikt vienādu nodokļa summu personām, kas intensīvi izmanto savu transportlīdzekli, un tām, kas to izmanto nedaudz, aizbildinoties ar to, ka līzinga ilgums ir vienāds, un apstāklim, ka teorētiski faktiskās lietošanas un transportlīdzekļa stāvokļa izvešanas laikā ņemšanu vērā ir iespējams aizstāt ar atbrīvojumu, kas noteikts iepriekš, pamatojoties uz lietošanas ilgumu, šajā ziņā nav nozīmes, tātad kā tam, ka, iespējams, citās dalībvalstīs pastāv nodokļu režīmi, kas balstīti uz lietošanas ilgumu.

59

Treškārt, reģistrācijas nodokļa sistēmas izmaiņas tādējādi, kā ir ieteikusi Komisija, kāvotu ņemot vērā šā nodokļa mērķus. Šie mērķi vispirms esot kompensēt transportlīdzekļu lietošanas ņemot vērā sekas, piemēram, izmaksas sabiedrībai par ceļu infrastruktūru, satiksmes kontroli, glābšanas dienestiem un reģistrācijas dienestiem, kā arī kompensēt tādus ietekmi uz vidi kā gaisa un skaņas piesārņojums. Vēl reģistrācijas nodoklim esot jābūt proporcionālam transportlīdzekļa tirgus vērtībai, un visbeidzot tam esot jāiedrošina pirkt vidi saudzīgus transportlīdzekļus.

60

Ceturkārt, Komisijas piedāvātās sistēmas ieviešana, kas prasītu izdarīt sēkotnāju vērtējumu, kam sekotu kompensācija maksājums izvešanas laikā, ietverot risku zaudēt budžeta ienākumus un turklāt radot ļoti lielas praktiskas grūtības, jo, pakāujot transportlīdzekļus vienādam tehniskajam apskatam, tās radot papildu administratīvo slogu, kā arī izdevumus transportlīdzekļu pārrobežu līzīngam.

61

Piektkārt, ņrija atgādina, ka nav pienākuma reģistrēt transportlīdzekļi ņrijas teritorijā lādz 30 dienām, kē rezultātē tiekot izslēgta reģistrācijas nodokļa piemērošana ņpaši ņsas nomas gadījumē. Tē piebilst, ka katrē ziēē šis nodoklis ir salīdzinoši mazs, jo sēkotnējē summa ir 2,5 reizes – nevis 11 reizes, kē kēēdāini apgalvo Komisija, – lielēka par to, kas galu galē ir jēmaksē. Turklāt, lai novērtētu reģistrācijas nodokļa ietekmi, nevajag balstēties uz vispērējošēko transportlīdzekļu klasi, jo pirmē mērtē mē šie transportlīdzekļi nav bieži sastopami un otrē mērtē mē reģistrācijas nodokļa likme ir strukturēta tēdējēdi, lai vislielēkie nodokļi tiktu piemēroti šēda veida transportlīdzekļiem, kuru ietekme uz vidi ir visievērojamēkē.

62

Sestkārt, ņrija uzsver, ka administratēvo izmaksu noteikšana EUR 500 apmērē ir saistēta ar vajadzēbu segt noteiktus ievērojamus sēkuma izdevumus, ko ir radējusi atmaksēšanas izvešanas gadījumē režēma ievēšana, un piebilst, ka šē summa tika samazinēta lādz EUR 100. Tiesa 2011. gada 7. aprēēa sprieduma Tatu (Cē402/09, EU:C:2011:219) tekstē esot nospriedusi, ka saprētgas administratēvēs izmaksas var tikt prasētas par pakalpojumu sniegšanu, ja tēs nav pērmērēgas patērtējam un ja tēs nerada nepamatotu šēērsli piekēuvei pakalpojumam, tomēr pati nenolemddama, ka izmaksas, kas ir jēsedz nodokļa maksētējam, nepērsniedz darbēbu, kas saistētas ar ekspertēzi, izmaksas.

Tiesas vērtējums

– Par atbilstošajiem ņrijas tiesēbu aktiem

63

No Tiesas pastēvēgēs judikatēras, kas ir atgēdinēta šē sprieduma 35. punktē, izriet, ka tas, vai valsts pienākumi nav izpildēti, ir jēizvērtē, ņemot vērē to situēciju attiecēgajē dalēbvalstē, kēda tē bija brēdē, kad beidzēs argumentētajē atzinumē noteiktais termiēš, un ka Tiesa nevar ņemt vērē pēc tam veiktēs izmaiēas.

64

Lādz ar to, tē kē, pirmkārt, Komisija ir aicinējusi ņriju izpildēt papildu argumentēto atzinumu divu mēnešu laikē no tē saēemšanas brēža un, otrkārt, minētais atzinums ir paziēots šai dalēbvalstij 2015. gada 27. februērē, tas, vai valsts pienākumi nav izpildēti, šajē lietē ir jēvērtē atkarēbē no situēcijas dalēbvalstē, kēda tē bija 2015. gada 27. aprēēlē.

65

Šajē ziēē vispirms lietas dalēbniekiem ir skaidrs, ka atbilstošē ņrijas tiesēbu aktiem, kas bija spēkē šajē datumē, ņrijas rezidentiem, kas vēlējēs ņrijē izmantot transportlīdzekļi, ko to rēcēbē ir nodevis citē valstē reģistrēts uzēēmums ar nomas vai lēzinga lēgumu, reģistrējot šo transportlīdzekļi ņrijē, bija jēsamaksē reģistrācijas nodoklis pilnēbē, kaut arē minēte transportlīdzekļa lietošanas ilgums bija noteikts un iepriekš zinēms atbilstošē lēgumam.

66

Turpinot no lietas dokumentiem izriet, ka 1992. gada Likuma par finansēm 135.D panta 2. punkta b) apakšpunktē bija noteikts, ka atmaksējamē reģistrācijas nodokļa summa tiek aprēēinēta ar vienas vai vairēku formulu palēdzēbu vai citiem aprēēinēšanas paēēmieniem, ko var paredzēt kompetentais ministrs tē pieēemtis noteikumos atbilstošē šē likuma 141. panta normēm. Tē tad no minēte 135.D panta 2. punkta b) apakšpunkta izriet, ka pat tad, ja bētebē var uzskatēt, ka ir

iedibin?ts procentu samaksas princips re?istr?cijas nodok?a da?as atmaksas gad?jum?, š? ties?bu norma pati par sevi nevar rad?t tiesiskas sekas, kas ?autu ar procentiem atmaks?t p?rmaks?to re?istr?cijas nodokli, un ka procentu samaksas meh?nisma faktiskai ieviešanai ?rijas iest?d?m b?tu j?paredz piem?rošanas pas?kumi.

67

Šie piem?rošanas pas?kumi, kas ir ietverti 2015. gada Izpildes noteikumos, ir noteikti tikai 2015. gada 17. decembr? un st?j?s sp?k? tikai 2016. gada 1. janv?r? jeb p?c papildu argument?taj? atzinum? noteikt? termi?a beig?m.

68

T?tad, lai nov?rt?tu apgalvoto pien?kumu neizpildi, ir j??em v?r? re?istr?cijas nodok?a atmaks?šanas sist?ma, kur? nav paredz?ts nek?ds procentu samaksas meh?nisms.

69

Visbeidzot, ?emot v?r? š? sprieduma 35. punkt? atg?din?to judikat?ru, apst?klim, ka administrat?v?s izmaksas, kas, beidzoties papildu argument?taj? atzinum? noteiktajam termi?am, bija EUR 500, no 2016. gada 1. janv?ra tika samazin?tas l?dz EUR 100, nav noz?mes. L?dz ar to, lai nov?rt?tu apgalvoto pien?kumu neizpildi, ir j??em v?r? re?istr?cijas nodok?a sist?ma, kas ietver administrat?vo izmaksu EUR 500 apm?r? samaksu.

– Par iebildumu attiec?b? uz re?istr?cijas nodok?a iepriekš?ju samaksu piln?b?

70

Ar savu pirmo iebildumu Komisija apgalvo, ka, paredzot pien?kumu iepriekš piln?b? samaks?t re?istr?cijas nodokli, kas piem?rojams gal?gas re?istr?cijas gad?jum?, neatkar?gi no šaj? dal?bvalst? ievest? transportl?dzek?a paredz?t?s lietošanas ?rij? faktisk? ilguma, ?rija ir p?rk?pusi LESD 56. pantu, jo š?ds pien?kums pat tad, ja tas ir saist?ts ar atmaks?šanas iesp?ju, nav sam?r?gs ar š? nodok?a m?r?i gad?jum?, kad l?zinga vai nomas ilgums ir ticis iepriekš prec?zi noteikts un iepriekš ir zin?ms.

71

Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka, atskaitot noteiktus iz??muma gad?jumus, kas uz šo lietu neattiecas, meh?nisko transportl?dzek?u aplikšana ar nodok?iem Savien?bas l?men? nav saska?ota. T?d?j?di dal?bvalstis ir ties?gas ?stenot savu nodok?u kompetenci šaj? jom? ar nosac?jumu, ka tas tiek veikts, iev?rojot Savien?bas ties?bas (spriedums, 2013. gada 21. novembris, X, C?302/12, EU:C:2013:756, 23. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

72

No Tiesas past?v?g?s judikat?ras izriet, ka dal?bvalsts var uzlikt re?istr?cijas nodokli transportl?dzeklim, ko cit? dal?bvalst? re?istr?ta sabiedr?ba ir nodevusi rezidenta r?c?b?, ja ir paredz?ts, ka šis transportl?dzeklis liel?koties tiks past?v?gi lietots pirm?s dal?bvalsts teritorij?, vai ja tas faktiski š?di tiek lietots (r?kojums, 2006. gada 27. j?nijs, van de Coevering, C?242/05, EU:C:2006:430, 24. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

73

Savuk?rt, ja iepriekš?j? punkt? min?tie nosac?jumi nav izpild?ti, saist?ba ar pirm?s dal?bvalsts

teritoriju ir mazāka, tādējādi ir nepieciešams cits pamatojums nodokļa uzlikšanai (šajā nozīmā skat. spriedumus, 2005. gada 15. septembris, Komisija/Dānija, C-464/02, EU:C:2005:546, 79. punkts, 2012. gada 26. aprīlis, van Putten, no C-578/10 līdz C-580/10, EU:C:2012:246, 47. punkts, kā arī rīkojumu, 2006. gada 27. jūnijs, vande Coevering, C-242/05, EU:C:2006:430, 26. punkts).

74

Pieņemot, ka pastāv šāds pamatojums, kas balstīts uz primāru vispārīgo interešu apsvērumu, tam ir arī jāatbilst samērīguma principam (šajā nozīmā skat. rīkojumu, 2006. gada 27. jūnijs, vande Coevering, C-242/05, EU:C:2006:430, 22. un 27. punkts, un spriedumu, 2012. gada 26. aprīlis, van Putten, no C-578/10 līdz C-580/10, EU:C:2012:246, 53. punkts).

75

Šajā lietā no lietas materiāliem izriet, ka saskaņā ar ģijas tiesību aktiem ģijas rezidentam, kas ieved transportlīdzekli ģijā, 30 dienu laikā pēc transportlīdzekļa ierašanās ģijas teritorijā tas ir jāreģistrē un jāsamaksā reģistrācijas nodoklis, kas attiecas uz šo transportlīdzekli. Šis nodoklis tiek aprēķināts saskaņā ar 1992. gada Likuma par finansēm 132. un 133. pantu, pamatojoties uz transportlīdzekļa pārdošanas brīvā tirgā cenu un tās oglekļa dioksīda izmešu daudzumu. No lietas materiāliem arī izriet, ka šis nodoklis attiecas uz vispārīgajiem transportlīdzekļiem var sasniegt 36 % no to pārdošanas brīvā tirgā cenas.

76

Šāds pienākums veikt reģistrāciju un samaksāt reģistrācijas nodokli pilnībā attiecas arī uz rezidentiem, kas ieved ģijā transportlīdzekli, kas ir nomāts vai iegādāts līzings citā dalībvalstī, tostarp, ja noma vai līzings ilgums ir ierobežots un iepriekš zināms. Lietas dalībniekiem ir skaidrs, ka noma vai līzings ilgums netiek ņemts vērā, aprēķinot nodokļa apmēru.

77

Ģijas rezidentiem, kas nomā vai iegādājas līzings transportlīdzekli citā dalībvalstī pat uz ierobežotu un iepriekš zināmu laiku, tādā ir jāmaksā nodokļa summa, kura ir identiska tai, kas ir piemērojama transportlīdzekļa galīgās ieviešanas gadījumā.

78

Šāds pienākums var padarīt transportlīdzekļu nomāšanu vai iegādāšanos līzings no citā dalībvalstī reģistrētas sabiedrības dērgāku nekā, ja noma vai līzings ilgums tiek noslēgts ar ģijā reģistrētu sabiedrību, ievērojot it pašā šāda pienākuma diskriminājošo raksturu attiecībā nodokļa uzkrājumu par sliktu citā dalībvalstī reģistrētiem nomas vai līzings uzņēmumiem (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2002. gada 21. marts, Cura Anlagen, C-451/99, EU:C:2002:195, 69. punkts, kā arī rīkojumu, 2010. gada 29. septembris, VAV/Übervermietung, C-91/10, nav publicēts, EU:C:2010:558, 20. punkts).

79

Protams, transportlīdzekļiem, kas tiek iegādāti Ižingā vai nomāti no Ķriņģu reģistrētām sabiedrībām, arī tiek uzlikts reģistrācijas nodoklis pirmās reģistrācijas Ķriņģu gadījumā. Tomēr var uzskatīt, ka daļa no šā nodokļa var tikt iekasēta transportlīdzekļu, kas tiek nomāti vai iegādāti Ižingā no Ķriņģu reģistrētām sabiedrībām, nomas vai Ižingā cenā, tomēr attiecībā uz transportlīdzekļiem, kas iegādāti Ižingā vai nomāti no citā dalībvalstī reģistrētām sabiedrībām, reģistrācijas nodoklis ir jāsamaksā pilnībā.

80

Par konstatējumu, ka pienākums samaksāt reģistrācijas nodokli pilnībā var padarīt transportlīdzekļu nomu vai Ižingā no citā dalībvalstī reģistrētas sabiedrības dērgu nekā no Ķriņģu reģistrētas sabiedrības, šaubas nerada apstākļi, ka saskaņā ar 1992. gada Likuma par finansēm 135.D pantu daļa no reģistrācijas nodokļa var tikt atļūdzināta, ja tiek izpildīti šāji pantā noteiktie nosacījumi.

81

Lai gan Ķriņģu apstrādā noteiktus Komisijas izdarītus aprēķinus, tū piekrīt, ka sūkotnāji iekasēta reģistrācijas nodokļa summa var vairāk nekā divas reizes pārsniegt pāc atmaksāšanas galu galā maksājamo reģistrācijas nodokli. Kā Ķenerālvokāts norāda secinājumu 42. punktā, šāds risinājums nozīmē ievērojamo finanšu resursu iesaldēšanu un tātad ir būtiski nelabvēlīgs nodokļa maksātāja budžetam.

82

Pienākums iepriekš samaksāt reģistrācijas nodokli pilnībā tādējādi var atturēt vienlaikus Ķriņģu rezidentus izmantot transportlīdzekļu nomas un Ižingā pakalpojumus, ko piedāvā citās dalībvalstīs reģistrīti pakalpojumu sniedzāji, un šos pakalpojumus sniedzājus – piedāvāt savus transportlīdzekļu nomas un Ižingā pakalpojumus Ķriņģu rezidentiem. Tādējādi šāds pienākums ir pakalpojumu brīvas aprītes ierobežojums, kas principā ir aizliegts ar LESD 56. pantu.

83

Attiecībā uz jautājumu, vai šāds ierobežojums ir attaisnots, ir jānorāda, ka lielāka daļa šāji prasībā norādīto situāciju, kurās nomas vai Ižingā ilgums ir ierobežots un iepriekš zināms, atbilst tām, kad transportlīdzekļi nav paredzēti un tas netiek galvenokārt lietots dalībvalsts teritorijā pastāvīgi.

84

Protams, nomas vai Ižingā Ižumi var tikt pagarināti, kā rezultātā šāji gadījumi citā dalībvalstī, kas nav Ķriņģu, nomātu vai Ižingā iegādātu transportlīdzekļu lietošana kāst Iždzēga transportlīdzekļu lietošanai Ķriņģu teritorijā pastāvīgi. Tomēr, kā Ķenerālvokāts ir norādījis secinājumu 57. punktā, Ķriņģu tiesību aktos nav paredzēta šāda nošīršana atkarībā no Ižguma, kurš ir transportlīdzekļa lietošanas Ķriņģu teritorijā pamatā, ilguma vai satura, kas āutu piemērot reģistrācijas nodokli pilnībā tikai pastāvīgāi lietošanai pielūdzināms situācijās. Turklāt, kā pamatoti ir atgūdinājusi Komisija, uz noteiktu laiku noslūgta Ižguma pagarināšana nevar tikt prezumēta.

85

Attiecībā uz minētā pakalpojumu sniegšanas brīvbās ierobežojuma attaisnojumu Ķriņģu apgalvo, pirmkārt, ka, tū kā Savienībā nav saskaņota transportlīdzekļu aplikšana ar nodokli, reģistrācijas

nodokļa būtība, kā arī tās piemērošanas noteikumu izvēle ietilpst tās nodokļu suverenitātē un ka Komisija ar savu prasību vēlas grozīt šos elementus, lai saskaņotu transportlīdzekļu nodokļu būtību Savienībā.

86

Kā izriet no šī sprieduma 71. punktā atgādinātās judikatūras, lai gan dalībvalstis ir tiesīgas ņemt savu nodokļu kompetenci transportlīdzekļu aplikšanas ar nodokļiem, tām tas tomēr ir jā dara, ievērojot Savienības tiesības.

87

Ar apstākli, ka nodokļu uzlikšana transportlīdzekļiem ir ārējās kompetencē, tātad nevar tikt attaisnots pakalpojumu sniegšanas brīvības ierobežojums.

88

Otrkārt, attiecībā uz pamatlietai aplūkoto reģistrācijas nodokļa mērķiem, kas ir atgādināti šī sprieduma 59. punktā, ir jānorāda, ka ar mērķiem, kas ir saistīti ar to ceļu infrastruktūras, satiksmes kontroles, glābšanas dienesta un reģistrācijas un licenču dienesta izdevumu kompensāciju, ko rada transportlīdzekļu lietošana, kas, kā norāda ārējā, ir pamats šī nodokļa ieviešanai, tomēr nevar tikt pamatots pienākums iepriekš samaksāt reģistrācijas nodokli pilnībā, neatkarīgi no transportlīdzekļa lietošanas ilguma ārējā.

89

Tomēr ar šīdiem tēri saimnieciska rakstura mērķiem kā primāru vispārējo interešu iemeslu nevar tikt attaisnots pakalpojumu sniegšanas brīvības ierobežojums (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2010. gada 15. aprīlis, CIBA, C-96/08, EU:C:2010:185, 48. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2011. gada 24. marts, Komisija/Spānija, C-400/08, EU:C:2011:172, 74. punkts).

90

Savukārt starp primāriem vispārējo interešu apsvērumiem, ko ir atzinusi Tiesa, ir vides aizsardzība (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2010. gada 11. marts, Attanasio Group, C-384/08, EU:C:2010:133, 50. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2011. gada 24. marts, Komisija/Spānija, C-400/08, EU:C:2011:172, 74. punkts). It īpaši atturēšanai no transportlīdzekļu ar lielu degvielas patēriņu nomāšanas vai iegādāšanās līzingu var būt vispārējo interešu mērķis (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2002. gada 21. marts, Cura Anlagen, C-451/99, EU:C:2002:195, 68. punkts).

91

Tomēr ir jāpārbauda, vai ārējās reģistrācijas nodokļa sistēma, ko veido pienākums samaksāt šo nodokli pilnībā, kam pievienots atmaksāšanas mehānisms, atbilst samērīguma principam.

92

Šajā ziņā vispirms kā nepamatots ir jānorāda ārējās arguments, ka Tiesas judikatūrā, it īpaši 2006. gada 27. jūnija rīkojumā van de Coevering (C-242/05, EU:C:2006:430), kā arī 2012. gada 26. aprīļa spriedumā van Putten (no C-578/10 līdz C-580/10, EU:C:2012:246) ir atzauts šajā gadījumā uzskatīt, ka ir ievērots samērīguma princips.

93

Tik tiešm pietiek norādīt, ka šie tiesas nolūmumi ir piemērti saistībā ar valsts sistēmām, kurās nav paredzēts, izveidot transportlīdzekļu grupas attiecīgās dalībvalsts, atmaksāt reģistrācijas nodokli.

94

Tādēļ nevar tikt uzskatīts, ka Tiesa minētajos tiesas nolūmos ir izteikusi viedokli par jautājumu, vai valsts tiesību akti, kuros reiz tiek prasīts samaksāt reģistrācijas nodokli pilnībā, neņemot vērā lietošanas ilgumu attiecīgās dalībvalsts teritorijā, par transportlīdzekli, kas ir nomāts vai iegādāts Igaunijā citā dalībvalstī, un ir paredzēta iespēja atmaksāt daļu no nodokļa transportlīdzekļa lietošanas šajā teritorijā beigās, atbilst samērīguma principam, jo šajos pašos nolūmos Tiesa nav pārbaudījusi šo jautājumu.

95

Savukārt, kā turklāt atzīst arī Tiesa 2010. gada 29. septembra rīkojumā VAV/Autovermietung (C/91/10, nav publicēts, EU:C:2010:558) ir lūmusi par valsts tiesiskā regulējuma, saskaņā ar kuru personai, kas dzīvo vai ir reģistrēta vienā dalībvalstī un kas šajā dalībvalstī izmanto mehānisko transportlīdzekli, kurš ir reģistrēts vai tiek nomāts citā dalībvalstī, uzskatīt šo transportlīdzekļa lietošanu pirmās dalībvalsts ceļotājam, ir jāsamaksā nodoklis pilnībā, kura saldo, kas tiek aprēķināts, ņemot vērā minētā transportlīdzekļa lietošanas šajā ceļotāja ilgumu, tiek atmaksāts bez procentiem pēc šīs izmantošanas beigām, atbilstību Savienības tiesībām. Tiesa vispirms atgādāja, ka, lai atbilstu samērīguma principam, šāda nodokļa apmēram jābūt aprēķinātam, ņemot vērā attiecīgā transportlīdzekļa nomas līguma ilgumu vai tās lietošanas attiecīgajam ceļotāja ilgumu, un konstatāja, ka šīs lietas apstākļos atbilstoši šim regulējumam ir jāmaksā minētais nodoklis pilnībā, neņemot vērā ne attiecīgā transportlīdzekļa nomas līguma vai šo transportlīdzekļa lietošanas attiecīgās dalībvalsts ceļotāja ilgumu, un pēc tam nosprieda, ka minētais tiesiskais regulējums nav atbilstošs Savienības tiesībām, it īpaši LESD 56.–62. pantam (šajā nozīmē skat. rīkojumu, 2010. gada 29. septembris, VAV/Autovermietung, C/91/10, nav publicēts, EU:C:2010:558, 26., 27. un 30. punkts).

96

Šajā gadījumā, kā izriet no lietas materiāliem, reģistrācijas nodokļa apmērs tiek aprēķināts, pamatojoties uz transportlīdzekļa pārdošanas cenu brīvā tirgā ieviešanas brīdī, kā arī uz šo transportlīdzekļa oglekļa dioksīda emisiju daudzumu.

97

No minētā izriet, ka reģistrācijas brīdī ir jāsamaksā reģistrācijas nodokļa sistēmas mērķis ir sasniegt vides aizsardzības mērķi galvenokārt, piemērojot nodokļa likmi, kas ir atkarīga no oglekļa dioksīda emisiju daudzuma. Šajā ziņā šāda sistēma ir piemērota, lai sasniegtu šo mērķi, atturot no transportlīdzekļu, kam ir liels degvielas patēriņš, nomas vai līguma.

98

Savukārt reģistrācijas brīdī reģistrācijas nodokļa apmērs tiek noteikts, neņemot vērā transportlīdzekļa lietošanas ilgumu, un attiecībā uz transportlīdzekļiem, kas ir ievesti no citas dalībvalsts, – neatkarīgi no tā, vai šis ieviešana ir galīga vai uz laiku.

Šādos apstākļos attiecībā uz transportlīdzekļiem, kas tiek nomāti vai iegādāti Igaunijā no citā dalībvalstī reģistrētas sabiedrības uz noteiktu un iepriekš zināmu laiku, pienākums samaksāt reģistrācijas nodokli pilnībā pārsniedz to, kas ir nepieciešams, lai sasniegtu vides aizsardzības mērķi. Proti, šie transportlīdzekļi, kurus ir paredzēts lietot ārējās teritorijā noteiktu laiku, reģistrācijas laikā tiek aplikti ar nodokli, pamatojoties uz to iespējamo piesārņojošo ietekmi, it kā runa būtu par transportlīdzekļiem, kas tiek pastāvīgi un ilgstoši lietoti ārējā. Tā kā to lietošanas ilgums ārējā ir ierobežots un iepriekš zināms, mazāk ierobežojošs pasākums būtu to reģistrācijas brīdī iekasēt šim lietošanas ilgumam proporcionālu reģistrācijas nodokli.

100

Tomēr ārējā apgalvo, ka tās reģistrācijas nodokļa sistēmas mērķis un sekas ir tādas, lai transportlīdzekļu aplikšana ar nodokli atbilstu to faktiskajai lietošanai ārējās teritorijā, kā tas ir prasīts Tiesas judikatūrā, kas izriet no 2006. gada 27. jūnija rīkojuma van de Coevering (C-242/05, EU:C:2006:430, 29. punkts).

101

Šajā ziņā tomēr ir jānorāda, ka to apgalvo Komisija, ka sistēma, kurā ir paredzēts reģistrācijas brīdī iekasēt nodokli proporcionāli ārējā ievestā transportlīdzekļa lietošanas laikam, kāds ir noteikts nomas vai līzings līgumā, nevarētu traucēt ārējai paredzēt, ka transportlīdzekļa izvešanas brīdī nodoklis var tikt pielikts, konkrētajā gadījumā to atmaksājot vai prasot papildu samaksu, ņemot vērā minētā transportlīdzekļa vārtību brīvā tirgū šajā brīdī atkarībā no tā stāvokļa un nobraukuma ārējā laikposmā, uz kuru attiecas attiecīgais līgums.

102

Tātad tāda papildu faktora ieviešana, kas atbilst ārējās teritorijā paredzētās lietošanas ilgumam reģistrācijas nodokļa sākotnējā maksājuma brīdī, ļautu sasniegt vides aizsardzības mērķi ar mazāk ierobežojošu pasākumu, neapdraudot nodokļa bāzi, ko veido transportlīdzekļa vārtība brīvā tirgū un tā oglekļa dioksīda emisiju daudzums.

103

Tomēr ārējā apgalvo, ka tādas sistēmas ieviešana, kas būtu balstīta uz sākotnējā reģistrācijas nodokļa samaksu proporcionāli ārējās teritorijā paredzētās lietošanas ilgumam, kam sekotu kompensājošs maksājums izvešanas laikā, radītu budžeta ieņēmumu zaudējumu risku un ļoti lielas praktiskas grūtības it īpaši tādēļ, ka ieviešanas brīdī neesot iespējams paredzēt, kāds precīzi būs izvešanas laikā atmaksājams apmērs, kā arī tādēļ, ka transportlīdzekļa faktiskā lietošana varot ievērojami atšķirties no plānotās lietošanas. Ja sākotnējā samaksātais reģistrācijas nodoklis izrādītos nepietiekams, bet transportlīdzeklis jau būtu izvests no ārējās, šā transportlīdzekļa iznomātājs un īpašnieks varētu izvairīties no šīs dalībvalsts teritoriālās kompetences nodokļu jomā. Turklāt, tā kā Komisijas piedāvātās sistēmas ieviešana prasītu veikt tādus pašus tehnisko apskati, kāda ir spēkā, un līdz ar to radītu tādus pašus administratīvus izdevumus, būtu jābaidās, ka gadījumā, ja ir jāpiemaksā reģistrācijas nodoklis, daži nodokļu maksātāji mēģinātu izvairīties no šiem izdevumiem, kā arī no reģistrācijas nodokļa piemaksas, atturoties no nomas vai līzings līguma pagarinājuma paziņošanas ārējās iestādēm.

104

Tomēr šajā ziņā vispirms ir jāatgādina, ka atbilstoši Tiesas pastāvīgajai judikatūrai vajadzība

novrst nodokū ie?mumu samazinšanos nav min?ta starp prim?riem visp?r?jo interešu apsv?rumiem, ar ko var?tu tikt attaisnots pakalpojumu sniegšanas br?v?bas ierobežojums (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2010. gada 22. decembris, Tankreederei I, C?287/10, EU:C:2010:827, 27. punkts un taj? min?t? judikat?ra). T?pat administrat?vas ne?rt?bas pašas par sevi nav pietiekamas, lai ar t?m var?tu b?t attaisnots š??rslis pakalpojumu sniegšanas br?v?bai (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2004. gada 4. marts, Komisija/Francija, C?334/02, EU:C:2004:129, 29. punkts; 2006. gada 14. septembris, Centro di Musicologia Walter Stauffer, C?386/04, EU:C:2006:568, 48. punkts; 2008. gada 27. novembris, Papillon, C?418/07, EU:C:2008:659, 54. punkts, un 2014. gada 9. oktobris, van Caster, C?326/12, EU:C:2014:2269, 56. punkts).

105

Turpinot ir j?uzsver, ka gan maks?jam? re?istr?cijas nodok?a, gan atmaks?jam? re?istr?cijas nodok?a, kas ir paredz?ti 1992. gada Likum? par finans?m, apr??ins ir balst?ts uz da??ji standartiz?tiem faktoriem. L?dz ar to nekas neliedz ?rijai ?emt v?r? ?rijas teritorij? paredz?t?s lietošanas ilgumu atbilstoši tai pašai standartiz?tajai sist?mai atkar?b? no t?, vai šis paredz?t?s lietošanas laiks ir ?ss, vid?js vai garš.

106

Run?jot par ?rijas baž?m, ka, beidzoties nomas vai l?zinga l?gumam, iepriekš faktiski samaks?tais re?istr?cijas nodoklis b?s maz?ks par nosl?gum? maks?jamo, ir j?nor?da, ka pien?kums samaks?t re?istr?cijas nodokli attiecas uz ?rijas rezidenti?m un ka š? iemesla d?? ?rijas argumenti par to, ka eventu?li neb?s iesp?jams atg?t maks?jamo nodokli, nav pamatoti. Turkl?t var?tu tikt paredz?ti citi pas?kumi, k?, piem?ram, pien?kums pazi?ot par iesp?jamo nomas vai l?zinga l?guma pagarin?jumu vai re?istr?cija, kas ierobežota uz pl?noto lietošanas laiku.

107

T?d?j?di, padarot oblig?tu re?istr?cijas nodok?a iepriekš?ju samaksu piln?b?, ?rijas ties?bu akti, lai gan tajos ir paredz?ta samaks?t? nodok?a da?as atmaksa, p?rsniedz to, kas ir nepieciešams, lai sasniegtu vides aizsardz?bas m?r?i un, it ?paši, lai attur?tu no transportl?dzek?u ar lielu degvielas pat?ri?u nomas vai l?zinga.

108

L?dz ar to, ir j?konstat?, ka, paredzot pien?kumu iepriekš piln?b? samaks?t re?istr?cijas nodokli, kas piem?rojams gal?gas re?istr?cijas gad?jum?, neatkar?gi no ?rij? paredz?t?s šaj? dal?bvalst? ievest? transportl?dzek?a lietošanas faktisk? ilguma, t? nav izpild?jusi LESD 56. pant? paredz?tos pien?kumus, jo š?ds pien?kums pat tad, ja tas ir saist?ts ar atmaks?šanas iesp?ju, nav sam?r?gs ar š? nodok?a m?r?i gad?jum?, kad l?zinga vai nomas ilgums ir ticis iepriekš prec?zi noteikts un iepriekš ir zin?ms.

– Par iebildumu attiec?b? uz nesam?r?gu nosac?jumu noteikšanu re?istr?cijas nodok?a atmaks?šanai

109

Ar otro iebildumu Komisija apgalvo, ka, paredzot nesam?r?gus nosac?jumus re?istr?cijas nodok?a, kas ir iepriekš j?samaks? piln?b?, atmaksai, ?rija ir p?rk?pusi LESD 56. pantu.

110

Papildus tam, kas ir atg?din?ts š? sprieduma 35. punkt?, vispirms ir j?uzsver, ka otr? iebilduma

pārbaudei ir nozīme saistībā ar pasākumiem, kas ir jāpārbauda, lai izpildītu šo spriedumu attiecībā uz iebilduma par pienākumu priekšlaicīgi samaksāt reģistrācijas nodokli pilnībā pamatotību gadījumā, ja lūzīga ilgums ir ierobežots laiks un zināms iepriekš.

111

To precizējot, ir jānorāda, ka pienākums iepriekš samaksāt reģistrācijas nodokli pilnībā – kā tas ir konstatēts šā sprieduma 82. punktā – var atturēt vienlaikus irijas rezidentus izmantot transportlīdzekļu nomas un lūzīga pakalpojumu, ko piedāvā pakalpojumu sniedzēji, kas ir reģistrēti citās dalībvalstīs, un šos pakalpojumu sniedzējus – piedāvāt transportlīdzekļu nomas un lūzīga pakalpojumu šiem irijas rezidentiem.

112

Ja ir paredzēta šāda nodokļa atmaksāšanas procedūra, tas, ka šai procedūrai ir noteikti nesamērīgi nosacījumi, pats par sevi var radīt tās pašas atturošās sekas neatkarīgi no tā, vai lūzīga vai nomas pagaidu raksturs var tikt precīzi noteikts un vai tas iepriekš ir zināms.

113

Šajā gadījumā starp 1992. gada Likuma par finansēm 135.D pantā paredzētajiem reģistrācijas nodokļa atmaksāšanas noteikumiem Komisija it īpaši izceļ, pirmkārt, procentu nemaksāšanu un, otrkārt, papildu izmaksas, kas saistītas ar transportlīdzekļa tehnisko apskati un administratīvajiem izdevumiem EUR 500.

114

Runājot, pirmkārt, par Komisijas apgalvojumu, ka, beidzoties papildu argumentātajā atzinumā paredzētajam termiņam, reģistrācijas nodokļa atmaksāšana notika bez procentiem, ir jāapstrīd šāda apgalvojuma pamatotību un šajā ziņā atsaucas uz 1992. gada Likuma par finansēm 135.D panta 2. punkta b) apakšpunktu, kas tam ir pievienots ar 2014. gada Likumu par finansēm, kas, kā uzskata šā dalībvalsts, ļauj maksāt procentus.

115

Tomēr šajā ziņā pietiek atgādināt, kā tas ir konstatēts šā sprieduma 66. un 67. punktā, ka, lai gan šajā tiesību normā ir noteikts princips par procentu samaksu reģistrācijas nodokļa daļas atmaksāšanas gadījumā, šā principa efektīvai īstenošanai ir jāpieņem piemērošanas pasākumi un ka tie ir stājušies spēkā pēc papildu argumentātajā atzinumā noteiktā termiņa beigām.

116

Ir jāargumentē par to, ka atbilstošajā datumā, kurā tiek novērtēta valsts pienākumu neizpilde, pastāv reģistrācijas nodokļa atmaksāšanas kopā ar procentiem režīms, līdz ar to nav pamatoti.

117

Tā kā ir jāapstrīd Komisijas iebildumu, ciklā tas attiecas uz atmaksāšanas bez procentiem nesamērīgumu, tas ir jāapmierina šajā apmērā. Sistēma, kas balstīta uz pieņēmumu, ka sēkotnāji iekasētā reģistrācijas nodokļa daļa ir pirmā maksā un tāpēc ir jāatmaksā, neparedzot procentu samaksu par šā summām, neļauj samazināt zaudējumus budžetam, ko rada nodokļa iepriekšējā samaksa pilnībā. Tādēļ procentu nemaksāšana neatbilst samērīguma principam.

118

Attiecībā, otrkārt, uz obligāto tehnisko apskates izmaksu, kura ir jāveic transportlīdzeklim, to izvedot, un atmaksāšanas procedūras administratīvo izmaksu EUR 500 apmērā samaksu ir jānorāda, ka Komisija konkrēti nepamato savu apgalvojumu par tehnisko apskates izmaksu nesamērīgumu.

119

Tādējādi ir viengrībi jāpārbauda apgalvojums par administratīvo izmaksu summas, kas ir noteikta EUR 500 apmērā, nesamērīgumu.

120

Šajā ziņā ir jānorāda, ka pienākums samaksāt administratīvās izmaksas EUR 500 apmērā var atturēt nodokļu maksātāju no atmaksāšanas procedūras uzsākšanas, un tādēļ tas ir pretējs šādas procedūras mērķim.

121

Kaut arī, kā apgalvo Komisija, nevar izslēgt, ka nodokļu maksātājam var tikt prasīts atlīdzināt individuāli sniegtu pakalpojumu, šā dalībvalsts neapgalvo, ka summa EUR 500 atbilstu ar šo pakalpojumu saistītajām izmaksām un pamato šo summu viengrībi ar vispārīgām izmaksām, kas saistītas ar atmaksāšanas sistēmas ieviešanu.

122

Tomēr, kā enerģētiskās ir norādījis secinājumu 66. punktā, ja dalībvalsts savu reģistrācijas nodokļa iekasāšanas sistēmu organizē tā, ka tā daļas atmaksā noteiktos gadījumos ir nenovēršama, izdevumi saistībā ar šādas sistēmas organizēšanu nevar tikt finansēti no ieturējumiem no summām, kas ir jāatmaksā personām, kurām ir tiesības uz atmaksu.

123

Administratīvo izmaksu EUR 500 apmērā ieturējums no atmaksājamo reģistrācijas nodokļa summas tādēļ arī neatbilst samērīguma principam.

124

Līdz ar to jākonstatē, ka, atturoties paredzēt procentu maksājumu, atmaksājot reģistrācijas nodokli, un ieturot administratīvos izdevumus EUR 500 apmērā no atmaksājamo reģistrācijas nodokļa summas, Komisija nav izpildījusi LESD 56. pantā paredzētos pienākumus.

Par tiesāšanu izdevumiem

125

Atbilstoši Tiesas Reglamenta 138. panta 1. punktam lietas dalībniekam, kuram spriedums ir nelabvēlīgs, piespriež atlīdzināt tiesāšanu izdevumus, ja to ir prasījis lietas dalībnieks, kuram spriedums ir labvēlīgs. Tā kā Komisija ir prasījusi piespriež Komisijai atlīdzināt tiesāšanu izdevumus un tā kā šis spriedums ir nelabvēlīgs, ir jāpiespriež Komisijai atlīdzināt tiesāšanu izdevumus.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (virspalāta) nospriež:

1)

paredzot pienākumu iepriekš pilnībā samaksāt transportlīdzekļu reģistrācijas nodokli, kas piemērojams galīgās reģistrācijas gadījumā, neatkarīgi no šajā dalībvalstī ieviestā transportlīdzekļa reģistrācijas lietošanas faktiskā ierobežotā ilguma, kaut arī Ižinga vai nomas pagaidu raksturs ir ticis precīzi noteikts un iepriekš ir zināms, reģistrācija nav izpildījusi LESD 56. pantā paredzētos pienākumus;

2)

atturoties paredzēt procentu maksājumu, atmaksājot transportlīdzekļu reģistrācijas nodokli, un ieturot administratīvos izdevumus EUR 500 apmērā no atmaksājamās reģistrācijas nodokļa summas, reģistrācija nav izpildījusi LESD 56. pantā paredzētos pienākumus;

3)

reģistrācija atlīdzina tiesāšanas izdevumus.

[Paraksti]

(*1) Tiesvedības valoda – angļu.