

62010CJ0578

WYROK TRYBUNAŹU (trzecia izba)

z dnia 26 kwietnia 2012 r. ( \*1 )

„Artykuły 18 WE i 56 WE — Pojazdy samochodowe — Użytkowanie w państwie członkowskim połączonych pojazdu silnikowego, który jest zarejestrowany w innym państwie członkowskim — Opodatkowanie tego pojazdu w pierwszym państwie członkowskim przy rozpoczęciu użytkowania go na krajowych drogach publicznych”

W sprawach połączonych od C-578/10 do C-580/10

mających za przedmiot wnioski o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożone przez Hoge Raad der Nederlanden (Niderlandy) postanowieniami z dnia 12 listopada 2010 r., które wpłynęły do Trybunału, odpowiednio, w dniach 6, 8 i 9 grudnia 2010 r., w postępowaniu:

Staatssecretaris van Financiën

przeciwko

L.A.C. van Putten (C-578/10),

P. Mook (C-579/10),

G. Frank (C-580/10),

TRYBUNAŹ (trzecia izba),

w składzie: K. Lenaerts, prezes izby, R. Silva de Lapuerta (sprawozdawca), E. Juhász, T. von Danwitz i D. Šváby, sędziowie,

rzecznik generalny: J. Kokott,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając procedurę pisemną,

rozważywszy uwagi przedstawione:

—

w imieniu rządu niderlandzkiego przez C.M. Wissels oraz J. Langerę, działających w charakterze pełnomocników,

—

w imieniu rządu fińskiego przez J. Heliskoskiego, działającego w charakterze pełnomocnika,

—

w imieniu Komisji Europejskiej przez D. Maidani, L. Lozano Palacios oraz R. Troostersa,

działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 1 grudnia 2011 r.,

wydaje następujący

Wyrok

1

Wnioski o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczą interpretacji art. 18 WE i 56 WE.

2

Wnioski te zostały przedstawione w ramach trzech sporów pomiędzy Staatssecretaris van Financiën (sekretarzem stanu ds. finansów) a, odpowiednio, L.A.C. van Putten, P. Mookiem oraz G. Frank w przedmiocie skierowanych do tych ostatnich decyzji o określeniu wysokości zobowiązania podatkowego ze względu na brak zapłaty podatku od samochodów osobowych i motocykli (zwanego dalej „podatkiem SOM”) przy użytkowaniu przez krótki okres takich pojazdów udostępnionych im nieodpłatnie przez osoby fizyczne zamieszkałe w innych państwach członkowskich.

Ramy prawne

Prawo Unii

3

Artykuł 1 ust. 1 dyrektywy Rady 88/361 z dnia 24 czerwca 1988 r. w sprawie wykonania art. 67 traktatu [artykuł uchylony przez traktat z Amsterdamu] (Dz.U. L 178, s. 5) stanowi:

„Z zastrzeżeniem następujących przepisów państwa członkowskie znoszą ograniczenia w zakresie przepływów kapitału dokonywanych między osobami zamieszkałymi w państwach członkowskich. W celu ułatwienia stosowania niniejszej dyrektywy przepływy kapitału klasyfikuje się zgodnie z nomenklaturą zawartą w załączniku I”.

4

Wśród przepływów kapitału wymienionych w załączniku I do dyrektywy 88/361 w pkt XI tego załącznika znajdują się przepływy kapitału o charakterze osobistym, które obejmują w szczególności pożyczki, darowizny i spadki.

Prawo krajowe

5

Artykuł 1 ust. 1 Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 (ustawy o podatku od samochodów osobowych i motocykli z 1992 r., Stb. 1992, nr 709, zwanej dalej „ustawą z 1992 r.”) stanowi, że podatek SOM jest pobierany od tych konkretnych pojazdów silnikowych.

6

Zgodnie z art. 1 ust. 2 i 5 ustawy z 1992 r. podatek SOM jest należny z tytułu rejestracji pojazdu w Niderlandach. Jeśli jednak samochód osobowy lub motocykl niezarejestrowany w Niderlandach jest udostępniany osobie fizycznej lub prawnej mającej miejsce zamieszkania lub siedzibę w tym

państwie czonkowskim, podatek ten jest naleny z dniem rozpoczcia uytkowania tego pojazdu silnikowego na drogach publicznych w Niderlandach w rozumieniu tej ustawy.

7

Artyku 5 ust. 2 ustawy z 1992 r. przewiduje, e w odniesieniu do niezarejestrowanych samochodów osobowych lub motocykli osob? zobowi?zan? do uiszczenia podatku SOM jest osoba, której pojazd silnikowy zosta? de facto oddany do dyspozycji.

8

Na mocy art. 9 ust. 1 ustawy z 1992 r. dla samochodu osobowego stawka rzeczowego podatku wynosi, z zastrzeeniem pomniejsze? i zwi?ksze? wskazanych w tym przepisie, 45,2% ceny katalogowej netto tego pojazdu. Cena ta odpowiada cenie sprzeda?y zalecanej przez producenta lub importera sprzedawcy, pomniejszonej o podatek od warto?ci dodanej.

9

Je?li chodzi o nowe pojazdy samochodowe, ich katalogowa cena netto jest ustalana w odniesieniu do dnia, w którym przyznano im numer rejestracyjny w Niderlandach. Je?li chodzi o u?ywane pojazdy samochodowe, ich katalogowa cena netto jest ustalana w odniesieniu do daty rozpoczcia ich uytkowania, niezale?nie od tego, czy mia?o ono miejsce na terytorium Niderlandów czy te? nie.

10

W chwili rozpoczcia uytkowania na niderlandzkich drogach publicznych samochodów osobowych lub motocykli niezarejestrowanych w Niderlandach i udost?pnionych osobie fizycznej lub prawnej maj?cej miejsce zamieszkania lub siedzib? w tym państwie czonkowskim przepisy krajowe b?d?ce przedmiotem post?powa? przed s?dem krajowym przewiduj? stosowanie, w kontek?cie zap?aty podatku SOM, katalogowej ceny netto odpowiadaj?cej pojazdom u?ywanym.

11

Do celów zap?aty rzeczowego podatku od tych pojazdów u?ywanych bierze si? pod uwag? okres uytkowania, jaki ju? up?yn??, przy czym kwota podatku zostaje obni?ona o okre?lony procent. Do dnia 1 lutego 2007 r. podatek ten by? naleny w sposób jednorazowy i ostateczny, bez mo?liwo?ci zwrotu, i to nawet je?li po pewnym czasie dany pojazd nie by? ju? uytkowany na niderlandzkich drogach publicznych.

Post?powania przed s?dem krajowym i pytania prejudycjalne

12

L.A.C. Putten i P. Mook s? obywatelami niderlandzkimi. G. Frank jest obywatelk? niemieck?. Wszyscy oni mieszkali w Niderlandach w chwili wyst?pienia okoliczno?ci faktycznych b?d?cych przedmiotem post?powa? przed s?dem krajowym.

13

Podczas kontroli urz?dnicy Belastingdienst (administracji podatkowej) stwierdzili, e pozwani przed s?dem krajowym uytkowali na niderlandzkich drogach publicznych samochody osobowe zarejestrowane w innych państwach czonkowskich, nie zap?aciwszy podatku SOM. W konsekwencji zostali oni powiadomieni, e podczas kolejnej kontroli mo?e zosta? wobec nich

wydana decyzja o okre?leniu zobowi?zania do zap?aty tego podatku.

14

W wyniku nowej kontroli pozwani przed s?dem krajowym zostali zatrzymani w tych samych okoliczno?ciach.

15

Z tego tytu?u skierowano do nich decyzj? o okre?leniu wysoko?ci zobowi?zania podatkowego w kwocie 5955 EUR wobec L.A.C. van Putten, 1859 EUR wobec P. Mooka i 6709 EUR wobec G. Frank. Belastingdienst oddali? sprzeciw wniesiony przez zainteresowanych. Uzna? bowiem, ?e pozwani w post?powaniu przed s?dem krajowym u?ytkowali pojazd samochodowy w rozumieniu art. 1 ust. 5 ustawy z 1992 r., tak ?e przy rozpocz?ciu u?ytkowania podatek SOM by? nale?ny wed?ug stawki i pe?nego wymiaru opodatkowania, o którym mowa w art. 9 tej ustawy. Ponadto, poniewa? decyzje zosta?y wydane przed dniem 1 lutego 2007 r., podatek zosta? pobrany od pozwanych przed s?dem krajowym bez uwzgl?dnienia okresu u?ytkowania tych pojazdów.

16

Z uwagi na to, ?e skargi wniesione przez ka?dego z pozwanych przed s?dem krajowym zosta?y uznane za bezzasadne, wnie?li oni apelacj? do Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (s?du apelacyjnego 's-Hertogenbosch). S?d ten uzna? ich argumenty i z tego wzgl?du uchyli? zarówno decyzje Belastingdienst, jak i decyzje o okre?leniu wysoko?ci zobowi?zania podatkowego. Wed?ug tego s?du owe decyzje stanowi?y nieuzasadnione naruszenie prawa do swobodnego przemieszczania si? i pobytu na terytorium pa?stwa cz?onkowskiego, ustanowionego w art. 18 WE.

17

Staatssecretaris van Financiën wniós? odwo?anie do s?du krajowego od orzeczenia wydanego przez Gerechtshof te 's-Hertogenbosch w ka?dej z tych spraw. W zasadzie uwa?a on, ?e istotne elementy sytuacji w sprawie przed s?dem krajowym ograniczaj? si? do terytorium jednego pa?stwa cz?onkowskiego, to jest do Niderlandów, a zatem sytuacje te nie s? obj?te art. 18 WE.

18

S?d krajowy twierdzi, ?e Trybuna? mia? ju? okazj? wypowiedzie? si? w przedmiocie zgodno?ci podatku SOM z prawem Unii, jednak?e w odniesieniu do sytuacji wchodz?cych w zakres swobodnego przep?ywu pracowników, swobody przedsi?biorczo?ci czy te? swobodnego ?wiadczenia us?ug.

19

Natomiast spory przed s?dem krajowym dotycz? zamieszka?ych w Niderlandach osób fizycznych, które w celach prywatnych u?ytkuj? w tym pa?stwie cz?onkowskim pojazd samochodowy zarejestrowany w innym pa?stwie cz?onkowskim, udost?pniony im nieodp?atnie przez osoby fizyczne zamieszka?e w tym ostatnim pa?stwie, z którymi ??cz? je wi?zi rodzinne lub przyjacielskie.

20

W tych okolicznościach Hoge Raad der Nederlanden postanowił zawiesić postępowanie w tych trzech sprawach i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

W sprawie C-578/10:

„Czy z perspektywy art. [18 WE] sytuacja regulowana prawem wspólnotowym występuje, gdy państwo członkowskie opodatkowuje rozpoczęcie użytkowania na krajowych drogach publicznych pojazdu silnikowego, w przypadku gdy pojazd ten jest zarejestrowany w innym państwie członkowskim, został wypożyczony od osoby zamieszkałej w tym innym państwie członkowskim i jest wykorzystywany przez osobę zamieszkałą w tym pierwszym państwie członkowskim do przemieszczania się po jego terytorium?”.

W sprawie C-579/10:

„Czy z perspektywy [art. 18 WE] sytuacja regulowana prawem wspólnotowym występuje, gdy państwo członkowskie opodatkowuje rozpoczęcie użytkowania na krajowych drogach publicznych pojazdu silnikowego, w przypadku gdy pojazd ten jest zarejestrowany w innym państwie członkowskim, został wypożyczony od osoby zamieszkałej w tym innym państwie członkowskim i jest wykorzystywany przez osobę zamieszkałą w pierwszym państwie członkowskim do [przemieszczania się] w celach prywatnych pomiędzy tymi dwoma państwami członkowskimi?”.

W sprawie C-580/10:

„Czy z perspektywy [art. 18 WE] sytuacja regulowana prawem wspólnotowym występuje, gdy państwo członkowskie opodatkowuje rozpoczęcie użytkowania na krajowych drogach publicznych pojazdu silnikowego, w przypadku gdy pojazd ten jest zarejestrowany w innym państwie członkowskim, został wypożyczony od osoby zamieszkałej w tym innym państwie członkowskim i jest wykorzystywany do przemieszczania się w celach prywatnych po terytorium tego pierwszego państwa członkowskiego przez osobę w nim zamieszkałą, ale mającą obywatelstwo tego innego państwa członkowskiego?”.

21

Postanowieniem prezesa Trybunału z dnia 1 lutego 2011 r. sprawy od C-578/10 do C-580/10 zostały poczynione do celów procedury pisemnej i ustnej oraz w celu wydania wyroku.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

Uwagi wstępne

22

Poprzez swoje pytania, które należy analizować oddzielnie, sąd krajowy w istocie dąży do ustalenia, czy z perspektywy art. 18 WE sytuacja regulowana prawem Unii występuje, gdy państwo członkowskie opodatkowuje rozpoczęcie użytkowania pojazdu silnikowego na krajowych drogach publicznych przez osobę w nim zamieszkałą, przemieszczając się albo wyłącznie na terytorium kraju, albo na terytorium kraju i terytorium innego państwa członkowskiego, w przypadku gdy pojazd ten – zarejestrowany w innym państwie członkowskim – został wypożyczony przez osobę zamieszkałą w tym ostatnim państwie.

23

W tej kwestii nale?y stwierdzi?, ?e nawet je?li formalnie s?d krajowy ograniczy? swe pytania do wyk?adni art. 18 WE, okoliczno?? tego rodzaju nie stanowi przeszkody dla dostarczenia mu przez Trybuna? wszystkich element? wyk?adni prawa Unii, które mog? by? u?yteczne dla rozstrzygni?cia zawis?ej przed nim sprawy, bez wzgl?du na to, czy s?d ten zawar? owe kwestie w tre?ci swych pyta? czy te? nie (zob. podobnie wyrok z dnia 8 listopada 2007 r. w sprawie C-251/06 ING. AUER, Zb. Orz. s. I-9689, pkt 38 i przytoczone tam orzecznictwo).

24

Przedstawione pytania powinny by? zatem rozstrzygni?te w ?wietle wszystkich postanowie? traktatu i prawa wt?rnego mog?cych mie? znaczenie dla przedstawionego problemu (zob. wyrok z dnia 11 lipca 1985 r. w sprawie 137/84 Mutsch, Rec. s. 2681, pkt 10).

25

Ponadto nale?y stwierdzi?, ?e wed?ug s?du krajowego od pozwanych w post?powaniach przed nim za??dano zap?aty ??cznej kwoty podatku b?d?cego przedmiotem tych post?powa?, przy czym nie uwzgl?dniono okresu faktycznego u?ytkowania pojazd?w samochodowych na niderlandzkich drogach publicznych, a pozwani ci nie mogli domaga? si? prawa do zwolnienia lub do zwrotu rzeczono?ego podatku.

26

Przedstawione pytania nale?y zatem rozumie? jako d???ce do ustalenia, czy prawo Unii nale?y interpretowa? w ten sposób, ?e sprzeciwia si? ono uregulowaniu pa?stwa cz?onkowskiego, które nak?ada na zamieszka?e w nim osoby, które po?yczy?y pojazd zarejestrowany w innym pa?stwie cz?onkowskim od osoby zamieszka?ej w tym ostatnim pa?stwie, przy rozpocz?ciu u?ytkowania tego pojazdu na krajowych drogach publicznych, obowi?zek zap?aty ca?o?ci podatku, zwykle nale?nego przy rejestracji pojazdu w pierwszym pa?stwie cz?onkowskim, bez uwzgl?dnienia okresu u?ytkowania rzeczono?ego pojazdu na tych drogach, a osoby te nie mog? domaga? si? prawa do zwolnienia lub do zwrotu.

W przedmiocie swobodnego przep?ywu kapita?u

27

W odniesieniu do przepis?w prawa Unii, jakie mog? mie? zastosowanie do okoliczno?ci spraw przed s?dem krajowym, nale?y stwierdzi?, ?e w sprawach tych opodatkowanie wynika z faktu, i? skar??cy przed s?dem krajowym nie wykonywali prawa do swobodnego przemieszczania si?, lecz u?ytkowali na niderlandzkich drogach publicznych, jako osoby tam zamieszka?e, pojazd zarejestrowany w innym pa?stwie cz?onkowskim, który zosta? im wypo?ycony.

28

W odniesieniu do po?yczki uzgodnionej mi?dzy obywatelami maj?cymi miejsce zamieszkania w ró?nych pa?stwach cz?onkowskich nale?y najpierw zbada? zakres stosowania art. 56 WE. W tym wzgl?dzie zgodnie z utrwalonym orzecznictwem bezsporne jest, ?e skoro w traktacie brak jest definicji poj?cia „przep?yw kapita?u” w rozumieniu ust. 1 tego artyku?u, nomenklatura stanowi?ca za??cznik I do dyrektywy 88/361 zachowuje charakter wskazuj?cy, mimo ?e dyrektywa ta zosta?a przyj?ta na podstawie art. 69 i art. 70 ust. 1 traktatu EWG (art. 67–73 traktatu EWG zosta?y zast?pione art. 73b–73g traktatu WE, obecnie art. 56–60 WE), przy czym zgodnie z akapitem trzecim wst?pu do tego za??cznika zawarta w jego tre?ci nomenklatura nie ma charakteru wyczerpuj?cego dla poj?cia przep?ywu kapita?u (zob. w szczeg?lno?ci wyroki: z dnia 27 stycznia

2009 r. w sprawie C-318/07 Persche, Zb. Orz. s. I-359, pkt 24 i przytoczone tam orzecznictwo; z dnia 17 września 2009 r. w sprawie C-182/08 Glaxo Wellcome, Zb. Orz. s. I-8591, pkt 39; z dnia 15 października 2009 r. w sprawie C-35/08 Busley i Cibrian Fernandez, Zb. Orz. s. I-9807, pkt 17; a także z dnia 10 lutego 2011 r. w sprawie C-25/10 Missionswerk Werner Heukelbach, Zb. Orz. s. I-497, pkt 15).

29

Trybunał orzekł już bowiem, że spadki i darowizny objęte pkt XI załącznika I do dyrektywy 88/361, zatytułowanym „Przepisy prawa o charakterze osobistym”, stanowią przepisy prawa kapitału w rozumieniu art. 56 WE, z wyjątkiem przypadków, w których wystąpienie jego elementów konstytutywnych ograniczone jest do terytorium jednego państwa członkowskiego (zob. wyrok z dnia 31 marca 2011 r. w sprawie C-450/09 Schröder, Zb. Orz. s. I-2497, pkt 26 i przytoczone tam orzecznictwo). Podobnie jest z „pożyczkami”, które wchodzi w zakres tego samego punktu załącznika I do rzeczonyj dyrektywy.

30

W sytuacjach takich jak będące przedmiotem postępowania przed sądem krajowym bezsporne jest, że elementy konstytutywne stosunku prawnego istniejącego pomiędzy właścicielem pojazdu samochodowego a użytkownikiem tego pojazdu nie ograniczają się do terytorium jednego państwa członkowskiego, i to mimo że krajowy przepis będący przedmiotem postępowania przed sądem krajowym jest skierowany wyjątkowo do osób zamieszkałych w Niderlandach. Podatek SOM powinien być bowiem uiszczony przez zamieszkałego w tym państwie członkowskim osoby, które użytkują pojazd samochodowy na krajowych drogach publicznych, mimo że jest on użytkowany krótkotrwale, w ramach nieodpłatnego wypożyczenia – pomiędzy rzeczonymi osobami a osobami zamieszkałymi w innych państwach członkowskich – pojazdów zarejestrowanych także w innych państwach członkowskich.

31

Ponadto należy zbadać, czy stosunek prawny będący przedmiotem każdej ze spraw przed sądem krajowym, to jest nieodpłatne wypożyczenie pojazdu samochodowego do użytku transgranicznego, może być zakwalifikowany do przepisy prawa kapitału w rozumieniu art. 56 WE, a w szczególności jako pożyczka objęta pkt XI załącznika I do dyrektywy 88/361.

32

W tym względzie należy przede wszystkim stwierdzić, że „pożyczki” objęte są rzeczonym punktem, bez sprecyzowania dotyczącego zarówno ich odpłatnego lub nieodpłatnego charakteru, jak też ich konkretnego przedmiotu.

33

Z kolei w odniesieniu do darowizn Trybunał miał już okazję stwierdzić, że w celu ustalenia, czy traktowanie pod względem podatkowym przez państwo członkowskie niektórych transakcji wchodzi w zakres postanowień dotyczących swobodnego przepływu kapitału, nie ma potrzeby rozróżniania pomiędzy transakcjami pieniężnymi a transakcjami w naturze (zob. ww. wyrok w sprawie Persche, pkt 26).

34

Wreszcie z objęcia pkt XI załącznika I do dyrektywy 88/361 spadków i zapisów wynika, że nieodpłatny charakter czynności jako taki nie uniemożliwia zakwalifikowania jej jako przepływu

kapitału w rozumieniu art. 56 WE.

35

Ponadto nieodpłatne udostępnienie pojazdu samochodowego do celów jego użytkowania stanowi korzyść, która przedstawia określony wartość ekonomiczną, odpowiadając kosztowi użytkowania wynajętego pojazdu samochodowego tego samego rodzaju i na taki sam okres.

36

Wynika z tego, jak również stwierdziła Rzecznik Generalna w pkt 31 opinii, że transgraniczne nieodpłatne wypożyczenie pojazdu samochodowego stanowi przepływ kapitału w rozumieniu art. 56 WE.

W przedmiocie istnienia ograniczenia swobodnego przepływu kapitału i jego ewentualnego uzasadnienia

37

Na wstępie należy przypomnieć, że z zastrzeżeniem pewnych wyjątków niemających odniesienia do spraw przed sądem krajowym opodatkowanie pojazdów samochodowych nie zostało zharmonizowane na poziomie Unii Europejskiej. Państwa członkowskie mogą więc w sposób swobodny wykonywać swoje kompetencje fiskalne w tej dziedzinie, pod warunkiem wykonywania ich w zgodzie z prawem Unii (zob. wyroki: z dnia 21 marca 2002 r. w sprawie C-451/99 Cura Anlagen, Rec. s. I-3193, pkt 40; z dnia 15 września 2005 r. w sprawie C-464/02 Komisja przeciwko Danii, Zb. Orz. s. I-7929, pkt 74; z dnia 15 grudnia 2005 r. w sprawach połączonych C-151/04 i C-152/04 Nadin i Nadin-Lux, Zb. Orz. s. I-11203, pkt 40; z dnia 23 lutego 2006 r. w sprawie C-232/03 Komisja przeciwko Finlandii, pkt 46; a także postanowienia: z dnia 27 czerwca 2006 r. w sprawie C-242/05 van de Coevering, Zb. Orz. s. I-5843, pkt 23; z dnia 22 maja 2008 r. w sprawie C-42/08 İlhan, pkt 17; z dnia 24 października 2008 r. w sprawie C-364/08 Vandermeir, Zb. Orz. s. I-8087, pkt 22).

38

Zgodnie z ustawą z 1992 r. podatek SOM jest należny w odniesieniu do samochodów osobowych lub motocykli niezarejestrowanych w Niderlandach, które zostały udostępnione osobie mającej miejsce zamieszkania w tym państwie członkowskim, z chwilą rozpoczęcia ich użytkowania na niderlandzkich drogach publicznych. Do zapłaty tego podatku zobowiązana jest osoba, której rzeczony pojazd został de facto oddany do dyspozycji.

39

Ze względu na to, że istotnym elementem wypożyczenia do użytkowania jest możliwość korzystania z pożyczonej rzeczy, należy stwierdzić, iż przepisy krajowe będące przedmiotem postępowania przed sądem krajowym – nakładając na osoby zamieszkałe w Niderlandach obowiązek zapłaty podatku przy rozpoczęciu użytkowania na niderlandzkich drogach publicznych pojazdu zarejestrowanego w innym państwie członkowskim, także wtedy, gdy został on wypożyczony nieodpłatnie przez osobę zamieszkałą w innym państwie członkowskim – prowadzą do opodatkowania nieodpłatnego wypożyczenia pojazdów silnikowych do użytku transgranicznego.

40

Natomiast nieodpłatne wypożyczenie pojazdu silnikowego do użytkowania nie jest objęte tym



podatkiem, jeżeli chodzi o pojazd silnikowy zarejestrowany w Niderlandach. Taka różnica w traktowaniu, przynajmniej pozorną, w zależności od państwa, w którym zarejestrowany jest wypożyczony pojazd, może zatem czynić te transgraniczne przepływy kapitału mniej atrakcyjnymi i tym samym zniechęca osoby zamieszkałe w Niderlandach do przyjmowania oferowanego im przez osoby zamieszkałe w innym państwie członkowskim wypożyczenia pojazdu zarejestrowanego w tym ostatnim państwie. W rozumieniu tego przepisu ograniczeniami dla przepływu kapitału są bowiem stosowane przez państwa członkowskie środki mogące zniechęcać ich rezydentów do zaciągania pożyczek lub do inwestowania w innych państwach członkowskich (zob. wyrok z dnia 26 września 2000 r. w sprawie C-478/98 Komisja przeciwko Belgii, Rec. s. I-7587, pkt 18 i przytoczone tam orzecznictwo).

41

Tego rodzaju przepisy krajowe stanowią więc ograniczenie swobodnego przepływu kapitału w rozumieniu art. 56 ust. 1 WE.

42

Należy jednak zbadać, czy takie odmienne traktowanie istnieje faktycznie, a jeżeli tak, to czy okaże się ono jednak zgodne z postanowieniami traktatu dotyczącymi swobodnego przepływu kapitału.

43

Zgodnie z orzecznictwem Trybunału zasada niedyskryminacji, znajdująca swój podstawę w art. 12 WE bądź w art. 39 WE, art. 43 WE lub art. 56 WE, wymaga, aby sytuacje porównywalne nie były traktowane w sposób odmienny, a sytuacje odmiennie nie były traktowane w sposób jednakowy (zob. podobnie wyrok z dnia 20 stycznia 2011 r. w sprawie C-155/09 Komisja przeciwko Grecji, Zb. Orz. s. I-65, pkt 68 i przytoczone tam orzecznictwo).

44

W pierwszej kolejności należy zatem zbadać, czy w okolicznościach takich jak w sprawach przed sądem krajowym sytuacja osoby zamieszkałej w Niderlandach, która na niderlandzkich drogach publicznych użytkuje pojazd zarejestrowany w tym państwie członkowskim, udostępniony jej nieodpłatnie, jest obiektywnie porównywalna z sytuacją osoby zamieszkałej w Niderlandach, która w takich samych warunkach użytkuje pojazd zarejestrowany w innym państwie członkowskim. Aby przyjąć, że sytuacja taka jest porównywalna, należy w drugiej kolejności przeanalizować, czy traktowanie jest równe lub, w wypadku odmiennego traktowania, czy takie odmienne traktowanie jest uzasadnione nadrzędnym względem interesu ogólnego oraz wreszcie, czy dany przepis zachowuje zasadę proporcjonalności.

45

W tym względzie wprawdzie właściciele pojazdów zarejestrowanych w Niderlandach zapłacili już podatek SOM przy rejestracji pojazdu w Niderlandach, niemniej w gruncie rzeczy pojazdy te są zasadniczo przeznaczone do stałego użytku na terytorium rzeczonoego państwa członkowskiego albo w rzeczywistości są użytkowane w ten sposób.

46

Trybunał stwierdził już, iż państwo członkowskie może opodatkować podatkiem rejestracyjnym pojazd samochodowy zarejestrowany w innym państwie członkowskim wówczas, gdy pojazd ten jest zasadniczo przeznaczony do stałego użytku na terytorium pierwszego państwa członkowskiego albo gdy w rzeczywistości jest użytkowany w ten sposób (zob. w szczególności

ww. wyroki: w sprawie Cura Anlagen, pkt 42; w sprawie Komisja przeciwko Danii, pkt 75–78; w sprawach połączonych Nadin i Nadin-Lux, pkt 41; w sprawie Komisja przeciwko Finlandii, pkt 47; a także ww. postanowienia: w sprawie van de Coevering, pkt 24; w sprawie Vandermeir, pkt 32).

47

Jeżeli natomiast przesłanki te nie są spełnione, związek z danym państwem członkowskim pojazdu zarejestrowanego w innym państwie członkowskim jest mniejszy, co powoduje konieczność wskazania innego uzasadnienia dla ograniczenia tego rodzaju (zob. ww. wyroki: w sprawie Komisja przeciwko Danii, pkt 79; w sprawie Komisja przeciwko Finlandii, pkt 48; a także ww. postanowienia: w sprawie van de Coevering, pkt 26; w sprawie Vandermeir, pkt 33).

48

Z postanowień odsyłających wynika, że pozwani przed sądem krajowym byli zobowiązani do zapłaty całej kwoty podatku SOM, która została obliczona bez uwzględnienia okresu użytkowania danych pojazdów, a ich użytkownicy nie mogli domagać się prawa do zwolnienia lub do zwrotu. Jednakże z akt przedłożonych Trybunałowi nie wynika, aby pojazdy te były zasadniczo przeznaczone do stałego użytku na terytorium Niderlandów albo w rzeczywistości były użytkowane w ten sposób.

49

Do sądu krajowego należy więc ocena czasu trwania wypożyczenia będącego przedmiotem postępowania przed tym sądem oraz charakteru rzeczywistego użytkowania wypożyczonych pojazdów (zob. podobnie ww. postanowienie w sprawie van de Coevering, pkt 25).

50

Jeżeli zatem pojazdy będące przedmiotem postępowania przed sądem krajowym, niezarejestrowane w Niderlandach, są zasadniczo przeznaczone do stałego użytku na terytorium Niderlandów albo w rzeczywistości są użytkowane w ten sposób, odmienne traktowanie osoby, która ma miejsce zamieszkania w Niderlandach i nieodpowiednie użytkuje taki pojazd, oraz osoby, która w tych samych warunkach użytkuje pojazd zarejestrowany w tym państwie członkowskim, faktycznie nie istnieje, jeżeli ten ostatni pojazd, który również jest zasadniczo przeznaczony do stałego użytku na terytorium Niderlandów, został już opodatkowany podatkiem SOM podczas jego rejestracji w Niderlandach.

51

W tych okolicznościach wymóg zapłaty podatku SOM przy rozpoczęciu użytkowania na niderlandzkich drogach publicznych pojazdów niezarejestrowanych w Niderlandach byłby uzasadniony podobnie jak przywołany w pkt 46 niniejszego wyroku podatek należny przy rejestracji pojazdu w Niderlandach, o ile rzeczony podatek uwzględnia, jak wydaje się to wynikać z ustawy z 1992 r., obniżenie wartości pojazdu w chwili rozpoczęcia użytkowania.

52

Jak natomiast wynika z pkt 47 niniejszego wyroku, jeżeli pojazdy będące przedmiotem postępowania przed sądem krajowym nie są zasadniczo przeznaczone do stałego użytku na terytorium Niderlandów albo w rzeczywistości nie są użytkowane w ten sposób, istnieje faktyczne odmienne traktowanie dwóch kategorii osób przywołanych w pkt 50 niniejszego wyroku, a omawiane opodatkowanie nie jest uzasadnione. W tych bowiem okolicznościach związek rzeczonych pojazdów z terytorium Niderlandów jest niewystarczający, aby uzasadnić podatek

zwykle nale?ny podczas rejestracji pojazdu w Niderlandach.

53

Aby przyj??, ?e takie odmienne traktowanie w danym wypadku mo?e by? uzasadnione nadrz?dnym wzgl?dem interesu ogólnego, potrzeba jeszcze, aby podatek zachowywa? zasad? proporcjonalno?ci (zob. podobnie ww. postanowienie w sprawie van de Coevering, pkt 27 i przytoczone tam orzecznictwo).

54

W zakresie, w jakim, po pierwsze, z postanowie? odsy?aj?cych nie wynika, ?e w ramach sporów przed s?dem krajowym zosta?o stwierdzone, i? dane pojazdy s? zasadniczo przeznaczone do sta?ego u?ytku na terytorium Niderlandów albo i? w rzeczywisto?ci s? u?ytkowane w ten sposób oraz, po drugie, ?e ani s?d krajowy, ani rz?d niderlandzki nie przywo?a?y innych nadrz?dnych wzgl?dów interesu ogólnego pozwalaj?cych uzasadni? omawiane ograniczenie, nale?y stwierdzi?, ?e art. 56 WE powinno si? interpretowa? w ten sposób, ?e sprzeciwia si? on uregulowaniu pa?stwa cz?onkowskiego, które nak?ada na zamieszka?e w nim osoby, które po?yczy?y pojazd zarejestrowany w innym pa?stwie cz?onkowskim od osoby zamieszka?ej w tym ostatnim pa?stwie, przy rozpocz?ciu u?ytkowania tego pojazdu na krajowych drogach publicznych, obowi?zek zap?aty ca?o?ci podatku, zwykle nale?nego przy rejestracji pojazdu w pierwszym pa?stwie cz?onkowskim, bez uwzgl?dnienia okresu u?ytkowania rzeczzonego pojazdu na tych drogach, a osoba ta nie mo?e domaga? si? prawa do zwolnienia lub do zwrotu, je?eli ów pojazd nie jest zasadniczo przeznaczony do sta?ego u?ytku w pierwszym pa?stwie cz?onkowskim ani w rzeczywisto?ci u?ytkowany w ten sposób.

55

Jako ?e sprawy przed s?dem krajowym obj?te s? zakresem stosowania art. 56 WE, nie ma potrzeby wydawania orzeczenia w przedmiocie wyk?adni art. 18 WE.

56

W ?wietle powy?szego na przed?o?one pytania nale?y odpowiedzie?, i? art. 56 WE nale?y interpretowa? w ten sposób, ?e sprzeciwia si? on uregulowaniu pa?stwa cz?onkowskiego, które nak?ada na zamieszka?e w nim osoby, które po?yczy?y pojazd zarejestrowany w innym pa?stwie cz?onkowskim od osoby zamieszka?ej w tym ostatnim pa?stwie, przy rozpocz?ciu u?ytkowania tego pojazdu na krajowych drogach publicznych, obowi?zek zap?aty ca?o?ci podatku, zwykle nale?nego przy rejestracji pojazdu w pierwszym pa?stwie cz?onkowskim, bez uwzgl?dnienia okresu u?ytkowania rzeczzonego pojazdu na tych drogach, a osoba ta nie mo?e domaga? si? prawa do zwolnienia lub do zwrotu, je?eli ów pojazd nie jest zasadniczo przeznaczony do sta?ego u?ytku w pierwszym pa?stwie cz?onkowskim ani w rzeczywisto?ci u?ytkowany w ten sposób.

W przedmiocie kosztów

57

Dla stron post?powania przed s?dem krajowym niniejsze post?powanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed tym s?dem, do niego zatem nale?y rozstrzygni?cie o kosztach. Koszty poniesione w zwi?zku z przedstawieniem uwag Trybuna?owi, inne ni? poniesione przez strony post?powania przed s?dem krajowym, nie podlegaj? zwrotowi.

Z powy?szych wzgl?dów Trybuna? (trzecia izba) orzeka, co nast?puje:

Artykuł 56 WE należy interpretować w ten sposób, że sprzeciwia się on uregulowaniu państwa członkowskiego, które nakłada na zamieszkałe w nim osoby, które posiadają pojazd zarejestrowany w innym państwie członkowskim od osoby zamieszkałej w tym ostatnim państwie, przy rozpoczęciu użytkowania tego pojazdu na krajowych drogach publicznych, obowiązek zapłaty cła od podatku, zwykle należnego przy rejestracji pojazdu w pierwszym państwie członkowskim, bez uwzględnienia okresu użytkowania rzeczzonego pojazdu na tych drogach, a osoba ta nie może domagać się prawa do zwolnienia lub do zwrotu, jeżeli ów pojazd nie jest zasadniczo przeznaczony do stałego użytku w pierwszym państwie członkowskim ani w rzeczywistości użytkowany w ten sposób.

Podpisy

(\*1) Język postępowania: niderlandzki.