

WYROK TRYBUNAŁU (czwarta izba)

z dnia 20 września 2007 r.\*

W sprawie C-74/06

mającej za przedmiot skargę o stwierdzenie, na podstawie art. 226 WE, uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego, wniesioną w dniu 8 lutego 2006 r.,

**Komisja Wspólnot Europejskich**, reprezentowana przez D. Triantafyllou działającego w charakterze pełnomocnika, z adresem do doręczeń w Luksemburgu,

strona skarżąca,

przeciwko

**Republice Greckiej**, reprezentowanej przez P. Mylonopoulou oraz K. Boskovitsa, działających w charakterze pełnomocników, z adresem do doręczeń w Luksemburgu,

strona pozwana,

\* Język postępowania: grecki.

TRYBUNAŁ (czwarta izba),

w składzie: K. Lenaerts (sprawozdawca), prezes izby, E. Juhász, G. Arestis, J. Malenowski i T. von Danwitz, sędziowie,

rzecznik generalny: P. Mengozzi,  
sekretarz: L. Hewlett, główny administrator,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 18 kwietnia 2007 r.,

podjąwszy, po wysłuchaniu rzecznika generalnego, decyzję o rozstrzygnięciu sprawy bez opinii,

wydaje następujący

### Wyrok

- <sup>1</sup> W skardze Komisja Wspólnot Europejskich wniosła do Trybunału o stwierdzenie, że stosując przy ustalaniu dla celów podatkowych wartości pojazdów używanych przywożonych na terytorium Grecji z innego państwa członkowskiego tylko jedno kryterium utraty wartości oparte wyłącznie na wieku pojazdu, zgodnie z którym dopuszczalne jest obniżenie wartości o 7% w przypadku pojazdów mających od 6 do 12 miesięcy albo o 14% w przypadku pojazdów starszych niż rok — które nie gwarantuje, że należna opłata nie przekroczy — choćby tylko w niektórych przypadkach — kwoty rezydualnej opłaty zawartej w wartości podobnych pojazdów używanych już

zarejestrowanych w tym państwie członkowskim, podczas gdy podstawa obliczania utraty wartości nie została podana do publicznej wiadomości, a badanie pojazdu przez biegłych podlega opłacie administracyjnej w wysokości 300 euro, Republika Grecka uchybiła zobowiązaniom, które na niej ciążyą na mocy art. 90 WE.

## Ramy prawne

- 2 Artykuł 126 ust. 1 lit. a) ustawy nr 2960/2001 krajowy kodeks celny (FEK A'265), zmienionej ustawą nr 3156/2003 (FEK A'157, zwanej dalej „ustawą 2960/2001”), w następujący sposób określa wartość dla celów podatkowych dla celów opłaty rejestracyjnej od przywożonych pojazdów używanych:

„[...]”

W przypadku używanych samochodów osobowych należy brać pod uwagę [...] hurtową cenę sprzedaży pojazdu odpowiadającą cenie obowiązującej w chwili dopuszczenia go do ruchu na rynku międzynarodowym, która podlega zmniejszeniu, ze względu na jego zużycie wynikające ze zwykłego używania lub z innych przyczyn, w oparciu o następującą procentową skalę utraty wartości:

W okresie od 6 do 12 miesięcy od 12 miesięcy od daty pierwszego dopuszczenia pojazdu do ruchu, pod warunkiem iż przejechał on więcej niż 6000 km, utrata wartości o 7%.

Od 1 roku do 2 lat włącznie	14%
od 2 do 3 lat włącznie	21%
od 3 do 4 lat włącznie	28%

od 4 do 5 lat włącznie	34%
od 5 do 6 lat włącznie	40%
od 6 do 7 lat włącznie	46%
od 7 do 8 lat włącznie	52%
od 8 do 9 lat włącznie	57%
od 9 do 10 lat włącznie	62%
od 10 do 11 lat włącznie	67 %
od 11 do 12 lat włącznie	70%
od 12 do 13 lat włącznie	73%
od 13 do 14 lat włącznie	76%
od 14 do 15 lat włącznie	79%
od 15 do 16 lat włącznie	80%”.

- 3 Artykuł 126 ust. 5 ustawy 2960/2001 przewiduje, że jeżeli właściciel używanego samochodu osobowego kwestionuje wysokość opłaty rejestracyjnej obliczonej w oparciu o skalę utraty wartości ustalonej w ust. 1 lit. a) tego artykułu, wartość dla celów podatkowych jest ustalana przez komitet biegłych, działających jako komisja ds. odwołań, w taki sposób, że należna opłata rejestracyjna będzie równa kwocie opłaty rezydualnej zawartej w wartości samochodu tej samej marki, tego samego modelu i tego samego systemu napędowego lub w razie jej braku w wartości podobnego lub równorzędnego pojazdu, który został dopuszczony do ruchu w Grecji w trakcie tego samego roku, co rok, w którym został po raz pierwszy dopuszczony do ruchu dany pojazd w innym państwie członkowskim Unii Europejskiej. Komisje ds. odwołań dokonujące oceny rzeczywistego stanu danego pojazdu są tworzone w siedzibie okręgu celnego i składają się z przedstawiciela okręgu celnego, przedstawiciela ministra ds. transportu i komunikacji oraz z właściciela pojazdu lub jego pełnomocnika. Aby komisja ds. odwołań mogła przystąpić do wyceny pojazdu, właściciel musi uiścić na jej rzecz opłatę, której wysokości wynosi 300 euro.
- 4 Rozporządzenie F.112/50 A.Y.O.O. ministra ds. gospodarczych i finansów z dnia 27 stycznia 2004 r. (FEK B' 207) ustala kryteria umożliwiające komisji ds. odwołań przewidzianej w art. 126 ust. 5 ustawy 2960/2001 ocenę rzeczywistego stanu używa-

nych samochodów osobowych. Artykuł 2 lit. b) i c) tego rozporządzenia stanowi, że komisja ds. odwołań:

- „b) ocenia techniczny stan pojazdu poprzez kontrolę karoserii, silnika, akumulatora, systemu elektrycznego, stanu hamulców i ocenia sprawność ich działania, natomiast w zakresie zewnętrznego wyglądu pojazdu powinna ocenić rodzaj i stan lakieru;
  
- c) kontroluje ogólny stan pojazdu pod kątem jego używania i utrzymania, jakości tapicerki i ,ogólniej, wnętrza pojazdu, liczby przejechanych kilometrów na liczniku, stan pasów bezpieczeństwa, a także jakość wyposażenia dodatkowego zamontowanego w tym pojeździe, w szczególności: klimatyzacji, radia, komputera pokładowego, felg ze stopów lekkich, poduszek powietrznych, systemu antywłamaniowego, otwieranego dachu, automatycznej skrzyni biegów, systemu hamulcowego ABS, EBV, systemów napędowych EDS, ASR, ESP oraz innych elementów wyposażenia, które są istotne dla ustalenia wartości handlowej tego pojazdu”.

### **Postępowanie poprzedzające wniesienie skargi**

- 5 Wyrokiem z dnia 23 października 1997 r. w sprawie C-375/95 Komisja przeciwko Grecji, Rec. str. I-5981, Trybunał stwierdził, że Republika Grecka uchybiła zobowiązaniom, które na niej ciążyą na podstawie art. 95 traktatu WE (obecnie art. 90 WE), w ten sposób, że ustalała dla celów stosowania szczególnego podatku konsumpcyjnego i szczególnej jednolitej opłaty dodatkowej wartość dla celów podatkowych przywożonych używanych pojazdów, obniżając cenę nowych odpowiadających im samochodów o 5% za każdy kolejny rok, który zmniejszał wiek danych pojazdów, przy czym maksymalne obniżenie nie mogło co do zasady przekroczyć 20%.

- 6 W celu zastosowania się do tego wyroku Republika Grecka w latach 1999, 2001 i 2003 zreformowała system opodatkowania tych pojazdów, zastępując pobór szczególnego podatku konsumpcyjnego i szczególnej jednolitej opłaty dodatkowej poborem opłaty rejestracyjnej, a także zmieniła sposób obliczania dla celów podatkowych wartości tych pojazdów. W 2003 r. ustanowiono komisje ds. odwołań dla rozpoznawania odwołań wniesionych w ramach stosowania tychże przepisów.
- 7 Komisja uznała jednak, że zmienione przepisy greckie posługują się skalą, która opiera się na jedynym tylko kryterium utraty wartości przez pojazd (okres używania na dzień nałożenia opłaty), które to kryterium nie odzwierciedla rzeczywistej utraty wartości z dokładnością wymaganą dla uniknięcia wszelkiego niebezpieczeństwa, iż przywożone używane pojazdy podlegać będą opłacie, która będzie wyższa niż kwota rezydualnej opłaty zawartej w cenie podobnego używanego pojazdu już zarejestrowanego w Grecji. Komisja uważa, iż owa skala, która, choćby tylko w niektórych przypadkach, wiąże się z nałożeniem wyższej opłaty na używane pojazdy, jest sprzeczna z art. 90 WE.
- 8 W dniu 24 kwietnia 2004 r. Komisja skierowała do Republiki Greckiej wezwanie do usunięcia uchybień dotyczące tych przepisów, po którym wystosowała w dniu 9 lipca 2004 r. dodatkowe wezwanie do usunięcia uchybień uwzględniające utworzenie komisji ds. odwołań. Po uzyskaniu odpowiedzi ze strony państwa członkowskiego Komisja skierowała do niego w dniu 13 lipca 2005 r. uzasadnioną opinię. Uznając odpowiedź Republiki Greckiej za niewystarczającą, Komisja postanowiła wnieść niniejszą skargę.

## **W przedmiocie skargi**

### *Argumentacja stron*

- 9 Zdaniem Komisji Republika Grecka uchybiła zobowiązaniom, które na niej ciążyą na mocy art. 90 WE, stosując przy ustalaniu dla celów podatkowych wartości

używanych pojazdów przywożonych na terytorium Grecji z innego państwa członkowskiego tylko jedno kryterium utraty wartości, oparte wyłącznie na wieku pojazdu. Taki system nie wyklucza, że — choćby tylko w niektórych przypadkach — przywożone towary będą podlegać wyższemu opodatkowaniu niż towary krajowe.

- 10 Pomimo że skala utraty wartości przewidziana przez przepisy greckie po zmianie w 2003 r. zbliża się do rzeczywistej wartości używanych pojazdów, to jednak nie można jej uznać za gwarantującą wystarczający stopień dokładności. W rzeczywistości bowiem uwzględnienie utraty wartości w wysokości 7% w przypadku pojazdów, których wiek wynosi od 6 do 12 miesięcy, lub 14% w przypadku pojazdów starszych niż rok, nie stanowi realistycznego odzwierciedlenia utraty rzeczywistej wartości przez pojazdy praktycznie we wszystkich pojazdach. Owa skala powinna opierać się na szybszej utracie wartości i obejmować wszystkie pojazdy. Tymczasem ze spornych przepisów nie wynika, aby brane były pod uwagę również i inne kryteria niż kryterium wieku, które były proponowane przez orzecznictwo Trybunału.
- 11 Ponadto przepisy greckie nie są zgodne z orzecznictwem Trybunału, zgodnie z którym w sytuacji, gdy państwo członkowskie stosuje do używanych pojazdów przywożonych z innych państw członkowskich system opodatkowania, w którym rzeczywista utrata wartości przez pojazdy jest ustalana w sposób ogólny i abstrakcyjny w oparciu o kryteria określone przez prawo krajowe, art. 90 akapit pierwszy WE wymaga, aby ów system podatkowy był skonstruowany w taki sposób, aby wykluczyć, z uwzględnieniem rozsądnych przybliżeń właściwych temu systemowi, wszelkie skutki o charakterze dyskryminacyjnym.
- 12 Z jednej strony z orzecznictwa tego wynika, że publikacja kryteriów, na których opiera się metoda ryczałtowego obliczania utraty wartości pojazdów, jest nieodzowna w celu złagodzenia braku przejrzystości spornego systemu podatkowego. Tymczasem rząd grecki oficjalnie odmówił ujawnienia greckiemu związkowi pośredników i importerów samochodowych jakiegokolwiek informacji dotyczącej aktualnie przyjętych wartości do celów podatkowych. W tym zakresie niewystarczająca była publikacja kryteriów ogólnych związanych z wiekiem, lecz należało także opublikować wykaz

ryczałtowych wartości, które są ustalane na podstawie tychże kryteriów. W rzeczywistości bowiem brak publikacji w tym zakresie wiąże się z niebezpieczeństwem, że właściwe organy będą mogły w sposób arbitralny określać wartość podlegającą opodatkowaniu. Komisja uważa ponadto, że podobnie jak przepisy prawne ustalają obiektywne wartości dla nieruchomości, tak samo należałoby przyjąć równorzędny system w przypadku pojazdów. Komisja wskazuje w tym względzie na ceny opublikowane w gazetach klubów automobilowych w celu wykazania możliwości przyjęcia tabeli referencyjnej dotyczącej wartości używanych pojazdów.

13 Komisja dodaje, że nigdy nie wymagała, aby ceny stosowane przez poszczególnych dystrybutorów były podawane do wiadomości oraz że bezcelowe jest powoływanie się na tajemnicę zawodową i administracyjną chroniącą ceny sprzedaży, a także na teoretyczną możliwość wystąpienia przez jednostkę do właściwego organu o udzielenie informacji.

14 Z drugiej strony, wypowiadając się pozytywnie odnośnie do utworzenia komisji ds. odwołań, Komisja zwraca uwagę, po pierwsze, na to, że w związku z tym, iż sposób obliczenia wartości dla celów podatkowych oparty na skali sporządzonej na podstawie jednego tylko kryterium nie uległ zmianie, postępowanie przed komisjami nie może wypełnić luk w takim sposobie obliczania i nie przyczynia się do spełnienia wymogu, zgodnie z którym kwoty opłaty nie powinny przekraczać, choćby tylko w niektórych przypadkach, kwoty opłaty rezydualnej zawartej w wartości podobnych pojazdów już zarejestrowanych w Grecji. W rzeczywistości bowiem odwołania do komisji ds. odwołań powinny być ograniczone do przypadków, w których należy skorygować tytułem wyjątkowym marginalne błędy wynikające z zastosowania prawidłowo skonstruowanego systemu, a nie służyć jako substytut wadliwego systemu. Po drugie, obowiązek zapłaty opłaty wpisowej, która wynosi 300 euro jest w stanie zniechęcić osoby zobowiązane do jej zapłaty do wszczęcia postępowania odwoławczego. W ten sposób z powodu braku przejrzystości systemu prawnego określającego kwotę tej opłaty oraz z uwagi na wysokość opłaty wpisowej, którą należy uiścić w celu wszczęcia tego postępowania, postępowanie to staje się w praktyce bezskuteczne i beзуżyteczne, o czym świadczy ponadto niewielka liczba wniesionych odwołań.

15 Republika Grecka nie zgadza się, że system pobierania opłaty od przywożonych pojazdów używanych, stanowił uchybienie art. 90 WE.



- 16 Po pierwsze, system ten zawiera w rzeczywistości większą część kryteriów wymaganych przez orzecznictwo. W ten sposób w celu ustalenia stanu pojazdu wynikającego ze zużycia, a w konsekwencji w celu ustalenia utraty wartości pojazdu dla określenia jego wartości dla celów podatkowych, należy uwzględnić z jednej strony zużycie wynikające ze zwykłego używania lub z innych przyczyn, a także, w stosunku do pojazdów, których wiek wynosi od 6 do 12 miesięcy, liczbę przebytych kilometrów oraz z drugiej strony rodzaj pojazdu, ponieważ hurtowa cena sprzedaży używana jako podstawa obliczenia jest ustalana w oparciu o listy cen przedstawioną organom celnym przez oficjalnych dystrybutorów samochodów, które są sporządzane w oparciu o moc silnika i model.
- 17 Zdaniem Republiki Greckiej stanowisko Komisji opiera się na wymogu ustanowienia licznych kryteriów, przy czym nie zawiera ono dodatkowego określenia, w jaki sposób należy połączyć te kryteria, oraz nie uwzględnia okoliczności, że żadne z kryteriów zdefiniowanych przez ustawę nie będzie w pełni odpowiadać rzeczywistej utracie wartości pojazdu. Ponadto taki wymóg mógłby prowadzić do stosowania złożonych systemów obliczania, co mogłoby stanowić przeszkodę dla przywozu używanych pojazdów.
- 18 Republika Grecka podnosi ponadto, że obecny system jest korzystny dla przywozu używanych samochodów, który potroił się w latach 2002 i 2005, co wskazuje na to, iż stanowi on obiektywny i realistyczny sposób amortyzacji tych pojazdów.
- 19 Po drugie, jeżeli chodzi o rzekomy brak publikacji kryteriów, w oparciu o które ustalana jest ich wartość dla celów podatkowych, Republika Grecka podnosi w pierwszej kolejności, że dane znajdujące się w dokumentach celnych są objęte tajemnicą służbową oraz że podanie do wiadomości osobom trzecim list hurtowych cen sprzedaży przedstawionych przez dystrybutorów pojazdów naruszałoby tę tajemnicę, jak i tajemnicę handlową.

- 20 Ponadto ceny detaliczne opublikowane w periodykach stanowią jedynie wskazówkę, nie mogąc tym samym stanowić stałego i pewnego punktu odniesienia. Mogą jednak być one uwzględniane przez komisję ds. odwołań w przypadku, w jakim właściciel pojazdu stwierdzi istnienie istotnej różnicy pomiędzy tymi cenami, a wartością przyjętą przy nakładaniu opłaty.
- 21 Republika Grecka kwestionuje zasadność propozycji Komisji dotyczącej publikacji tabeli wartości referencyjnych, analogicznych dla ryczałtowych wartości publikowanych dla nieruchomości. W tym ostatnim bowiem przypadku wartości te nie stanowią odzwierciedlenia przeciętnych cen ustalonych przez rynek, lecz przepisów prawa określających wartość dla celów podatkowych, określoną w drodze oszacowania przez właściwe organy podatkowe. Ponadto Komisja nakłaniała w ten sposób państwo członkowskie do publikacji przeciętnej ceny rynkowej stosowanej przez sprzedawców detalicznych, podczas gdy grecki system opiera się na hurtowej cenie sprzedaży.
- 22 Po trzecie, odnośnie do możliwości zaskarżenia stosowanej metody ryczałtowego obliczania do komisji ds. odwołań Republika Grecka podnosi, że utworzenie tych komisji w połączeniu ze stosowaniem obiektywnej skali utraty wartości ma na celu uniknięcie w każdym przypadku nałożenia opłaty rejestracyjnej sprzecznej z art. 90 WE. Tym samym greckie przepisy prawne są zgodne z orzecznictwem, zgodnie z którym możliwość zaskarżenia przez prywatnego właściciela przywożonego samochodu zastosowania ryczałtowej skali do jego pojazdu poprzez wykazanie, że prowadzi ono do nałożenia wyższej opłaty niż kwota opłaty rezydualnej zawartej w wartości podobnych używanych pojazdów zarejestrowanych na terytorium krajowym, jest w stanie zapobiec ewentualnym skutkom dyskryminacyjnym systemu podatkowego opartego na takiej skali. Ustanowienie komitetów ds. odwołań odpowiada ponadto wymogom sformułowanym przez Komisję w projekcie dyrektywy w sprawie podatków związanych z samochodami osobowymi może wywołać ewentualne skutki dyskryminacyjne [COM(2005) 261 wersja ostateczna], w szczególności warunkom przewidzianym w art. 10 ust. 3 tego projektu w zakresie skal wartości.

- 23 Wreszcie jeżeli chodzi o opłatę w wysokości 300 euro nakładaną przez organy za oszacowanie wartości samochodu przez komitet ds. odwołań, to nie zniechęca ona żadnej z podlegających jej osób do wniesienia odwołania do tej komisji w celu popierania swojego roszczenia o ustalenie większej kwoty utraty wartości jego pojazdu, jeżeli osoba ta rzeczywiście ma powody, aby przypuszczać, że kwota takiej utraty została zaniżona przez organy celne. Niewielka liczba spraw wniesionych do komisji ds. odwołań wykazuje, że przepisy greckie umożliwiają osiągnięcie celów ustalonych przez orzecznictwo Trybunału.

### *Ocena Trybunału*

- 24 W dziedzinie opłat od używanych samochodów przywiezionych z zagranicy Trybunał orzekł już, że art. 90 WE służy zagwarantowaniu całkowitej neutralności podatków wewnętrznych w aspekcie konkurencji pomiędzy produktami znajdującymi się już na rynku krajowym a produktami przywożonymi z zagranicy (zob. w szczególności wyroki z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie C-387/01 Weigel, Rec. str. I-4981, pkt 66; z dnia 5 października 2006 r. w sprawach połączonych C-290/05 i C-333/05 Nádásdi i Németh, Zb.Orz. str. I-10115, pkt 46, a także z dnia 18 stycznia 2007 r. w sprawie C-313/05 Brzeziński, Zb.Orz. str. I-513, pkt 28).
- 25 Z utrwalonego orzecznictwa wynika, że do naruszenia art. 90 akapit pierwszy WE dochodzi, gdy podatek ciężący na towarach przywożonych oraz podatek ciężący na towarach krajowych są obliczane w różny sposób i na podstawie różnych kryteriów, co prowadzi, choćby tylko w niektórych przypadkach, do wyższego opodatkowania towaru przywożonego (zob. w szczególności ww. wyrok w sprawie Komisja przeciwko Grecji pkt 20 i przywołane tam orzecznictwo, wyrok z dnia 22 lutego 2001 r. w sprawie C-393/98 Gomes Valente, Rec. str. I-1327, pkt 21, a także wyrok z dnia 19 września 2002 r. w sprawie C-101/00 Tulliasiamies i Siilin, Rec. str. I-7487, pkt 53).

- 26 Trybunał uznał również za sprzeczny z art. 90 WE pobór przez państwo członkowskie opłaty od używanych pojazdów pochodzących z innego państwa członkowskiego, wtedy gdy kwota tej opłaty obliczona bez uwzględnienia rzeczywistej utraty wartości przez pojazd przekracza kwotę opłaty rezydualnej zawartej w wartości podobnych używanych pojazdów zarejestrowanych już na terytorium kraju (wyroki z dnia 9 marca 1995 r. w sprawie C-345/93 Nunes Tadeu, Rec. str. I-479, pkt 20, oraz ww. w sprawie Gomes Valente, pkt 23).
- 27 Przy stosowaniu art. 90 WE, a w szczególności w celu porównania systemu opodatkowania przywożonych używanych samochodów oraz systemu opodatkowania używanych samochodów zakupionych na miejscu, które są towarami podobnymi lub konkurencyjnymi, pod uwagę należy wziąć nie tylko stawkę opłaty wewnętrznej ciężącej bezpośrednio lub pośrednio na towarach krajowych i towarach przywożonych, ale także podstawę opodatkowania i zasady nakładania tej opłaty (zob. wyroki z dnia 22 marca 1977 r. w sprawie 74/76 Ianelli & Volpi, Rec. str. 557, pkt 21, z dnia 11 grudnia 1990 r. w sprawie C-47/88 Komisja przeciwko Danii, Rec. str. I-4509, pkt 18, a także ww. w sprawie Nunes Tadeu, pkt 12).
- 28 Dokładniej, państwo członkowskie nie może pobierać opłaty od przywożonych używanych pojazdów w oparciu o wartość wyższą od wartości rzeczywistej pojazdu, co powoduje wyższe opodatkowanie niż opodatkowanie podobnych używanych pojazdów dostępnych na rynku krajowym (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Komisja przeciwko Danii, pkt 22). Wartość przywożonego używanego samochodu przyjęta przez organ podatkowy jako podstawa opodatkowania powinna wiernie odzwierciedlać wartość podobnego pojazdu już zarejestrowanego na terytorium krajowym (zob. w szczególności ww. wyrok w sprawie Weigel, pkt 71).
- 29 W tym względzie Trybunał uznał, że uwzględnienie rzeczywistej utraty wartości pojazdów nie powinno konieczności prowadzić do szacowania lub ekspertyzy każdego z nich. W celu uniknięcia uciążliwości właściwej dla takiego systemu, państwo członkowskie może bowiem ustalić za pomocą ryczałtowych skal, określonych w przepisach ustawowych, wykonawczych lub administracyjnych i obliczanych w oparciu

o kryteria, takie jak wiek pojazdu, liczba przejechanych kilometrów, ogólny stan, rodzaj napędu, markę lub model pojazdu, taką wartość używanego pojazdu, która zasadniczo będzie bardzo zbliżona do wartości rzeczywistej (ww. wyroki w sprawie Gomes Valente, pkt 24, oraz w sprawie Weigel, pkt 73).

30 Takie skale powinny w każdym razie uwzględniać okoliczność, że roczna utrata wartości przez pojazd zazwyczaj jest znacznie wyższa niż 5% oraz że nie ma ona liniowego charakteru, w szczególności w pierwszych latach, kiedy jest o wiele wyższa niż w latach późniejszych. Ponadto utrata wartości przez pojazd rozpoczyna się wraz z jego zakupem lub rozpoczęciem używania (zob. podobnie ww. wyroki w sprawie Komisja przeciwko Grecji, pkt 22, a także w sprawie Tulliasiamies i Siilin, pkt 78).

31 Z utrwalonego orzecznictwa wynika, że aby można było uznać, że dany system opodatkowania przywożonych używanych pojazdów uwzględniający rzeczywistą utratę wartości przez pojazdy w oparciu o kryteria ogólne jest zgodny z art. 90 WE, konieczne jest również i to, aby był on skonstruowany w taki sposób, by wykluczyć, z uwzględnieniem rozsądnych przybliżeń właściwych dla takiego rodzaju systemu, wszelkie skutki o charakterze dyskryminacyjnym (ww. wyrok w sprawie Gomes Valente, pkt 26, zob. również podobnie ww. wyroki w sprawie Komisja przeciwko Grecji, pkt 29, oraz Brzeziński, pkt 40).

32 W niniejszej sprawie w pierwszej kolejności należy podnieść, że grecki system pobierania opłaty od rejestracji przywożonych pojazdów opiera się na hurtowej cenie sprzedaży pojazdu odpowiadającej cenie tego pojazdu obowiązującej w chwili dopuszczenia go do ruchu na rynku międzynarodowym. Cena ta podlega obniżeniu z uwagi na zużycie wynikające ze zwykłego używania lub z innych przyczyn przy zastosowaniu skali utraty wartości, która zmienia się w zależności od wieku pojazdu. Liczba przejechanych kilometrów jest brana pod uwagę jedynie w przypadku pojazdów, których wiek wynosi od 6 do 12 miesięcy, w ten sposób, że wyłącznie do tych, które przejechały więcej niż 6000 km, należy stosować stawkę 7% utraty wartości.

33 Jeżeli chodzi, po pierwsze, o podstawę obliczania wartości dla celów podatkowych, to należy stwierdzić, że co prawda państwa członkowskie mogą, jak sugeruje Komisja, odnieść się do informatorów wskazujących przeciętne ceny używanych samochodów, stosowanych jako punkt odniesienia w sektorze (ww. wyroki w sprawie Gomes Valente, pkt 25, oraz w sprawie Weigel, pkt 74), to jednak nie można zarzucić Republice Greckiej, iż oparła się ona na hurtowej cenie sprzedaży odpowiedniego pojazdu obowiązującej w chwili dopuszczenia przywiezionego samochodu do ruchu na rynku międzynarodowym.

34 Trybunał orzekł już bowiem w ramach oceny zgodności jednego z systemów krajowych z art. 90 WE, że system ten może opierać się w celu ustalenia wartości dla celów podatkowych przywiezionego pojazdu używanego na wartości pojazdu nowego, o ile samochód służący za punkt odniesienia przy obliczaniu należnej opłaty jest pojazdem podobnym, co oznacza uwzględnienie modelu, rodzaju i innych cech charakterystycznych, takich jak rodzaj napędu lub wyposażenie (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Tulliasiamies i Siilin, pkt 73–76).

35 Wiadomo, że hurtowe ceny sprzedaży samochodów są ustalane przez producentów samochodów oraz że znajdują się w rozprowadzanych przez nich oficjalnych katalogach. Republika Grecka uściśliła w trakcie rozprawy, czemu nie zaprzeczyła Komisja, że ceny te uwzględniają moc silnika i rodzaj danego pojazdu, a także określone cechy techniczne, takie jak rodzaj napędu, moc silnika, liczbę cylindrów, liczbę drzwi samochodu.

36 Po drugie, jeżeli chodzi o skalę utraty wartości, o czym była mowa w pkt 30 niniejszego wyroku, utrata wartości pojazdu rozpoczyna się wraz z zakupem pojazdu lub rozpoczęciem używania. Trybunał orzekł ponadto, że pobór od przywożonych używanych pojazdów opłaty rejestracyjnej, której podstawa wynosi co najmniej 90% wartości nowego samochodu stanowi co do zasady w oczywisty sposób nadmierne opodatkowanie tych pojazdów w stosunku do wartości rezydualnej opłaty rejestracyjnej dla

używanych pojazdów wcześniej zarejestrowanych, zakupionych na rynku krajowym, niezależnie od ich wieku lub stanu użytkowego (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Komisja przeciwko Danii, pkt 20).

- 37 Jak zostało przypomniane w pkt 29 niniejszego wyroku, Trybunał wymienił, nie określając ich w sposób wyczerpujący ani obowiązkowy, obiektywne kryteria, na których powinna się opierać ryczałtowa skala. Przewidział on także wiek pojazdu, jak również liczbę przejechanych kilometrów, jego ogólny stan, rodzaj napędu, markę oraz model.
- 38 W niniejszej sprawie wiadomo, że przepisy greckie przewidują utratę wartości jedynie po tym, jak samochód osiągnie wiek 6 miesięcy i o ile przejechał więcej niż 6000 km. Z powyższego wynika z jednej strony, że Republika Grecka stosuje do przywożonych używanych samochodów z innego państwa członkowskiego system podatkowy, w którym należna opłata jest równa opłacie nałożonej na nowy podobny pojazd w okresie pierwszych 6 miesięcy, począwszy od pierwszego dopuszczenia do ruchu tych pojazdów, niezależnie od liczby przejechanych kilometrów. Podobnie jest w przypadku przywożonych używanych samochodów, których wiek wynosi od 6 do 12 miesięcy i które przejechały mniej niż 6000 km.
- 39 Z drugiej strony choć wypada wziąć pod uwagę, że hurtowa cena sprzedaży, która służy za podstawę przy szacowaniu przywożonych używanych samochodów, uwzględnia rodzaj pojazdu, to znaczy moc silnika, model i inne cechy techniczne, takie jak rodzaj napędu, to jednak należy stwierdzić, że skala utraty wartości, która jest następnie stosowana celem ustalenia wartości dla celów podatkowych, opiera się na jednym tylko kryterium, jakim jest wiek pojazdu. W rzeczywistości bowiem jedyne wskazanie warunku, że pojazd musi przejechać ponad 6000 kilometrów, w przypadku gdy jego wiek wynosi od 6 do 12 miesięcy, nie umożliwia stwierdzenia, że skala ta uwzględnia przejechane przez pojazd kilometry, w szczególności z tego względu, iż chodzi o próg zużycia, poniżej którego nie stosuje się utraty wartości, jeżeli wiek pojazdu wynosi mniej niż rok.

40 Tymczasem w przypadku intensywnego używania pojazdu w trakcie pierwszych lat korzystania z niego, zużycie, a tym samym wartość zużycia będą miały o wiele większe znaczenie, niż gdyby ów pojazd był przedmiotem tak zwanego zwyczajnego użytku. W każdym razie sporne przepisy nie umożliwiają uwzględnienia przejechanych kilometrów przy obliczaniu utraty wartości tego pojazdu, co oznacza, że znajdzie do niego zastosowanie stawka utraty wartości odpowiadająca jego wiekowi. W tym przypadku wartość danego pojazdu, która stanowi podstawę do obliczania opłaty rejestracyjnej, będzie w sposób oczywisty ustalana w nadmiernej wysokości, co prowadzić będzie do poboru opłaty, której kwota obliczona bez uwzględnienia rzeczywistej utraty wartości pojazdu będzie przekraczać kwotę opłaty rezydualnej zawartej w wartości podobnych używanych pojazdów już zarejestrowanych na terytorium kraju.

41 W przeciwieństwie do tego, co utrzymuje Republika Grecka, dla uniknięcia sprzeczności danego systemu podatkowego z art. 90 WE nie wystarcza, że w przypadku intensywnego używania pojazdu jego właścicielowi przysługiwać będzie możliwość zaskarżenia zastosowania skali ryczałtowej.

42 W rzeczywistości bowiem, jak wynika z pkt 29 niniejszego wyroku, o ile państwo członkowskie może uniknąć uciążliwości systemu oceny opartego na szacowaniu wartości każdego pojazdu poprzez skorzystanie z ryczałtowej skali, o tyle jednak wymagane jest, aby owa skala umożliwiała ustalenie wartości używanego pojazdu, która co do zasady będzie zbliżona do jego rzeczywistej wartości.

43 Z powyższego wynika, że w braku uwzględnienia przejechanych kilometrów przyjęta przez sporne przepisy skala co do zasady nie prowadzi do rozsądnej przybliżonej oceny rzeczywistej wartości przywiezionych używanych samochodów.

44 W tym kontekście nie można uwzględnić argumentu przedstawionego przez Republikę Grecką, zgodnie z którym wzrost liczby przywożonych używanych samochodów osobowych wskazuje na to, że sporne przepisy nie mają zniechęcającego



skutku na przywóz. W rzeczywistości bowiem ów wzrost nie dowodzi tego, iż sporny system podatkowy umożliwia, zgodnie z orzecznictwem powołanym w pkt 29 niniejszego wyroku, ustalenie takiej wartości używanych samochodów, która co do zasady byłaby bardzo bliska ich rzeczywistej wartości.

45 Ponadto niezależnie od sytuacji pojazdów, które są intensywnie używane w trakcie pierwszego roku ich funkcjonowania w ruchu drogowym, Komisja podnosi, że sposób, w jaki skonstruowane zostały niektóre aspekty greckiego systemu podatkowego, nie gwarantuje całkowitego braku skutku dyskryminacyjnego.

46 W tym względzie, po pierwsze, zgodność takiego systemu z art. 90 WE wymaga, aby kryteria, na których opiera się sposób ryczałtowego obliczania utraty wartości przez pojazdy, były podane do publicznej wiadomości (ww. wyrok w sprawie Tulliasiamies i Siilin, pkt 87).

47 W niniejszej sprawie należy podnieść, że kryteria szacowania utraty wartości używanych samochodów osobowych zostały wymienione w art. 126 ust. 1 ustawy 2960/2001 oraz że czynniki umożliwiające komisji ds. odwołań ocenę rzeczywistego stanu przedstawionych jej pojazdów zostały zawarte w art. 2 rozporządzenia F. 112/50 ministra ds. gospodarczych i finansów z dnia 27 stycznia 2004 r.

48 Ponadto nawet jeżeli, na co zwraca uwagę Republika Grecka, ujawnienie osobom trzecim listy cen sprzedaży hurtowej przedstawionej przez dystrybutorów samochodów organom celnym naruszyłoby tajemnicę służbową oraz tajemnicę handlową, to z odpowiedzi na pytania skierowane przez Trybunał w trakcie rozprawy wynika, że zgodnie z art. 5 ust. 2 ustawy 2960/1999 ustanawiającej kodeks postępowania administracyjnego każda osoba mająca w tym interes prawny może żądać zapoznania jej ze szczególnymi dokumentami będącymi w posiadaniu organów publicznych, które

to dokumenty odnoszą się do sprawy dotyczącej tej osoby, a sprawa toczy się lub jest rozpoznawana przez te organy. W ten sposób jednostka może zwrócić się do właściwych organów celem uzyskania hurtowej ceny sprzedaży, która będzie służyła za podstawę przy ustaleniu wartości tego pojazdu.

49 Ponieważ hurtowe ceny sprzedaży należy uznać za podane w ten sposób do publicznej wiadomości, nie można zgodzić się z argumentem Komisji, zgodnie z którym powinny być one zastąpione cenami opublikowanymi w periodykach klubów samochodowych. W tym zakresie, co wskazała Republika Grecka, nie spotykając się ze sprzeciwem ze strony Komisji, w sytuacji gdy osoba podlegająca opłacie, stwierdzając istotną różnicę pomiędzy orientacyjnymi cenami detalicznymi znajdującymi się w prasie a wartością przyjętą w trakcie nakładania opłaty na jego pojazd, wnosi odwołanie, ceny opublikowane w prasie zostaną uwzględnione w ten sposób, że zgodnie z przepisami greckimi należna opłata rejestracyjna nie będzie wyższa niż kwota opłaty rezydualnej zawartej w wartości podobnych samochodów już zarejestrowanych na terytorium greckim.

50 Po drugie, zgodność z art. 90 WE systemu pobierania opłaty od przywożonych używanych pojazdów, który uwzględnia rzeczywistą utratę wartości przez pojazd w oparciu o kryteria ogólne, wymaga tego, aby właściciel takiego pojazdu miał możliwość zaskarżenia zastosowania takiego modelu ryczałtowego obliczania w celu wykazania, że prowadzi on do pobrania opłaty wyższej od kwoty opłaty rezydualnej zawartej w wartości podobnego używanego pojazdu już zarejestrowanego na terytorium kraju (ww. wyrok w sprawie Tulliasiamies i Siilin, pkt 88).

51 Należy stwierdzić, że ustanawiając komisje ds. odwołań, prawodawca grecki miał zamiar dostosowania się do orzecznictwa Trybunału.

- 52 Jednak zdaniem Komisji postępowanie odwoławcze nie dostarcza rzeczywistej możliwości zaskarżenia zastosowanej ryczałtowej metody obliczania, bowiem osoba podlegająca opłacie musi uiścić opłatę wpisową w wysokości 300 euro, która to kwota, z uwagi na należną opłatę, może stanowić przeszkodę dla wniesienia odwołania do komisji ds. odwołań.
- 53 Należy podnieść, że taka opłata jest w stanie zniechęcić właściciela samochodu do wniesienia odwołania do komisji ds. odwołań tylko wtedy, gdy stanowi ona znaczną część kwoty kwestionowanej opłaty rejestracyjnej.
- 54 W tym zakresie Republika Grecka wskazała podczas rozprawy, że stawka opłaty rejestracyjnej zmienia się w zależności od mocy silnika danego pojazdu. W ten sposób opłata rejestracyjna wynosi 20% podstawy jej obliczenia w przypadku pojazdu, którego pojemność silnika wynosi od 1000 do 1600 cm<sup>3</sup>, 30% w przypadku pojazdu o mocy silnika 1601 do 1800 cm<sup>3</sup>, 40% w przypadku pojazdu o mocy silnika 1801 do 2000 cm<sup>3</sup> oraz 50% w przypadku pojazdu, którego moc silnika wynosi 2000 cm<sup>3</sup>.
- 55 Ponadto Republika Grecka wskazała, co nie zostało zakwestionowane przez Komisję, że większa część przywozu pojazdów dotyczy pojazdów o dużej pojemności silnika (2000 cm<sup>3</sup> i więcej), których wartość jest stosunkowo wysoka, a w związku z tym pobierana od nich opłata rejestracyjna jest stosunkowo duża.
- 56 W tych okolicznościach okazuje się, że sporna opłata co do zasady stanowi nieznaczną kwotę w stosunku do żądanej opłaty.

57 Dodatkowo, jak podniosła Republika Grecka w trakcie rozprawy, czemu nie zaprzeczyła Komisja, sporna opłata jest kwotą, która w pełni stanowi równowartość, a nawet jest często niższa od kosztu prywatnej ekspertyzy technicznej.

58 W związku powyższym należy stwierdzić, że Komisja nie wykazała, iż owa opłata jest w stanie zniechęcić właściciela do wniesienia odwołania do komisji ds. odwołań w celu upewnienia się, czy opłata zastosowana do jego pojazdu zgodnie ze skalą przewidzianą przez prawo greckie nie jest wyższa od kwoty opłaty rezydualnej zawartej w wartości podobnego używanego pojazdu już zarejestrowanego w Grecji.

59 W tych okolicznościach zarzut dotyczący obowiązków ciążących na Republice Greckiej na podstawie art. 90 WE został udowodniony w zakresie, w jakim system obliczania opłaty rejestracyjnej od przywożonych używanych pojazdów w tym państwie członkowskim opiera się na jednym tylko kryterium dotyczącym wieku pojazdów, co nie gwarantuje, że wartość tych pojazdów będzie ustalona w kwocie, która co do zasady będzie bardzo bliska ich rzeczywistej wartości. W związku z tym taki sposób pobierania opłaty nie wyklucza, że w niektórych przypadkach przywożone używane pojazdy będą podlegały opłacie w kwocie wyższej niż kwota opłaty rezydualnej zawartej w wartości podobnych używanych pojazdów już zarejestrowanych na terytorium greckim.

60 Natomiast nie zostało wykazane uchybienie dotyczące przesłanek wymaganych od tego systemu pobierania opłaty, gdy system ten przewiduje ryczałtowy sposób ustalania jej kwoty, to znaczy publikacji kryteriów obliczania opłaty oraz możliwości zaskarżenia zastosowania ryczałtowej metody obliczania, celem wykluczenia wszelkich skutków o charakterze dyskryminacyjnym.

- 61 Z uwagi na ogół wyżej przedstawionych rozważań należy stwierdzić, że stosując przy ustalaniu dla celów podatkowych wartości pojazdów używanych przywożonych na terytorium Grecji z innego państwa członkowskiego tylko jedno kryterium utraty wartości, oparte wyłącznie na wieku pojazdu, oraz przyjmując obniżenie wartości o 7% w przypadku samochodów mających od 6 do 12 miesięcy lub o 14% w przypadku samochodów starszych niż rok, co nie gwarantuje, że należna opłata nie przekroczy, choćby tylko w niektórych przypadkach, kwoty opłaty rezydualnej zawartej w wartości podobnych używanych pojazdów już zarejestrowanych na terytorium kraju, Republika Grecka uchybiła zobowiązaniom ciążącym na niej na mocy art. 90 WE.
- 62 W pozostałym zakresie skargę należy oddalić.

### **W przedmiocie kosztów**

- 63 Zgodnie z art. 69 § 2 akapit pierwszy regulaminu kosztami zostaje obciążona, na żądanie strony przeciwnej, strona przegrywająca sprawę. Zgodnie z art. 69 § 3 akapit pierwszy regulaminu, w razie częściowego tylko uwzględnienia żądań, Trybunał może postanowić, że koszty zostaną podzielone albo że każda ze stron poniesie swoje własne koszty.
- 64 Ponieważ w niniejszej sprawie zarówno żądania Komisji, jak i żądania Republiki Greckiej zostały uwzględnione tylko częściowo, ponoszą one własne koszty.

Z powyższych względów Trybunał (czwarta izba) orzeka, co następuje:

- 1) Stosując przy ustalaniu dla celów podatkowych wartości pojazdów używanych przywożonych na terytorium Grecji z innego państwa członkowskiego tylko jedno kryterium utraty wartości, oparte wyłącznie na wieku pojazdu, oraz przyjmując obniżenie wartości o 7% w przypadku samochodów mających od 6 do 12 miesięcy lub o 14% w przypadku samochodów starszych niż rok, co nie gwarantuje, że należna opłata nie przekroczy, choćby tylko w niektórych przypadkach, kwoty opłaty rezydualnej zawartej w wartości podobnych używanych pojazdów już zarejestrowanych na terytorium kraju, Republika Grecka uchybiła zobowiązaniom ciążącym na niej na mocy art. 90 WE.
  
- 2) W pozostałym zakresie skarga zostaje oddalona.
  
- 3) Republika Grecka oraz Komisja Wspólnot Europejskich ponoszą swoje własne koszty postępowania.

Podpisy