



## Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (druga izba)

z dnia 21 listopada 2013 r.\*

Odesłanie prejudycjalne — Artykuł 43 WE — Pojazdy samochodowe — Użytkowanie na terytorium jednego z państw członkowskich silnikowego pojazdu osobowego zarejestrowanego w innym państwie członkowskim — Opodatkowanie tego pojazdu w pierwszym państwie członkowskim z tytułu rozpoczęcia jego użytkowania na krajowych drogach publicznych, a także w drugim państwie członkowskim z tytułu jego rejestracji — Pojazd użytkowany przez danego obywatela zarówno do celów prywatnych, jak i na potrzeby przejazdów z państwa członkowskiego pochodzenia do miejsca pracy położonego w pierwszym państwie członkowskim

W sprawie C-302/12

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Hoge Raad der Nederlanden (Niderlandy) postanowieniem z dnia 6 kwietnia 2012 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 20 czerwca 2012 r., w postępowaniu:

X

przeciwko

**Minister van Financiën**

TRYBUNAŁ (druga izba),

w składzie: R. Silva de Lapuerta (sprawozdawca), prezes izby, J.L. da Cruz Vilaça, G. Arestis, J.C. Bonichot i A. Arabadjiev, sędziowie,

rzecznik generalny: J. Kokott,

sekretarz: A. Calot Escobar,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu X przez B. Schuvera, advocaat,
- w imieniu rządu niderlandzkiego przez B. Koopman oraz C. Wissels, działające w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu greckiego przez M. Tassopoulou oraz G. Papagianni, działające w charakterze pełnomocników,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez C. Barslev oraz W. Roelsa, działających w charakterze pełnomocników,

\* Język postępowania: niderlandzki.

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 5 września 2013 r.,  
wydaje następujący

### Wyrok

- 1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 43 WE.
- 2 Wniosek ten został przedstawiony w ramach sporu pomiędzy X a Minister van Financiën (ministerstwem finansów) w przedmiocie skierowanej do zainteresowanej decyzji o określeniu wysokości zobowiązania podatkowego ze względu na brak zapłaty podatku od samochodów osobowych i motocykli (zwanego dalej „podatkiem SOM”) przy rozpoczęciu użytkowania osobowego pojazdu samochodowego na niderlandzkich drogach publicznych.

### Ramy prawne

- 3 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 te właśnie pojazdy silnikowe są objęte wskazanym podatkiem.
- 4 Zgodnie z art. 1 ust. 2 i 5 ustawy z 1992 r. podatek SOM jest należny z tytułu rejestracji pojazdu w niderlandzkiej ewidencji pojazdów. Jeśli jednak samochód osobowy lub motocykl niezarejestrowany w Niderlandach jest udostępniany osobie fizycznej lub prawnej mającej miejsce zamieszkania lub siedzibę w tym państwie członkowskim, podatek ten jest należny z dniem rozpoczęcia użytkowania tego pojazdu silnikowego na drogach publicznych w Niderlandach.
- 5 Artykuł 5 ust. 2 tej ustawy przewiduje, że w odniesieniu do niezarejestrowanych samochodów osobowych lub motocykli osobą zobowiązaną do uiszczenia podatku SOM jest osoba, której pojazd został de facto oddany do dyspozycji.
- 6 Na mocy art. 9 ust. 1 rzeczony ustawy dla samochodu osobowego stawka omawianego podatku wynosi, z zastrzeżeniem pomniejszeń i zwiększeń wskazanych w tym przepisie, 45,2% ceny katalogowej netto tego pojazdu. Cena ta odpowiada cenie sprzedaży zalecanej sprzedawcy przez producenta lub importera, pomniejszonej o podatek od wartości dodanej.
- 7 Jeśli chodzi o nowe pojazdy samochodowe, ich katalogowa cena netto jest ustalana w odniesieniu do dnia, w którym przyznano im numer rejestracyjny w Niderlandach. Jeśli chodzi o używane pojazdy samochodowe, ich katalogowa cena netto jest ustalana w odniesieniu do daty rozpoczęcia ich użytkowania, niezależnie od tego, czy miało ono miejsce na terytorium Niderlandów, czy też nie.
- 8 Przepisy krajowe będące przedmiotem postępowania głównego przewidują stosowanie w chwili rozpoczęcia użytkowania na niderlandzkich drogach publicznych samochodów osobowych lub motocykli niezarejestrowanych w Niderlandach i udostępnionych osobie fizycznej lub prawnej mającej miejsce zamieszkania lub siedzibę w tym państwie członkowskim, w kontekście zapłaty podatku SOM, katalogowej ceny netto odpowiadającej pojazdom używanym.
- 9 Do celów zapłaty rzeczony podatek od tych pojazdów używanych bierze się pod uwagę okres użytkowania, jaki już upłynął, przy czym kwota podatku zostaje obniżona o określony procent.

## Postępowanie główne i pytania prejudycjalne

- 10 X jest obywatelką belgijską. Od 1998 r. posiada gabinet ortodontyczny w Niderlandach i ma w tym państwie członkowskim mieszkanie, które zajmuje ze swoim partnerem w okresach otwarcia gabinetu. W pozostałym czasie para przebywa w mieszkaniu wynajętym w Belgii.
- 11 X posiada samochód, który kupiła w Belgii w 2004 r. i którego używa zarówno w tym państwie członkowskim, jak i w Niderlandach, do celów prywatnych i zawodowych. Z akt sprawy wynika, że odległości pokonywane corocznie tym pojazdem przez X są przebywane po połowie w Belgii i w Niderlandach.
- 12 X zarejestrowała swój samochód w Belgii i uiściła kwotę 4 957 EUR tytułem belgijskiego podatku z tytułu dopuszczenia do ruchu.
- 13 W dniu 19 lipca 2006 r. niderlandzki urząd podatkowy stwierdził, że X korzysta ze swojego samochodu na niderlandzkich drogach publicznych bez zapłaty podatku SOM. Z tego względu wydano wobec niej decyzję o określeniu wysokości zobowiązania podatkowego na 17 315 EUR.
- 14 X złożyła odwołanie od tej decyzji, która jednak została utrzymana w mocy przez Belastinginspecteur (inspektora podatkowego) na tej podstawie, że zainteresowana mieszkała w Niderlandach i korzystała ze swojego samochodu na niderlandzkich drogach publicznych.
- 15 Wprawdzie Rechtbank te Leeuwarden uwzględnił skargę X na decyzję Belastinginspecteur, jednak Gerechtshof te Leeuwarden uwzględnił apelację Minister van Financiën i uchylił orzeczenie Rechtbank te Leeuwarden.
- 16 Według Gerechtshof te Leeuwarden X nie może się powołać na zasadę proporcjonalności, ponieważ jej samochód jest głównie i stale używany w Niderlandach, a podatek SOM nie stanowi naruszenia wykonywania swobód chronionych prawem Unii. W tym względzie fakt zapłaty belgijskiego podatku z tytułu dopuszczenia do ruchu nie sprzeciwia się temu, aby X była zobowiązana do zapłaty podatku SOM od tego pojazdu jako rezydentka Niderlandów w rozumieniu przepisów niderlandzkich.
- 17 X wniosła kasację od wyroku Gerechtshof te Leeuwarden do sądu odsyłającego. Według tego ostatniego sądu bezsporne jest, że X mieszka w Niderlandach w rozumieniu przepisów niderlandzkich, mimo iż nie można wykluczyć, że może ona również być uważana za osobę zamieszkałą w Belgii w rozumieniu przepisów belgijskich. W tym względzie, w zakresie, w jakim ten ostatni punkt nie został zakwestionowany, sąd odsyłający opiera się na przesłance, zgodnie z którą X mieszka także w Belgii, a jej samochód jest również przeznaczony do stałego użytku w tym państwie członkowskim.
- 18 W tych okolicznościach Hoge Raad der Nederlanden postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:
  - „1) Czy wykonywanie kompetencji podatkowych przez dwa państwa członkowskie, w szczególności pobór podatku rejestracyjnego od pojazdu silnikowego, jest nieograniczone, w przypadku gdy obywatelka Unii zamieszkuje w dwóch państwach członkowskich zgodnie z [ich] krajowymi przepisami prawa i rzeczywiście stale używa w obu tych państwach pojazdu silnikowego będącego jej własnością?
  - 2) W przypadku udzielenia odpowiedzi przeczącej na pytanie pierwsze: czy zasada proporcjonalności może mieć korygujący skutek w ramach poboru podatku rejestracyjnego w przypadku takim jak niniejszy, a jeżeli tak, to czy ta zasada oznacza, że jedno lub każde z państw członkowskich musi narzucić sobie ograniczenia w wykonywaniu swoich kompetencji podatkowych i w jaki sposób?”.

## W przedmiocie pytań prejudycjalnych

- 19 Tytułem wstępu należy stwierdzić, że w swoich pytaniach sąd odsyłający nie daje żadnej wskazówki co do przepisu lub przepisów prawa Unii, w świetle których Trybunał miałby dokonać oceny.
- 20 W tym względzie w podobnych okolicznościach Trybunał wskazał, że to do niego należy wyprowadzenie z całości informacji przedstawionych przez sąd krajowy, w szczególności z uzasadnienia postanowienia odsyłającego, istotnych dla sprawy elementów prawa Unii, zważywszy na przedmiot sporu głównego (wyrok z dnia 5 maja 2011 r. w sprawie C-537/09 Bartlett i in., Zb.Orz. s. I-3417, pkt 36).
- 21 W niniejszej sprawie, biorąc pod uwagę okoliczność, że X jest obywatelką belgijską, która wykonuje na własny rachunek działalność ortodontyczną w Niderlandach, oraz że będąca przedmiotem postępowania głównego decyzja o określeniu wysokości zobowiązania podatkowego została wydana wobec niej w lipcu 2006 r., Trybunał powinien ocenić pytania przedstawione przez sąd odsyłający w świetle swobody przedsiębiorczości ustanowionej w art. 43 WE.
- 22 Zatem przedstawione przez sąd odsyłający pytania prejudycjalne, które należy analizować łącznie, powinno się rozumieć jako zasadniczo dotyczące kwestii, czy art 43 WE należy interpretować w ten sposób, że sprzeciwia się on uregulowaniu państwa członkowskiego, które opodatkowuje rozpoczęcie użytkowania na krajowych drogach publicznych zarejestrowanego pojazdu samochodowego, który został już opodatkowany z tytułu jego rejestracji w innym państwie członkowskim, jeżeli pojazd ten jest zasadniczo przeznaczony do rzeczywistego stałego użytku w tych dwóch państwach członkowskich albo w rzeczywistości jest użytkowany w ten sposób.
- 23 W tym zakresie należy przypomnieć, że z zastrzeżeniem pewnych wyjątków niemających odniesienia do sprawy głównej opodatkowanie pojazdów samochodowych nie zostało zharmonizowane na poziomie Unii Europejskiej. Państwa członkowskie mogą więc w sposób swobodny wykonywać swoje kompetencje podatkowe w tej dziedzinie, pod warunkiem wykonywania ich w zgodzie z prawem Unii (zob. wyrok z dnia 26 kwietnia 2012 r. w sprawach połączonych od C-578/10 do C-580/10 van Putten i in., pkt 37 i przytoczone tam orzecznictwo; a także postanowienie z dnia 27 kwietnia 2012 r. w sprawie C-114/11 Notermans-Boddenberg, pkt 21).
- 24 Jeśli chodzi o podatki od rejestracji pojazdów, zgodnie z utrwalonym orzecznictwem 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. ww. wyrok w sprawach połączonych van Putten i in., pkt 46; a także ww. postanowienie w sprawie Notermans-Boddenberg, pkt 26).
- 25 W szczególności w odniesieniu do podatku SOM Trybunał miał okazję stwierdzić, że jeśli pojazdy 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 użytkuje taki pojazd, oraz osoby, która w tych samych warunkach użytkuje pojazd zarejestrowany w tym państwie członkowskim, 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 (zob. ww. wyrok w sprawach połączonych van Putten i in., pkt 50; a także ww. postanowienie w sprawie Notermans-Boddenberg, pkt 27).
- 26 Orzeczono też, że w tych okolicznościach wymóg zapłaty podatku SOM przy rozpoczęciu użytkowania na niderlandzkich drogach publicznych pojazdów niezarejestrowanych w Niderlandach byłby uzasadniony, podobnie jak zapłata podatku należnego 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 (zob. ww. wyrok w sprawach połączonych van Putten i in., pkt 51; a także ww. postanowienie w sprawie Notermans-Boddenberg, pkt 28).

- 27 Sąd odsyłający zastanawia się, czy sam fakt, że pojazd jest zasadniczo przeznaczony do rzeczywistego stałego użytku – albo w rzeczywistości jest użytkowany w ten sposób – nie tylko na terytorium niderlandzkim, lecz także na terytorium państwa członkowskiego jego rejestracji, powinien prowadzić do ograniczenia wykonywania kompetencji podatkowych tych dwóch państw członkowskich.
- 28 W tym względzie należy przypomnieć, że w braku harmonizacji na szczeblu Unii niekorzystne skutki, które mogą wynikać z równoległego wykonywania kompetencji podatkowych przysługujących różnym państwom członkowskim, o ile wykonywanie tych kompetencji nie ma charakteru dyskryminującego, nie stanowią ograniczeń swobód przepływu (zob. wyrok z dnia 8 grudnia 2011 r. w sprawie C-157/10 Banco Bilbao Vizcaya Argentaria, Zb.Orz. s. I-13023, pkt 38).
- 29 Ponadto, jak stwierdziła rzecznik generalna w pkt 48 opinii, powołując się na ww. wyrok w sprawie Banco Bilbao Vizcaya Argentaria (pkt 39), nawet przy założeniu, że zdarzenie powodujące powstanie obowiązku podatkowego w zakresie podatku SOM i belgijskiego podatku rejestracyjnego jest identyczne, należy przypomnieć, iż państwa członkowskie nie mają obowiązku dostosowywania własnego systemu podatkowego do różnych systemów podatkowych innych państw członkowskich, w szczególności w celu wyeliminowania podwójnego opodatkowania.
- 30 W niniejszej sprawie nawet jeśli samochód będący przedmiotem sprawy głównej jest użytkowany przez X zarówno do celów prywatnych, jak i na potrzeby przejazdów do miejsca pracy położonego w innym państwie członkowskim, przepisy będące przedmiotem postępowania głównego nie stawiają zainteresowanej w niekorzystnej sytuacji w stosunku do osób wykonujących działalność na własny rachunek, które były już podatnikami podatku SOM, przy założeniu, że każdy rezydent Niderlandów, niezależnie od tego, czy wykonuje taką działalność, jest opodatkowany tym podatkiem albo z tytułu rejestracji pojazdu silnikowego w niderlandzkiej ewidencji pojazdów, albo z tytułu rozpoczęcia użytkowania takiego pojazdu zarejestrowanego w innym państwie członkowskim na niderlandzkich drogach publicznych (zob. podobnie w odniesieniu do art. 39 WE ww. postanowienie w sprawie Notermans-Boddenberg, pkt 30).
- 31 Wynika z tego, że niekorzystne położenie podatkowe X w odniesieniu do sytuacji, w której wykonywała ona działalność zanim skorzystała ze swobody przedsiębiorczości w Niderlandach, wynikające wyłącznie z niedyskryminacyjnego wykonywania przez dwa dane państwa członkowskie ich kompetencji podatkowych, nie narusza art. 43 WE.
- 32 W świetle powyższych rozważań na przedstawione pytania należy odpowiedzieć, iż art. 43 WE należy interpretować w ten sposób, że nie sprzeciwia się on uregulowaniu państwa członkowskiego, które opodatkowuje rozpoczęcie użytkowania na krajowych drogach publicznych zarejestrowanego pojazdu samochodowego, który został już opodatkowany z tytułu jego rejestracji w innym państwie członkowskim, jeżeli pojazd ten jest zasadniczo przeznaczony do rzeczywistego stałego użytku w tych dwóch państwach członkowskich albo jest rzeczywiście użytkowany w ten sposób, o ile podatek ten nie ma charakteru dyskryminującego.

### **W przedmiocie kosztów**

- 33 Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

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

**Artykuł 43 WE należy interpretować w ten sposób, że nie sprzeciwia się on uregulowaniu państwa członkowskiego, które opodatkowuje rozpoczęcie użytkowania na krajowych drogach publicznych zarejestrowanego pojazdu samochodowego, który został już opodatkowany z tytułu jego rejestracji w innym państwie członkowskim, jeżeli pojazd ten jest zasadniczo przeznaczony do rzeczywistego stałego użytku w tych dwóch państwach członkowskich albo jest rzeczywiście użytkowany w ten sposób, o ile podatek ten nie ma charakteru dyskryminującego.**

Podpisy