



## Zbiór Orzeczeń

OPINIA RZECZNIKA GENERALNEGO  
HENRIKA SAUGMANDSGAARDA ØE  
przedstawiona w dniu 6 kwietnia 2017 r.<sup>1</sup>

### Sprawa C-65/16

**Istanbul Lojistik Ltd**  
**przeciwko**  
**Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság**

[wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym złożony przez Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (sąd administracyjny i pracy w Segedynie, Węgry)]

Odesłanie prejudycjalne – Międzynarodowy przewóz drogowy – Układ ustanawiający stowarzyszenie między Europejską Wspólnotą Gospodarczą a Turcją – Artykuł 9 – Decyzja nr 1/95 Rady Stowarzyszenia WE–Turcja – Artykuły 4, 5 i 7 – Swobodny przepływ towarów – Podatek od pojazdów samochodowych – Opłata od pojazdów ciężarowych zarejestrowanych w Turcji przejeżdżających przez Węgry tranzytem – Umowa dwustronna zawarta przez państwo członkowskie z Turcją – Artykuł 3 ust. 2 TFUE – Rozporządzenie (WE) nr 1072/2009 – Artykuł 1

### I. Wprowadzenie

1. Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym złożony przez Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (sąd administracyjny i pracy w Segedynie, Węgry) wpisuje się w ramy sporu pomiędzy turecką spółką transportową i węgierskim organem podatkowym, który zobowiązał ją do zapłaty kwot należnych z tytułu podatku od pojazdów samochodowych przewidzianego w prawie węgierskim.
2. Na jego podstawie podatek jest nakładany na pojazdy ciężarowe zarejestrowane w państwie niebędącym członkiem Unii Europejskiej, w tym przypadku w Turcji, które są używane do przewozu towarów, przy każdym przekroczeniu przez nie granicy Węgier w celu przejazdu przez terytorium tego państwa w ramach tranzytu do innego państwa członkowskiego.
3. Sąd odsyłający zwraca się do Trybunału o rozstrzygnięcie kwestii, czy takie uregulowanie krajowe jest zgodne z wymogami prawa Unii, w szczególności z normami wynikającymi z układu ustanawiającego stowarzyszenie między Europejską Wspólnotą Gospodarczą a Republiką Turcji<sup>2</sup> (zwanego dalej „układem stowarzyszeniowym EWG–Turcja”)<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> Język oryginału: francuski.

<sup>2</sup> Układ, który został podpisany w dniu 12 września 1963 r. w Ankarze przez Republikę Turcji z jednej strony i przez państwa członkowskie EWG oraz Wspólnotę z drugiej, i który został zawarty, zatwierdzony i ratyfikowany w imieniu tej ostatniej decyzją Rady 64/732/EWG z dnia 23 grudnia 1963 r. (Dz.U. 1964, 217, s. 3685).

<sup>3</sup> Podobne zagadnienie zostało przedłożone Trybunałowi w zawisłej sprawie CX (C-629/16).

4. Sąd ten zwraca się przede wszystkim z pytaniem, czy przepisy decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia WE–Turcja<sup>4</sup> (zwanej dalej „decyzją nr 1/95 Rady Stowarzyszenia”) zakazują stosowania podatku, takiego jak podatek będący przedmiotem postępowania głównego, w zakresie w jakim stanowi on opłatę o skutku równoważnym z cłem w rozumieniu art. 4 tej decyzji lub, jeśli tak nie jest, środek o skutku równoważnym z ograniczeniem ilościowym w przywozie w rozumieniu art. 5 tejszej decyzji, który to środek mógłby ewentualnie być uzasadniony podstawami odstępstwa przewidzianymi w jej art. 7.

5. Następnie dąży on do ustalenia, czy tego rodzaju podatek nie jest sprzeczny z art. 9 układu stowarzyszeniowego EWG–Turcja, który zakazuje wszelkiej dyskryminacji ze względu na przynależność państwową.

6. Wreszcie ów sąd zwraca się do Trybunału o wyjaśnienie, czy art. 3 ust. 2 TFUE, jak również art. 1 ust. 2 i ust. 3 lit. a) rozporządzenia (WE) nr 1072/2009, które ustanawia wspólne zasady dostępu do rynku międzynarodowych przewozów drogowych<sup>5</sup>, nie stoją na przeszkodzie temu, by władze państwa członkowskiego mogły stosować taki podatek na podstawie umowy dwustronnej w dziedzinie przewozu zawartej z państwem trzecim, w tym przypadku umowy zawartej między Węgrami a Republiką Turcji.

7. Ze względów przedstawionych poniżej jestem zdania, że należy udzielić odpowiedzi twierdzącej na pytanie pierwsze w tym znaczeniu, że uregulowanie krajowe, takie jak uregulowanie będące przedmiotem postępowania głównego, stanowi opłatę o skutku równoważnym z cłem sprzeczną z art. 4 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia, i że nie ma zatem potrzeby, aby Trybunał udzielił odpowiedzi na pozostałe pytania prejudycjalne, w odniesieniu do których poczynię uwagi tytułem ewentualnym.

## II. Ramy prawne

### A. Prawo Unii

#### 1. Układ stowarzyszeniowy EWG–Turcja i protokół dodatkowy

8. Zgodnie z art. 9 układu stowarzyszeniowego EWG–Turcja „Umawiające się Strony uznają, że w ramach zakresu stosowania niniejszego układu i bez uszczerbku dla przepisów szczególnych, które mogą zostać przyjęte na podstawie art. 8, zakazana jest wszelka dyskryminacja ze względu na przynależność państwową, zgodnie z zasadą zawartą w art. 7 Traktatu ustanawiającego Wspólnotę” [tłumaczenie nieoficjalne, podobnie jak wszystkie cytaty z tego dokumentu poniżej].

9. Protokół dodatkowy do układu stowarzyszeniowego EWG–Turcja, który został podpisany w Brukseli w dniu 23 listopada 1970 r.<sup>6</sup>, stanowi integralną część tego układu<sup>7</sup>. Jego art. 41 stanowi, że Rada Stowarzyszenia ma za zadanie ustalanie, zgodnie z zasadami wymienionymi w artykułach 13 i 14 rzeczonego układu, harmonogramu i zasad, według których umawiające się strony stopniowo znoszą względem siebie ograniczenia w swobodzie przedsiębiorczości i swobodzie świadczenia usług.

4 Decyzja z dnia 22 grudnia 1995 r. dotycząca wprowadzenia ostatniego etapu unii celnej (Dz.U. 1996, L 35, s. 1).

5 Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 21 października 2009 r. (Dz.U. 2009, L 300, s. 72).

6 Protokół ten został zawarty, zatwierdzony i ratyfikowany w imieniu Wspólnoty rozporządzeniem Rady (EWG) nr 2760/72 z dnia 19 grudnia 1972 r. (Dz.U. 1972, L 293, s. 1).

7 Zgodnie z art. 62 rzeczonego protokołu.

10. Stosownie do art. 42 ust. 1 tego protokołu „Rada Stowarzyszenia rozszerza na Turcję, zgodnie ze szczegółowymi zasadami, które ustala z uwzględnieniem w szczególności położenia geograficznego Turcji, postanowienia traktatu ustanawiającego Wspólnotę odnoszące się do transportu. Może ona na tych samych warunkach rozszerzyć na Turcję akty przyjęte przez Wspólnotę na podstawie tych postanowień w odniesieniu do transportu [...] drogowego [...]” [tłumaczenie nieoficjalne].

## **2. Decyzja nr 1/95 Rady Stowarzyszenia**

11. Zgodnie z art. 1 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia „[b]ez uszczerbku dla postanowień układu [stowarzyszeniowego EWG–Turcja], jego protokołów dodatkowego i uzupełniającego Rada Stowarzyszenia EWG–Turcja ustanawia poniżej zasady wprowadzenia końcowego etapu unii celnej, o którym mowa w art. 2 i 5 tego układu” [tłumaczenie nieoficjalne, podobnie jak wszystkie cytaty z tego dokumentu poniżej].

12. Artykuł 4 tej decyzji, znajdujący się w dziale I, zatytułowanym „Znoszenie ceł i opłat o skutku równoważnym”, rozdziału 1, zatytułowanego „Swobodny przepływ towarów i polityka handlowa”, przewiduje, że „[w] dniu wejścia w życie niniejszej decyzji całkowicie znosi się w stosunkach między Wspólnotą i Turcją cła przywozowe lub wywozowe oraz opłaty o skutku równoważnym z cłem. Od tego dnia Wspólnota i Turcja nie wprowadzają nowych ceł przywozowych lub wywozowych lub opłat o skutku równoważnym. Przepisy te stosuje się również do ceł o charakterze fiskalnym”.

13. Artykuł 5 owej decyzji, znajdujący się w dziale II rzeczonoego rozdziału 1, zatytułowanym „Znoszenie ograniczeń ilościowych lub środków o skutku równoważnym”, stanowi, że „[o]graniczenia ilościowe w przywozie oraz wszelkie środki o skutku równoważnym są zakazane między Umawiającymi się Stronami”.

14. Zgodnie z art. 7 tej decyzji „[p]rzepisy art. 5 i 6 nie stanowią przeszkody w stosowaniu zakazów lub ograniczeń przywozowych, wywozowych lub tranzytowych, uzasadnionych względami moralności publicznej, porządku publicznego lub bezpieczeństwa publicznego, ochrony zdrowia i życia ludzi i zwierząt lub ochrony roślin, ochrony narodowych dóbr kultury o wartości artystycznej, historycznej lub archeologicznej, bądź ochrony własności przemysłowej i handlowej. Takie zakazy lub ograniczenia nie będą jednak stanowić środka służącego arbitralnej dyskryminacji ani ukrytych ograniczeń w handlu pomiędzy Umawiającymi się Stronami”.

15. Artykuł 66 omawianej decyzji, znajdujący się w rozdziale VI, zatytułowanym „Postanowienia ogólne i końcowe”, stanowi, że „[p]rzepisy niniejszej decyzji w zakresie, w jakim są one co do istoty tożsame z odpowiadającymi im przepisami Traktatu ustanawiającego Wspólnotę Europejską, podlegają – w zakresie ich wykonania i stosowania do produktów objętych unią celną – wykładni zgodnej z wyrokami Trybunału Sprawiedliwości Wspólnot Europejskich wydanymi w tej dziedzinie”.

## **3. Rozporządzenie nr 1072/2009**

16. Artykuł 1 rozporządzenia nr 1072/2009, zatytułowany „Zakres stosowania”, stanowi:

„1. Niniejsze rozporządzenie ma zastosowanie do międzynarodowego zarobkowego przewozu drogowego rzeczy w przejazdach na terytorium Wspólnoty.

2. W przypadku przewozu z państwa członkowskiego do państwa trzeciego i w odwrotnym kierunku niniejsze rozporządzenie ma zastosowanie do części przejazdu na terytorium dowolnego państwa członkowskiego, przez które odbywa się tranzyt. Rozporządzenie nie ma zastosowania do tej części przejazdu na terytorium państwa członkowskiego załadunku lub rozładunku, jeśli nie została zawarta niezbędna umowa między Wspólnotą a danym państwem trzecim.

3. Do czasu zawarcia umów, o których mowa w ust. 2, niniejsze rozporządzenie nie narusza:

a) przepisów dotyczących przewozu z państwa członkowskiego do państwa trzeciego i w odwrotnym kierunku włączonych do umów dwustronnych zawartych przez państwa członkowskie z tymi państwami trzecimi;

[...]”.

17. Artykuł 2 pkt 1 rozporządzenia nr 1072/2009 definiuje pojęcie „pojazdu” w rozumieniu tego rozporządzenia w następujący sposób: „pojazd silnikowy zarejestrowany w państwie członkowskim lub też zespół pojazdów, spośród których przynajmniej pojazd silnikowy jest zarejestrowany w państwie członkowskim i jest wykorzystywany wyłącznie do przewozu rzeczy”.

## **B. Prawo krajowe**

### **1. Umowa Węgry–Turcja**

18. Umowa zawarta pomiędzy radą państwa i rządem Węgierskiej Republiki Ludowej, z jednej strony, a rządem Republiki Turcji, z drugiej strony, w dziedzinie międzynarodowego przewozu drogowego została podpisana w Budapeszcie w dniu 14 września 1968 r.<sup>8</sup> (zwana dalej „umową Węgry–Turcja”).

19. Artykuł 18 ust. 2 rzezoney umowy stanowi, że „pojazdy wykonujące przewóz towarów między terytorium obu Umawiających się Stron są zwolnione, również w trakcie przejazdów bez ładunku, z podatków, dopłat, opłat i należności, które powinny zostać zapłacone na terytorium drugiej Umawiającej się Strony z tytułu odnośnej działalności transportowej lub z tytułu posiadania pojazdu lub z tytułu korzystania z dróg”. Zgodnie z ust. 3 tego samego artykułu „pojazdy wykonujące przewóz towarów przez terytorium drugiej Umawiającej się Strony podlegają, również w trakcie przejazdów bez ładunku, podatkom, dopłatom, opłatom i należnościom, które powinny zostać zapłacone z tytułu przewozu towarów oraz celem pokrycia wydatków związanych z utrzymaniem i naprawą dróg [...]”.

### **2. Ustawa o podatku od pojazdów samochodowych**

20. Zgodnie z preambułą gépjárműadóról szóló 1991. évi LXXXII. törvény (ustawy nr LXXXII z 1991 r. o podatku od pojazdów samochodowych<sup>9</sup>) (zwanej dalej „ustawą o podatku od pojazdów samochodowych”) „Zgromadzenie Narodowe, w interesie bardziej proporcjonalnego rozłożenia obciążeń publicznych związanych z ruchem samochodowym, zwiększenia przychodów samorządów lokalnych lub, w przypadku stolicy, gmin rejonowych, a także poszerzenia źródeł finansowania koniecznych do utrzymania i rozwoju publicznej sieci drogowej, przyjmuje niniejszą ustawę o podatku od pojazdów samochodowych”.

21. Artykuł 1 tej ustawy ma następujące brzmienie:

„1. Podatek od pojazdów samochodowych jest należny od każdego pojazdu lub przyczepy, posiadających węgierskie tablice rejestracyjne, a także od każdego samochodu ciężarowego zarejestrowanego za granicą i poruszającego się na terytorium Republiki Węgierskiej (zwanym dalej łącznie »pojazdem«) [...]”.

<sup>8</sup> Rząd węgierski wskazuje w tym względzie na przepisy rozporządzenia z mocą ustawy nr 29/1969, które dotyczy promulgacji rzezoney umowy na Węgrzech, *Magyar Közlöny* 1969/78 (X.11.).

<sup>9</sup> *Magyar Közlöny* 1991/145 (XII.26.).

2. Zakres stosowania niniejszej ustawy nie obejmuje [...], w ramach kategorii pojazdów ciężarowych zarejestrowanych za granicą, pojazdów zarejestrowanych w państwie członkowskim Unii Europejskiej”.

22. Rozdział II ustawy o podatku od pojazdów samochodowych określa zasady dotyczące „podatku od pojazdów krajowych”. Kwota podatku rocznego podlegająca uiszczeniu od pojazdów ciężarowych zarejestrowanych na Węgrzech różni się w zależności od masy odnośnego pojazdu, rodzaju zawieszenia oraz klasyfikacji pojazdu ze względu na emisję spalin.

23. Artykuł 6 tej ustawy przewiduje, że podstawa opodatkowania odpowiada masie własnej pojazdu ciężarowego wskazanej w rejestrze urzędowym, powiększonej o 50% zdolności ładunkowej (ładowności).

24. Zgodnie z art. 7 ust. 2 omawianej ustawy stawka opłaty, dla każdego rozpoczętych 100 kg podstawy opodatkowania, wynosi 850 forintów węgierskich (HUF) (około 3 EUR) w przypadku pojazdów ciężarowych wyposażonych w zawieszenie pneumatyczne lub równoważny system zawieszenia oraz 1380 HUF (około 5 EUR) w przypadku pozostałych pojazdów ciężarowych.

25. Artykuł 8 tej ustawy ustanawia kryteria pozwalające ubiegać się o ulgę podatkową, wynoszącą od 20% do 30%, w zależności od kodu kategorii środowiskowej, do której należy dany pojazd ciężarowy.

26. Rozdział III ustawy o podatku od pojazdów samochodowych określa zasady dotyczące „podatku od pojazdów zarejestrowanych za granicą”.

27. Zgodnie z art. 10 tej ustawy „[d]o zapłaty podatku zobowiązany jest posiadacz pojazdu”, a zgodnie z jej art. 11 „[o]bowiązek podatkowy rozpoczyna się w chwili wjazdu na terytorium Republiki Węgierskiej”.

28. Artykuł 15 tej ustawy stanowi:

„1. W przypadku [...] pojazdu o maksymalnej dopuszczalnej masie całkowitej przekraczającej 12 ton, przemieszczającego się w ramach licencji przewozowej wykorzystanej do celów transportu krajowego, podatek w wysokości 30 000 HUF (około 100 EUR) uiszcza się, odpowiednio, za przejazd do celu i przejazd powrotny. W przypadku [...] pojazdu o maksymalnej dopuszczalnej masie całkowitej przekraczającej 12 ton, przemieszczającego się w ramach licencji przewozowej wykorzystanej do celów transportu tranzytowego, podatek w wysokości 60 000 HUF (około 200 EUR) uiszcza się, odpowiednio, za przejazd do celu i przejazd powrotny. [...]

2. Stawki podatku określone w ust. 1 stosuje się w odniesieniu do przejazdu do celu lub przejazdu powrotnego oraz do pobytu na terytorium Węgier nieprzekraczającego 48 godzin na przejazd. Jeżeli pobyt jest dłuższy, podatek jest należny zgodnie z przepisami ust. 1 powyżej od każdego rozpoczętego okresu 48 godzin. [...]

3. Kwota podatku należnego zgodnie z ust. 1 jest uiszczana poprzez zakup znaczka skarbowego, który powinien zostać przyklejony na licencji przewozowej – w przypadku transportu krajowego na cały czas trwania transportu, a w przypadku transportu tranzytowego oddzielnie dla przejazdu do celu i przejazdu powrotnego – w momencie wjazdu na terytorium Węgier. Po przyklejeniu znaczka lub znaczków podatnik ma obowiązek oznaczyć na nim lub na nich datę i godzinę wjazdu (rok-miesiąc-dzień-godzina). Jeżeli nie został spełniony obowiązek zapłaty (znaczek skarbowy), przemieszczanie się w ramach podlegającej opodatkowaniu licencji przewozowej poza obszarem o promieniu maksymalnie 5 km wokół miejsca wjazdu na terytorium Węgier podlega karze”.

29. Artykuł 17 ust. 2 tej samej ustawy stanowi, że „[j]eżeli podatnik nie wykonał w części lub w całości swojego obowiązku zapłaty podatku, organy celne stwierdzają istnienie długu podatkowego i nakładają grzywnę odpowiadającą pięciokrotnej wysokości tego długu. [...]”.

### 3. Ustawa o ruchu drogowym i dekret rządowy nr 156/2009

30. Zgodnie z art. 20 ust. 1 lit. a) közúti közlekedésről szóló 1988. évi I. törvény (ustawy nr I z 1988 r. o ruchu drogowym)<sup>10</sup> (zwanej dalej „ustawą o ruchu drogowym”) podlega karze grzywny każdy, kto narusza przepisy dotyczące usług przewozu drogowego (przewozu osób lub towarów) w ruchu krajowym lub międzynarodowym, które podlegają obowiązkowi posiadania zezwolenia i dokumentu, tak jak zostało to przewidziane w tej ustawie lub w innych szczególnych aktach ustawodawczych lub wykonawczych, a także w aktach prawa Unii.

31. Zgodnie z art. 2 lit. b) közúti áru fuvarozáshoz, személyszállításhoz és a közúti közlekedéshez kapcsolódó egyes rendelkezések megsértése esetén kiszabható bírságok összegéről, valamint a bírsággal összefüggő hatósági feladatokról szóló 156/2009. (VII. 29.) Korm. rendelet [dekretu rządowego nr 156/2009 (VII. 29.) dotyczącego wysokości grzywien nakładanych za naruszenie określonych przepisów dotyczących przewozu drogowego towarów i osób oraz ruchu drogowego, a także zakresu uprawnień organu władzy publicznej związanych z nakładaniem grzywien]<sup>11</sup>, w brzmieniu mającym zastosowanie w niniejszej sprawie:

„Do celów art. 20 ust. 1 lit. a) [ustawy o ruchu drogowym] karze grzywny w wysokości określonej w załączniku 1 podlega, chyba że przepisy stanowią inaczej, każda osoba, która [...] narusza przepisy dotyczące zezwoleń i dokumentów wymaganych do świadczenia usług przewozu drogowego, o których mowa w art. 3–34 [dekretu rządowego nr 261/2011<sup>12</sup>]”.

32. Zgodnie z pkt 5 lit. a) załącznika 1 do tego dekretu przewoźnik posiadający nieważną licencję przewozową na transport drogowy towarów jest zobowiązany zapłacić grzywnę w wysokości 300 000 HUF (około 980 EUR).

### III. Spór w postępowaniu głównym, pytania prejudycjalne i postępowanie przed Trybunałem

33. Istanbul Lojistik Ltd jest zarejestrowaną w Turcji spółką prawa handlowego, która wykonuje na rachunek przedsiębiorstw mających siedzibę w Turcji oraz w Unii przewóz drogowy towarów z Turcji do państw członkowskich Unii, między innymi przez Węgry.

34. W dniu 30 marca 2015 r. Nemzeti Adó- és Vámhivatal (krajowy organ ds. podatków i celi, zwany dalej „organem podatkowym pierwszego stopnia”) przeprowadził w okolicy Nagylak (Węgry), w pobliżu granicy węgiersko-rumuńskiej, kontrolę zarejestrowanego w Turcji zespołu pojazdów<sup>13</sup> o maksymalnej dopuszczalnej masie całkowitej przekraczającej 12 ton, używanego do prowadzenia działalności przez spółkę Istanbul Lojistik. Spółka ta posiadała na odnośny pojazd ciężarowy licencję tranzytową Węgry–Turcja, na podstawie której transportowała towary tekstylne z Turcji do Niemiec przez Węgry. Licencja ta zawierała wszystkie informacje wymagane w przepisach węgierskich, ale nie został przyklejony na niej znaczek skarbowy odpowiadający wysokości podatku od pojazdów samochodowych i stanowiący dowód jego uiszczenia.

<sup>10</sup> *Magyar Közlöny* 1988/15 (IV.21.).

<sup>11</sup> *Magyar Közlöny* 2009/107 (VII.29.).

<sup>12</sup> *Dij ellenében végzett közúti árutovábbítási, a saját számlás áruszállítási, valamint az autóbusszal dij ellenében végzett személyszállítási és a saját számlás személyszállítási tevékenységről, továbbá az ezekkel összefüggő jogszabályok módosításáról* szóló 261/2011. (XII. 7.) Korm. rendelet [dekret rządowy nr 261/2011 (XII. 7.) o transporcie drogowym towarów dokonywanym w ramach prowadzonej działalności gospodarczej oraz na własny rachunek, transporcie autokarowym osób dokonywanym w ramach prowadzonej działalności gospodarczej oraz na własny rachunek oraz o zmianie przepisów w tej dziedzinie], *Magyar Közlöny* 2011/146 (XII.7.).

<sup>13</sup> Chciałbym podkreślić, że w prawie Unii pojęcie „zespołu pojazdów” znaleźć można, między innymi, w art. 2 pkt 1 rozporządzenia nr 1072/2009.

35. W decyzjach administracyjnych przyjętych w dniu 31 marca 2015 r. w następstwie tej kontroli organ podatkowy pierwszego stopnia stwierdził, że spółka Istanbul Lojistik nie wypełniła obowiązku podatkowego przewidzianego w węgierskiej ustawie o podatku od pojazdów samochodowych i że w związku z tym jej licencja tranzytowa nie była ważna. Organ ten zażądał od Istanbul Lojistik zapłaty długu podatkowego w wysokości 60 000 HUF (około 200 EUR) odpowiadającego rzeczonemu podatкови oraz nałożył grzywnę karnoskarbową w wysokości 300 000 HUF (około 980 EUR), a także karę administracyjną w wysokości 300 000 HUF, co odpowiadało łącznej kwocie 660 000 HUF (około 2150 EUR).

36. Spółka Istanbul Lojistik odwołała się od tych decyzji administracyjnych do Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság (dyrekcji odwoławczej krajowego organu ds. podatków i ceł, zwanej dalej „organem podatkowym drugiego stopnia”), która decyzjami z dnia 13 maja 2015 r. utrzymała w mocy zaskarżone decyzje.

37. Spółka ta wniosła skargę na te ostatnie decyzje do Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (sądu administracyjnego i pracy w Segedynie).

38. Na poparcie swojej skargi spółka Istanbul Lojistik podnosi, że rozpatrywane przepisy ustawy o podatku od pojazdów samochodowych naruszają art. 4–6 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia. Twierdzi ona, że podatek, która pobierany jest od pojazdów zarejestrowanych w krajach niebędących członkami Unii Europejskiej i przejeżdżających tranzytem przez Węgry, może zostać uznany za opłatę o skutku równoważnym z cłem w rozumieniu art. 30 TFUE i, co za tym idzie, w rozumieniu art. 4 tej decyzji. Zdaniem skarżącej podatek ten wywołuje skutek zarówno dyskryminujący, jak i ochronny, a także stanowi ograniczenie w swobodnym przepływie towarów, które jest niezgodne z prawem Unii.

39. W odpowiedzi na skargę organ podatkowy drugiego stopnia wnosi o oddalenie skargi. Twierdzi on, że działał na mocy przepisów krajowych odnoszących się do transportu, czyli dziedziny, w której art. 4 ust. 2 lit. g) TFUE zezwala Węgom na przyjmowanie norm prawnych i stosowanie norm już przyjętych. Dodaje, że podatek od pojazdów samochodowych jest nakładanym w kontekście transportu międzynarodowego obciążeniem, które nie może zostać uznane za cło czy też opłatę o skutku do niego równoważnym. Ponadto twierdzi, że nawet gdyby w niniejszej sytuacji znajdowały zastosowanie przepisy regulujące funkcjonowanie unii celnej, Węgry mają prawo ograniczyć swobodny przepływ towarów pochodzących z Turcji na mocy odstępstw przewidzianych w art. 36 TFUE, dotyczących względów interesu publicznego, w szczególności dotyczących bezpieczeństwa drogowego i porządku publicznego w dziedzinie karania za naruszenia. Wreszcie podnosi, że rozporządzenie nr 1072/2009 nie zabrania Węgom regulowania w drodze umów dwustronnych dziedziny drogowego przewozu towarów między ich terytorium a terytorium Turcji.

40. W tych okolicznościach postanowieniem z dnia 18 stycznia 2016 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 8 lutego 2016 r., Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (sąd administracyjny i pracy w Segedynie) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

- „1) Czy art. 4 [decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia] należy interpretować w ten sposób, że podatek taki jak ten ustanowiony w węgierskiej ustawie o podatku od [pojazdów samochodowych], zgodnie z którą obowiązek podatkowy powstaje w momencie, gdy zarejestrowany w Turcji i używany do przewozu towarów pojazd transportowy tureckiego przewoźnika, jadąc z Turcji, przekracza granicę węgierską i, mając na celu dotarcie do innego państwa członkowskiego, przejeżdża przez Węgry jako państwo członkowskie tranzytu, stanowi opłatę o skutku równoważnym z cłem i jest z tego względu niezgodny z ww. przepisem?
- 2) a) W przypadku udzielenia przeczącej odpowiedzi na pytanie pierwsze, czy art. 5 [decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia] należy interpretować w ten sposób, że podatek taki jak ten ustanowiony w węgierskiej ustawie o podatku od [pojazdów samochodowych], zgodnie z którą obowiązek

podatkowy powstaje w momencie, gdy zarejestrowany w Turcji i używany do przewozu towarów pojazd transportowy tureckiego przewoźnika, jadąc z Turcji, przekracza granicę węgierską i, mając na celu dotarcie do innego państwa członkowskiego, przejeżdża przez Węgry jako państwo członkowskie tranzytu, stanowi środek o skutku równoważnym z ograniczeniem ilościowym i jest z tego względu niezgodny z ww. przepisem?

- b) Czy art. 7 [decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia] należy interpretować w ten sposób, że ze względów związanych z bezpieczeństwem drogowym i ze stosowaniem ustaw można stosować podatek taki jak ten ustanowiony w węgierskiej ustawie o podatku od [pojazdów samochodowych], zgodnie z którą obowiązek podatkowy powstaje w momencie, gdy zarejestrowany w Turcji i używany do przewozu towarów pojazd transportowy tureckiego przewoźnika, jadąc z Turcji, przekracza granicę węgierską i, mając na celu dotarcie do innego państwa członkowskiego, przejeżdża przez Węgry jako państwo członkowskie tranzytu?
- 3) Czy art. 3 ust. 2 TFUE oraz art. 1 ust. 2 i ust. 3 lit. a) rozporządzenia nr 1072/2009 należy interpretować w ten sposób, że sprzeciwiają się one temu, aby na mocy zawartej z Turcją w dziedzinie transportu umowy dwustronnej państwo członkowskie tranzytu stosowało podatek taki jak ten ustanowiony w węgierskiej ustawie o podatku od [pojazdów samochodowych], zgodnie z którą obowiązek podatkowy powstaje w momencie, gdy zarejestrowany w Turcji i używany do przewozu towarów pojazd transportowy tureckiego przewoźnika, jadąc z Turcji, przekracza granicę węgierską i, mając na celu dotarcie do innego państwa członkowskiego, przejeżdża przez Węgry jako państwo członkowskie tranzytu?
- 4) Czy art. 9 [układu stowarzyszeniowego EWG–Turcja] należy interpretować w ten sposób, że podatek taki jak ten ustanowiony w węgierskiej ustawie o podatku od [pojazdów samochodowych], zgodnie z którą obowiązek podatkowy powstaje w momencie, gdy zarejestrowany w Turcji i używany do przewozu towarów pojazd transportowy tureckiego przewoźnika, jadąc z Turcji, przekracza granicę węgierską i, mając na celu dotarcie do innego państwa członkowskiego, przejeżdża przez Węgry jako państwo członkowskie tranzytu, stanowi dyskryminację ze względu na przynależność państwową i jest z tego względu niezgodny z ww. przepisem?”.

41. Uwagi na piśmie zostały złożone przez spółkę Istanbul Lojistik, rządy węgierski i włoski oraz przez Komisję Europejską. Pismem z dnia 24 listopada 2016 r. Trybunał, na podstawie art. 61 ust. 1 swojego regulaminu postępowania, zadał rządowi węgierskiemu pytanie, na które odpowiedź miała zostać udzielona na piśmie przed rozprawą, a ten odpowiedział na nie. Podczas rozprawy, która odbyła się w dniu 19 stycznia 2017 r., reprezentowane były spółka Istanbul Lojistik, rząd węgierski oraz Komisja.

#### **IV. Analiza**

##### **A. Uwagi wprowadzające**

42. Zgodnie z preambułą węgierskiej ustawy o podatku od pojazdów samochodowych, która została przyjęta w 1991 r., głównym celem tego podatku jest finansowanie kosztów utrzymania sieci drogowej. Jest on pobierany od wszystkich pojazdów, które zostały zarejestrowane na Węgrzech, a także od wszystkich pojazdów ciężarowych, które zostały zarejestrowane za granicą i przemieszczają się na terytorium węgierskim, z wyjątkiem pojazdów zarejestrowanych w innym państwie członkowskim Unii



Europejskiej<sup>14</sup>. Dokładna przyczyna tego wyłączenia nie wynika z postanowienia odsyłającego<sup>15</sup>.

43. Częstotliwość pobierania i metoda obliczania tego podatku różnią się w zależności od miejsca rejestracji pojazdu. Jeśli jest on zarejestrowany na Węgrzech, podatek powinien być płacony rocznie, a należna kwota zależy od rozmaitych właściwości pojazdu, takich jak masa własna i ładowność, ewentualne wyposażenie w zawieszenie pneumatyczne, jak i jego oddziaływanie na środowisko<sup>16</sup>. Natomiast jeśli chodzi o pojazd ciężarowy zarejestrowany w państwie trzecim, jego posiadacz zobowiązany jest do zapłaty podatku w drodze zakupu znaczka skarbowego przy każdym wjeździe na terytorium Węgier. Jeżeli, jak w sporze w postępowaniu głównym, taki pojazd zagraniczny posiada licencję tranzytową na przejazd przez to terytorium, cena znaczka w wysokości 60 000 HUF (około 200 EUR) jest należna zarówno z tytułu podróży do celu, jak i podróży powrotnej, a jej płatności należy dokonać powtórnie, jeśli okres pobytu na tym terytorium przekroczy 48 godzin<sup>17</sup>.

44. Ustawa ta przewiduje, że brak zapłaty podatku jest karany grzywną karnoskarbową w wysokości odpowiadającej pięciokrotności kwoty, której nie uiszczono<sup>18</sup>. Co więcej, pochodząca z 1988 r. ustawa o ruchu drogowym przewiduje karę administracyjną za przemieszczanie się na terytorium tego państwa bez posiadania wymaganych dokumentów, której wysokość została ustalona na kwotę 300 000 HUF (około 980 EUR) przez dekret rządowy nr 156/2009<sup>19</sup>.

45. To właśnie na podstawie tych przepisów krajowych węgierska administracja podatkowa nałożyła na skarżącą w postępowaniu głównym, która jest turecką spółką transportową, grzywnę i karę administracyjną, oprócz zobowiązania do zapłacenia podatku od pojazdów samochodowych, który spółka ta powinna była zapłacić ze względu na wjazd na Węgry pojazdu zarejestrowanego w Turcji, którego była posiadaczką.

46. Sąd odsyłający zastanawia się przede wszystkim, czy podatek, taki jak podatek przewidziany przez przepisy rozpatrywane w postępowaniu głównym, powinien zostać zakwalifikowany jako opłata o skutku równoważnym z cłem w rozumieniu art. 4 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia, interpretowanego w świetle orzecznictwa dotyczącego wykładni art. 30 TFUE. W świetle uzasadnienia postanowienia odsyłającego uważam, że sąd zadał trzy pozostałe pytania jedynie tytułem ewentualnym na wypadek, gdyby Trybunał udzielił odpowiedzi przeczącej na pytanie pierwsze.

47. Z powodów przedstawionych poniżej proponuję Trybunałowi Sprawiedliwości, by udzielił odpowiedzi twierdzącej na pierwsze pytanie, a zatem by nie rozstrzygał w przedmiocie pozostałych pytań. Niemniej jednak, w trosce o zupełność mojej opinii, zajmę się również nimi w sposób stosunkowo zwięzły.

<sup>14</sup> Zobacz art. 1 ust. 1 i 2 wspomnianej ustawy.

<sup>15</sup> W opinii rządu włoskiego fakt, że użytkownik pojazdu przewożącego towary, zarejestrowanego w innym państwie członkowskim Unii jest zwolniony z podatku należnego z tytułu tranzytu przez terytorium Węgier, jest uzasadniony na mocy art. 5 dyrektywy 1999/62/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 17 czerwca 1999 r. w sprawie pobierania opłat za użytkowanie niektórych typów infrastruktury przez pojazdy ciężarowe (Dz.U. 1999, L 187, s. 42), który przewiduje, że podatki od pojazdów, wymienione w art. 3 tej dyrektywy, „są nakładane [...] wyłącznie przez te państwa [członkowskie], w których pojazd jest zarejestrowany”.

<sup>16</sup> Zgodnie z przepisami rozdziału II ustawy o podatku od pojazdów samochodowych, których zasadnicza treść została przytoczona w pkt 22–25 niniejszej opinii.

<sup>17</sup> Zobacz przepisy rozdziału III ustawy o podatku od pojazdów samochodowych, których zasadnicza treść została przytoczona w pkt 26 i nast. niniejszej opinii. Jak zauważa Komisja, art. 15 ust. 3 tej ustawy przewiduje „strefę tolerancji” w promieniu 5 km od punktu wjazdu na terytorium Węgier, w której nie są nakładane kary.

<sup>18</sup> Zobacz art. 17 ust. 2 ustawy o podatku od pojazdów samochodowych.

<sup>19</sup> Zobacz pkt 30 i nast. niniejszej opinii.

48. Poprzez dwa pierwsze pytania oraz pytanie czwarte, które moim zdaniem należy zbadać w tej właśnie kolejności, sąd odsyłający zwraca się do Trybunału o dokonanie wykładni zasady swobodnego przepływu towarów i zasady niedyskryminacji w świetle zobowiązań wynikających z układu stowarzyszeniowego EWG–Turcja. Pytanie trzecie dotyczy natomiast podziału kompetencji między Unią i państwami członkowskimi w odniesieniu do umów dwustronnych zawartych z państwami trzecimi w dziedzinie międzynarodowego przewozu drogowego towarów.

#### **B. W przedmiocie naruszenia swobody przepływu towarów w świetle art. 4, 5 i 7 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia (pytania pierwsze i drugie)**

49. Dwa pierwsze pytania prejudycjalne dotyczą tego, czy fakt nałożenia na przewoźników tureckich obowiązku uiszczenia podatku od pojazdów samochodowych jest niezgodny z przepisami decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia EWG–Turcja, która – jak stanowi jej art. 1 – ustanawia zasady wprowadzenia etapu końcowego unii celnej wynikającej z układu stowarzyszeniowego EWG–Turcja.

50. Pytania te dotyczą konkretnie art. 4, 5 i 7 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia. Artykuł 4 stanowi, że całkowicie znosi się w handlu między Unią a Turcją cła przywozowe lub wywozowe oraz opłaty o skutku równoważnym. Artykuł 5 zakazuje ograniczeń ilościowych w przywozie oraz środków o skutku równoważnym w tym samym zakresie, natomiast art. 7 pozwala na odstąpienie od tego zakazu, przewidując, że takie środki mogą być uzasadnione w szczególności względami porządku publicznego, bezpieczeństwa publicznego lub ochrony zdrowia i życia ludzi.

51. Niniejszy wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym ma charakter bezprecedensowy. Tymczasem, jak wynika z art. 66 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia, jej przepisy, które są identyczne co do istoty z odpowiadającymi im przepisami traktatu WE (obecnie traktatu FUE), muszą być interpretowane zgodnie z wyrokami Trybunału wydanymi w tej dziedzinie<sup>20</sup>. Ponieważ brzmienie art. 4, 5 i 7 tej decyzji odpowiada odpowiednio brzmieniu art. 30, 34 i 36 TFUE, należy zatem interpretować te pierwsze w drodze transpozycji orzecznictwa Trybunału odnoszącego się do tych ostatnich.

#### **1. W przedmiocie kwalifikacji jako opłaty o skutku równoważnym z cłem w rozumieniu art. 4 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia (pytanie pierwsze)**

52. W ramach pierwszego pytania prejudycjalnego sąd odsyłający zwraca się do Trybunału o ustalenie, czy podatek, taki jak podatek rozpatrywany w postępowaniu głównym, stanowi opłatę o skutku równoważnym z cłem, która jest sprzeczna z art. 4 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia. W tym względzie sąd odsyłający wskazuje, że zgodnie z art. 1 ust. 1 i 2 ustawy o podatku od pojazdów samochodowych posiadacze pojazdów zarejestrowanych w innym państwie członkowskim Unii są zwolnieni z zapłaty tego podatku, podczas gdy posiadacze pojazdów zarejestrowanych w państwach trzecich, a zwłaszcza w Turcji, podlegają temu podatkowi w związku z tranzytem przez terytorium Węgier.

<sup>20</sup> Jak wskazuje sąd odsyłający, z utrwalonego orzecznictwa wynika, że wykładnia przepisów prawa Unii dotyczących rynku wewnętrznego może zostać przeniesiona na wykładnię umowy zawartej przez Unię z państwem trzecim, gdy tak stanowią wyraźnie postanowienia zawarte w tej umowie (zob. w szczególności wyrok z dnia 24 września 2013 r., Demirkan, C-221/11, EU:C:2013:583, pkt 44 i przytoczone tam orzecznictwo).

53. Jak wynika z orzecznictwa Trybunału dotyczącego wykładni art. 30 TFUE, który jest w istocie identyczny z art. 4 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia<sup>21</sup>, pojęcie „opłaty o skutku równoważnym z cłem” w rozumieniu tych postanowień powinno być rozumiane w sposób szeroki, jako obejmujące *każde, choćby nieznaczące, jednostronnie ustanowione obciążenie pieniężne<sup>22</sup>, niezależnie od jego nazwy lub sposobu stosowania, nakładane na towary w związku z przekroczeniem przez nie granicy*, gdy nie stanowi ono opłaty celnej sensu stricte. Cel, w jakim rozpatrywana opłata została ustanowiona, oraz przeznaczenie dochodów, jakie przynosi, są czynnikami obojętnymi dla jej oceny<sup>23</sup>.

54. Jak wskazują sąd odsyłający, spółka Istanbul Lojistik, rząd włoski i Komisja, definicja tego pojęcia jest oparta głównie na negatywnych skutkach takiego obciążenia pieniężnego. Obciążenie to powinno mieć takie samo oddziaływanie protekcjonistyczne, a zatem ograniczające, jak cło, co ma miejsce w szczególności wówczas, gdy jego skutkiem jest sztuczne podniesienie kosztu produktów przywożonych lub wywożonych w stosunku do towarów krajowych<sup>24</sup>. Sytuacja taka wydaje się mieć miejsce w niniejszej sprawie.

55. Na wstępie pragnę zauważyć, że prawdą jest, iż pojazdy zarejestrowane na Węgrzech są również objęte podatkiem wynikającym z ustawy przyjętej w 1991 r. przez parlament węgierski. Niemniej jednak, jak wynika z przepisów tej ustawy<sup>25</sup>, zasady poboru tego podatku, jak również koszty dodatkowe wynikające stąd w stosunku do tych pojazdów znacznie różnią się od tych, którym podlegają pojazdy zarejestrowane w państwie trzecim. Jak opisałem powyżej<sup>26</sup>, warunki stosowania wspomnianego podatku wcale nie są równoważne w przypadku pojazdu zarejestrowanego na Węgrzech i, jak w niniejszej sprawie, w przypadku pojazdu zarejestrowanego w Turcji. Ponadto rząd węgierski przyznaje – co podnosi też spółka Istanbul Lojistik – że liczba licencji tranzytowych zwolnionych od podatku, która ma zapewnić równość konkurencyjną między przewoźnikami węgierskimi i przewoźnikami tureckimi<sup>27</sup>, nie jest wystarczająca do pokrycia rzeczywistego zapotrzebowania ze strony tych ostatnich, którzy po wyczerpaniu rocznego kontyngentu licencji nieodpłatnych muszą w rezultacie uiścić sporny podatek<sup>28</sup>.

56. Zgodnie z przytoczonym powyżej orzecznictwem<sup>29</sup> bez znaczenia jest to, że wpływ spornego podatku na ostateczną cenę towarów może być bardzo słaby, jak rząd węgierski podniósł podczas rozprawy. Wystarczy stwierdzić, że przewoźnicy, którzy posiadają pojazdy zarejestrowane w Turcji, muszą ponosić dodatkowe obciążenie, choćby nieznaczące, w porównaniu z tymi, którzy posiadają pojazdy zarejestrowane na Węgrzech.

21 Artykuł 30 TFUE zakazuje bowiem cel przywozowych i wywozowych oraz opłat o skutku równoważnym między państwami członkowskimi Unii Europejskiej, natomiast rzeczony art. 4 wyraża tę samą zasadę w odniesieniu do stron układu stowarzyszeniowego EWG–Turcja.

22 Mianowicie opłata ustanowiona samodzielnie przez państwo członkowskie, w przeciwieństwie do opłaty wynikającej z wymogów prawa Unii (zob. w szczególności wyrok z dnia 21 lutego 1984 r., St. Nikolaus Brennerer und Likörfabrik, 337/82, EU:C:1984:69, pkt 15). W niniejszej sprawie jest bezsporne, że uregulowanie krajowe będące przedmiotem sporu nie wynika z takich wymogów. Nie poświęcam zatem temu warunkowi szczególnych rozważań.

23 Zobacz w szczególności wyroki: z dnia 1 lipca 1969 r., Komisja/Włochy (24/68, EU:C:1969:29, pkt 7, 9); z dnia 8 listopada 2005 r., Jersey Produce Marketing Organisation (C-293/02, EU:C:2005:664, pkt 55); z dnia 21 czerwca 2007 r., Komisja/Włochy (C-173/05, EU:C:2007:362, pkt 42); z dnia 2 października 2014 r., Orgacom (C-254/13, EU:C:2014:2251, pkt 23, 35).

24 Zobacz w szczególności wyroki: z dnia 14 grudnia 1962 r., Komisja/Luksemburg i Belgia (2/62 i 3/62, EU:C:1962:45, s. 827, punkt przedostatni); z dnia 3 lutego 1981 r., Komisja/Francja (90/79, EU:C:1981:27, pkt 12); a także z dnia 21 marca 1991 r., Komisja/Włochy (C-209/89, EU:C:1991:139, pkt 7).

25 Zobacz przepisy rozdziałów II i III ustawy o podatku od pojazdów samochodowych przywołane w pkt 22–25 oraz w pkt 26 i nast. niniejszej opinii.

26 Zobacz pkt 43 niniejszej opinii.

27 Zgodnie z postanowieniami umowy Węgry–Turcja.

28 Spółka Istanbul Lojistik podnosi, że węgierski system implikuje istnienie kwot, które ograniczają handel między Unią a Turcją, ponieważ podnoszą koszt towarów pochodzących z tego państwa, i powołuje się w tym zakresie na sprawozdanie z dnia 14 października 2014 r., zatytułowane „Study on the economic impact of an agreement between the EU and the Republic of Turkey”, które zostało opracowane przez ICF Consulting Ltd na zlecenie Komisji i jest dostępne pod adresem internetowym: [http://ec.europa.eu/transport/modes/road/studies/road\\_en](http://ec.europa.eu/transport/modes/road/studies/road_en) (w szczególności, s. v, vi i s. 39).

29 Zobacz pkt 53 niniejszej opinii.

57. Ponadto uważam, że nie bez znaczenia jest okoliczność, iż tureckie przedsiębiorstwo transportowe, takie jak skarżąca w postępowaniu głównym, jest zobowiązane do zapłaty podatku wynoszącego 60 000 HUF (około 200 EUR) zarówno za podróż do celu, jak i z powrotem i za każdym razem, gdy jeden z jej pojazdów przemieszcza się tranzytem po terytorium Węgier przez okres przekraczający 48 godzin. Jedynymi alternatywnymi sposobami, aby uniknąć tego istotnego i cyklicznego obciążenia, są zrobienie szerokiego objazdu w celu uniknięcia przejazdu przez to terytorium lub skorzystanie z innych środków transportu, które to rozwiązania wprowadzają ewidentnie poważne ograniczenia i które też ze swej strony generują dodatkowe koszty<sup>30</sup>. Moim zdaniem istnieje realne ryzyko, że konkurencyjność przewoźników tureckich zostanie w takich okolicznościach ograniczona<sup>31</sup>.

58. Ponadto rządy węgierski oraz włoski podnoszą, że w niniejszej sprawie nie można mówić o naruszeniu swobodnego przepływu towarów ze względu na to, że podatek będący przedmiotem postępowania głównego nie dotyczy bezpośrednio przewożonych produktów jako takich, lecz usługi, jaką jest drogowy przewóz transgraniczny, podczas gdy ta ostatnia dziedzina nie została zliberalizowana w ramach układu stowarzyszeniowego EWG–Turcja i decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia<sup>32</sup>. Rządy te podnoszą, że podatek jest pobierany od wszystkich posiadaczy pojazdów ciężarowych zarejestrowanych w państwach trzecich, które przemieszczają się na terytorium Węgier, i że jego wysokość została ustalona z pominięciem pochodzenia oraz miejsca przeznaczenia przewożonych towarów, a także ich charakteru czy też ilości, zaś opodatkowany pojazd może być nawet pusty.

59. Jednakże podkreślam, że kwota podatku pobranego od tych osób podlega dostosowaniu, między innymi, w zależności od maksymalnej dopuszczalnej masy całkowitej odnośnego pojazdu oraz od tego, czy dany przewóz jest prowadzony w celu dostawy krajowej czy tranzytu przez terytorium Węgier<sup>33</sup>, które to kryteria są w mojej ocenie powiązane w rzeczywistości, odpowiednio, z ilością towarów, które mogą zostać przetransportowane, i z miejscem, do którego mają zostać dostarczone. Zatem podobnie jak sąd odsyłający, który skierował do Trybunału pytanie pod kątem swobodnego przepływu towarów, uważam, że podatek będący przedmiotem postępowania głównego nie dotyczy usługi świadczonej przez przewoźników zagranicznych, ale produktów, które są transportowane na terytorium tego państwa za ich pośrednictwem.

60. Co więcej, podobnie jak spółka Istanbul Lojistik i Komisja, chciałbym zauważyć, iż Trybunał orzekł już, „że opłata, która pobierana jest nie od produktów jako takich, lecz od określonej działalności danego przedsiębiorstwa związanej z danym produktem, może należeć do zakresu [art. 30 TFUE]”<sup>34</sup>. Przewóz towarów jest zaś, moim zdaniem, taką działalnością w zakresie, w jakim jest on nierozdzielnie związany z ich przemieszczaniem, a zatem z ich swobodnym przepływem. Dlatego też, nawet gdyby uznać, że zdarzeniem powodującym powstanie obowiązku podatkowego w zakresie spornego podatku jest tylko przewóz, wydaje mi się, że stwierdzenie to nie stoi na przeszkodzie temu, by ów podatek mógł zostać uznany za opłatę o skutku równoważnym z cłem w rozumieniu wspomnianego art. 30 oraz art. 4 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia<sup>35</sup>.

30 Spółka Istanbul Lojistik oraz Komisja uważają też, że rozpatrywany podatek może podwyższyć koszt transportowanych produktów, gdyż zagraniczny przewoźnik musi albo zapłacić żądaną kwotę, albo wybrać dłuższą, a zatem bardziej kosztowną trasę zastępczą.

31 Zobacz analogicznie wyrok z dnia 21 grudnia 2011 r., Komisja/Austria (C-28/09, EU:C:2011:854, pkt 115, 116), w którym Trybunał orzekł, że istnienie środków transportu lub tras zastępczych nie jest w stanie wykluczyć możliwości istnienia ograniczenia swobodnego przepływu towarów.

32 W tym względzie pragnę zauważyć, iż Trybunał orzekł już, że na obecnym etapie rozwoju stowarzyszenia EWG–Turcja nie ma żadnych uregulowań szczególnych w dziedzinie transportu, lecz że usługi transportowe świadczone w obrębie tego stowarzyszenia nie są wyłączone z zakresu przepisów ogólnych mających zastosowanie do świadczenia usług, a w szczególności z zakresu art. 41 ust. 1 protokołu dodatkowego do układu stowarzyszeniowego EWG–Turcja, który zakazuje państwu członkowskiemu wprowadzania nowych ograniczeń swobody przedsiębiorczości i swobody świadczenia usług, począwszy od dnia wejścia w życie wspomnianego protokołu dodatkowego w stosunku do niego (zob. wyroki: z dnia 21 października 2003 r., Abatay i in., C-317/01 i C-369/01, EU:C:2003:572, pkt 92–102; z dnia 24 września 2013 r., Demirkan, C-221/11, EU:C:2013:583, pkt 37 i nast.).

33 Zobacz art. 15 ust. 1 ustawy o podatku od pojazdów samochodowych.

34 Zobacz opinia rzecznika generalnego P. Mengozziego w sprawie Essent Netwerk Noord i in. (C-206/06, EU:C:2008:33, pkt 48–50 i przytoczone tam orzecznictwo); a także wyrok z dnia 17 lipca 2008 r., Essent Netwerk Noord i in. (C-206/06, EU:C:2008:413, pkt 44).

35 Zobacz analogicznie, w przedmiocie opłat zakwalifikowanych jako podatki wewnętrzne, wyrok z dnia 8 listopada 2007 r., Stadtgemeinde Frohnleiten i Gemeindebetriebe Frohnleiten (C-221/06, EU:C:2007:657, pkt 43 i nast. oraz przytoczone tam orzecznictwo).

61. Oba te rządy twierdzą też, że sporny podatek nie jest pobierany ze względu na fakt, iż towary przekroczyły granicę, jak wymaga tego orzecznictwo Trybunału. Podatek nie jest związany z czynnością przekroczenia granicy węgierskiej, lecz z przemieszczaniem się na terytorium Węgier, biorąc pod uwagę fakt, że może ono negatywnie wpływać na stan dróg i środowiska.

62. Jednakże analiza ta jest sprzeczna z analizą dokonaną przez sąd odsyłający, jak wynika to w szczególności z brzmienia pytań prejudycjalnych. Co więcej, pragnę zauważyć, że rzeczony podatek powinien zawsze zostać uiszczony w chwili wjazdu na terytorium Republiki Węgierskiej”, „odpowiednio, za przejazd do celu i przejazd powrotny”, zarówno w odniesieniu do transportu krajowego, jak i w przypadku transportu tranzytowego, i to wyłącznie od pojazdów zarejestrowanych w krajach niebędących członkami Unii Europejskiej<sup>36</sup>. Związek przedmiotowy z przepływem towarów wydaje mi się zatem oczywisty<sup>37</sup>.

63. Ponadto, jak podkreślają sąd odsyłający, spółka Istanbul Lojistik i Komisja, z utrwalonego orzecznictwa wynika, że zakaz opłat o skutku równoważnym z cłem przewidziany w art. 30 TFUE znajduje zastosowanie do przewozu towarów pochodzących bezpośrednio z państwa trzeciego, które – tak jak w niniejszym przypadku – są jedynie przewożone przez terytorium państwa członkowskiego, aby następnie zostać wywiezione do innych państw członkowskich. Trybunał orzekł bowiem, że unia celna pomiędzy państwami członkowskimi wymaga zapewnienia między nimi swobodnego przepływu towarów, który stanowi jedną z podstawowych zasad traktatu, a jego konsekwencją jest istnienie ogólnej zasady swobody tranzytu towarów wewnątrz Unii Europejskiej<sup>38</sup>. To samo podejście powinno, moim zdaniem, zostać przyjęte, jeżeli chodzi o art. 4 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia, ponieważ prawidłowe funkcjonowanie unii celnej wynikającej z układu stowarzyszeniowego EWG–Turcja będzie w przeciwnym razie zagrożone, jak Trybunał orzekł już w kontekście innych umów z państwami trzecimi<sup>39</sup>.

64. Dodam, że podniesiony przez rząd węgierski argument, zgodnie z którym chodzi tutaj o „opodatkowanie”<sup>40</sup>, które jest uzasadnione w szczególności potrzebą utrzymania i rozwoju sieci dróg publicznych, jest bezskuteczny, ponieważ w świetle przytoczonego powyżej orzecznictwa Trybunału ani cel odnośnego środka, ani nazwa, która została nadana mu przez władze krajowe, nie są rozstrzygające<sup>41</sup>.

36 Zobacz w szczególności art. 1, 11 i 15 ustawy o podatku od pojazdów samochodowych.

37 W przeciwieństwie do innych okoliczności, w których Trybunał stwierdził, że rozpatrywany podatek należał do ogólnego wewnętrznego systemu opodatkowania towarów (zob. w szczególności wyroki: z dnia 18 stycznia 2007 r., Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, pkt 23–25; z dnia 5 października 2006 r., Nádasi i Németh, C-290/05 i C-333/05, EU:C:2006:652, pkt 40–42).

38 Zobacz w szczególności wyroki: z dnia 21 czerwca 2007 r., Komisja/Włochy (C-173/05, EU:C:2007:362, pkt 30–32 i przytoczone tam orzecznictwo); z dnia 21 grudnia 2011 r., Komisja/Austria (C-28/09, EU:C:2011:854, pkt 113 i przytoczone tam orzecznictwo).

39 Zobacz w szczególności wyroki: z dnia 5 października 1995 r., Aprile (C-125/94, EU:C:1995:309, pkt 39 i nast.); z dnia 21 czerwca 2007 r., Komisja/Włochy (C-173/05, EU:C:2007:362, pkt 33, 40).

40 Rząd węgierski rozwija argumentację opartą na założeniu, że sporny podatek może w istocie stanowić opodatkowanie wewnętrzne w rozumieniu orzecznictwa dotyczącego art. 110 TFUE. Pragnę zauważyć, że podobne przepisy, mające zresztą charakter zakazu, znajdują się również w art. 50 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia. Uważam natomiast, że nie ma potrzeby, aby Trybunał wypowiedział się w tej kwestii, jako że sąd odsyłający nie zwraca się do niego w sprawie wykładni wspomnianych przepisów, a ponadto nie jest ona konieczna do rozstrzygnięcia zawisłego przed nim sporu (zob. analogicznie w szczególności wyrok z dnia 19 września 2013 r., Martin Y Paz Diffusion, C-661/11, EU:C:2013:577, pkt 48). Co więcej, system podatkowy mający zastosowanie do pojazdów zarejestrowanych na Węgrzech znacznie się różni od systemu mającego zastosowanie do pojazdów zarejestrowanych w państwach trzecich, tak że uznanie go za „opodatkowanie wewnętrzne” jest moim zdaniem nie do utrzymania (na temat tego pojęcia zob. w szczególności wyrok z dnia 17 lipca 2008 r., Essent Netwerk Noord i in., C-206/06, EU:C:2008:413, pkt 41).

41 Zobacz przypis 23 do niniejszej opinii.

65. Tytułem uzupełnienia, pragnę dodać, że – podobnie jak Komisja – jestem zdania, iż uregulowanie krajowe, takie jak uregulowanie będące przedmiotem postępowania głównego, nie jest objęte podstawami odstępstw od zakazu stosowania opłat o skutku równoważnym z cłem, których dopuszczalność została zaakceptowana przez Trybunał<sup>42</sup> na szczególnych warunkach i z zastrzeżeniem ich ścisłego stosowania<sup>43</sup>. W szczególności Trybunał orzekł już, że uzasadnienie oparte na potrzebie napraw i utrzymania sieci drogowej nie pozwala na nałożenie szczególnego podatku na przedsiębiorców przewożących towary poprzez granice danego terytorium, ponieważ taka usługa nie przysparza korzyści wyłącznie tym przedsiębiorcom, a zatem nie może uzasadniać wymogu uzyskania od nich wzajemnego świadczenia pieniężnego<sup>44</sup>.

66. W związku z tym, mając na względzie orzecznictwo Trybunału dotyczące art. 30 TFUE, jestem zdania, że uregulowanie krajowe, takie jak uregulowanie będące przedmiotem postępowania głównego, stanowi opłatę o skutku równoważnym z cłem w rozumieniu art. 4 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia i jest zatem zakazane przez rzeczony artykuł w odniesieniu do towarów objętych unią celną między Unią Europejską a Republiką Turcji.

**2. W przedmiocie istnienia środka o skutku równoważnym z ograniczeniem ilościowym w przywozie i jego ewentualnego uzasadnienia na gruncie art. 5 i 7 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia (pytanie drugie)**

67. Dwie części drugiego pytania prejudycjalnego, które dotyczą kolejno art. 5 oraz art. 7 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia, zostały przedłożone przez sąd odsyłający wyłącznie na wypadek, gdyby Trybunał orzekł, że środek krajowy będący przedmiotem sporu w postępowaniu głównym nie może zostać uznany za opłatę o skutku równoważnym z cłem w rozumieniu art. 4 tejże decyzji.

68. Ponieważ proponuję, aby Trybunał odpowiedział na pierwsze z zadanych pytań w ten sposób, że ów środek stanowi opłatę o takim charakterze, postuluję, by nie udzielać odpowiedzi na pytanie drugie pomimo sprzeciwu złożonego przez spółkę Istanbul Lojistik, która uważa, że w każdym przypadku należy orzec w tej kwestii. Jednakże, jak strona ta sama zauważa, z orzecznictwa Trybunału dotyczącego relacji pomiędzy postanowieniami traktatu FUE dotyczącymi swobodnego przepływu towarów wynika, że środki o charakterze podatkowym, takie jak te w niniejszej sprawie, są zasadniczo objęte zakresem stosowania przepisów szczególnych, mianowicie przepisów art. 30 TFUE, a nie zakresem zakazu ograniczeń ilościowych w przywozie, o którym mowa w art. 34 TFUE i 36 TFUE, w związku z czym potrzeba zbadania środka krajowego z punktu widzenia tych ostatnich zachodzi tylko wtedy, gdy pierwszy z tych artykułów nie znajduje zastosowania<sup>45</sup>. Zważywszy, że rzeczony artykuły są w istocie równoważne przepisom, odpowiednio, art. 4, 5 i 7 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia, z powyższego wynika, że odpowiedź twierdząca na pytanie pierwsze czyni zbędnym udzielenie odpowiedzi na pytanie drugie. Niemniej jednak przeanalizuję je posiłkowo, aby odnieść się do hipotezy proponowanej przez sąd odsyłający.

42 Pragnę zauważyć, że podstawy uzasadnienia, które zostały wymienione w art. 36 TFUE, jak również w art. 7 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia (na ten temat zob. pkt 75 i nast. niniejszej opinii), stosuje się wyłącznie do środków o skutku równoważnym z ograniczeniem ilościowym, a nie w odniesieniu do opłat o skutku równoważnym z cłem (zob. w szczególności wyrok z dnia 14 czerwca 1988 r., Dansk Denkvit, 29/87, EU:C:1988:299, pkt 32 i przytoczone tam orzecznictwo).

43 I tak, obciążenie pieniężne, które spełnia kryteria uznania go za opłatę o skutku równoważnym z cłem, może jednak zostać wyłączone spod zakazu, który stąd wynika, gdy stanowi ono „wynagrodzenie za rzeczywiście świadczoną usługę w wysokości proporcjonalnej do tej usługi lub jeśli należy ono do ogólnego systemu danin wewnętrznych obejmującego systematycznie, według tych samych kryteriów, tak towary krajowe, jak i towary importowane czy eksportowane lub też, pod pewnymi warunkami, jeśli jest ono pobierane, aby spełnić wymogi ustanowione w przepisach wspólnotowych” (zob. w szczególności wyroki: z dnia 21 marca 1991 r., Komisja/Włochy, C-209/89, EU:C:1991:139, pkt 9; z dnia 8 listopada 2005 r., Jersey Produce Marketing Organisation, C-293/02, EU:C:2005:664, pkt 56).

44 Zobacz wyrok z dnia 9 września 2004 r., Carbonati Apuani (C-72/03, EU:C:2004:506, pkt 32).

45 Zobacz w szczególności wyroki: z dnia 16 grudnia 1992 r., Lornoy i in. (C-17/91, EU:C:1992:514, pkt 14, 15); z dnia 17 czerwca 2003 r., De Danske Bilimportører (C-383/01, EU:C:2003:352, pkt 32 i nast.); z dnia 18 stycznia 2007 r., Brzeziński (C-313/05, EU:C:2007:33, pkt 50).

**a) W przedmiocie wykładni art. 5 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia (pierwsza część pytania drugiego)**

69. Pierwsza część drugiego pytania prejudycjalnego dotyczy tego, czy podatek nałożony na pojazdy zarejestrowane w państwie trzecim, które są przewożone tranzytem przez terytorium Węgier, może zostać uznany za środek o skutku równoważnym z ograniczeniem ilościowym w przywozie w rozumieniu art. 5 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia, w związku z czym jest on zakazany na mocy tego przepisu.

70. W uzasadnieniu swojego postanowienia sąd odsyłający wykazuje związek między wspomnianym art. 5 i art. 34 TFUE<sup>46</sup>, którego przepisy rzeczywiście są w istocie identyczne<sup>47</sup>. Biorąc pod uwagę ich równoważność, należy, zgodnie z art. 66 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia, interpretować art. 5 tej decyzji w świetle wyroków Trybunału dotyczących art. 34 TFUE<sup>48</sup>.

71. Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem wszelkie uregulowania państw członkowskich mogące utrudniać, bezpośrednio lub pośrednio, rzeczywiście lub potencjalnie, handel wewnątrz Unii, należy uznać za środki o skutku równoważnym z ograniczeniami ilościowymi<sup>49</sup>. Tak samo jest moim zdaniem, w drodze analogii, w przypadku uregulowania państwa członkowskiego, które może utrudniać w identycznych warunkach handel wewnątrz unii celnej wynikającej z układu stowarzyszeniowego EWG–Turcja.

72. Aby odrzucić w niniejszej sprawie kwalifikację podatku jako środka o skutku równoważnym z ograniczeniem ilościowym, rząd węgierski podnosi, że wprawdzie podatek od pojazdów samochodowych będący przedmiotem postępowania głównego prawdopodobnie ma wpływ na swobodny przepływ towarów, mogący znajdować odzwierciedlenie w cenach niektórych produktów, ale ów wpływ jest zbyt niepewny i zbyt pośredni, aby był niedozwolony w rozumieniu orzecznictwa Trybunału w tej dziedzinie<sup>50</sup>. Rząd włoski podnosi również, iż ciężar wynikający ze spornego przepisu obciąża środek transportu, a nie same towary transportowane za jego pomocą.

73. Jednakże zakładając, że Trybunał orzeknie, iż uregulowanie będące przedmiotem postępowania głównego nie wchodzi w zakres stosowania art. 4 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia, jestem zdania, że może ono spowodować ograniczenie w handlu między Unią a Republiką Turcji, które jest sprzeczne z art. 5 tej decyzji. Podobnie jak spółka Istanbul Lojistik oraz Komisja uważam bowiem, że sporny podatek powinien w takim przypadku zostać uznany za środek, który może utrudniać handel, w zakresie w jakim powoduje powstanie dodatkowych kosztów w odniesieniu do towarów, które są przewożone pojazdami zarejestrowanymi w Turcji, i zwiększa zatem ich cenę ostateczną<sup>51</sup>. Ponadto nawet jeśli owo uregulowanie węgierskie dotyczy głównie usług transportowych świadczonych przez

46 W elementach odpowiedzi, której Komisja udziela – tytułem ewentualnym – na pytanie drugie, uwzględnia ona nie tylko te przepisy dotyczące ograniczeń ilościowych w przywozie, które zostały wskazane przez sąd odsyłający, ale również przepisy odnoszące się do ograniczeń ilościowych w wywozie, znajdujące w art. 6 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia i w art. 35 TFUE. Niemniej jednak jestem zdania, że najlepiej będzie, jeśli ograniczę swoje uwagi do przedmiotu pytania w postaci przedłożonej przez sąd odsyłający.

47 Artykuł 34 TFUE zakazuje bowiem ograniczeń ilościowych w przywozie oraz wszelkich środków o skutku równoważnym między państwami członkowskimi Unii Europejskiej, podczas gdy rzeczony art. 5 zawiera ten sam zakaz w odniesieniu do stron układu stowarzyszeniowego EWG–Turcja.

48 Zobacz także pkt 51 niniejszej opinii.

49 Zobacz w szczególności wyroki: z dnia 16 stycznia 2014 r., Juvelta (C-481/12, EU:C:2014:11, pkt 16); z dnia 27 października 2016 r., Audace i in. (C-114/15, EU:C:2016:813, pkt 66 i przytoczone tam orzecznictwo).

50 W tym względzie rząd węgierski przywołuje w szczególności wyroki: z dnia 14 lipca 1994 r., Peralta (C-379/92, EU:C:1994:296, pkt 24); z dnia 21 września 1999 r., BASF (C-44/98, EU:C:1999:440, pkt 21).

51 Zobacz także pkt 55 niniejszej opinii.

przewoźników tureckich, może ono moim zdaniem zostać uznane za tego rodzaju środek, ponieważ korzystanie ze swobody przepływu towarów jest w sposób nieunikniony powiązane z ich transportem<sup>52</sup>. Dlatego też wydaje mi się, że skutek ograniczający rozpatrywanego dodatkowego ciężaru nie jest zbyt pośredni, aby mógł zostać uwzględniony.

74. Mając na uwadze powyższe rozważania, proponuję, aby tytułem ewentualnym stwierdzić, że podatek taki jak podatek rozpatrywany w postępowaniu głównym może zostać zakwalifikowany jako środek o skutku równoważnym z ograniczeniem ilościowym w przywozie towarów objętych unią celną zawartą z Turcją w rozumieniu art. 5 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia, a zatem może wchodzić w zakres zakazu przewidzianego w tym przepisie.

***b) W przedmiocie wykładni art. 7 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia (druga część pytania drugiego)***

75. W przypadku, gdyby Trybunał orzekł, że podatek będący przedmiotem postępowania głównego rzeczywiście stanowi środek o skutku równoważnym z ograniczeniem ilościowym, zakazany na mocy art. 5 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia, w drugiej części drugiego pytania prejudycjalnego sąd odsyłający zmierza do ustalenia, czy stosowanie tego środka mogłoby jednak znaleźć ważne uzasadnienie we względach dotyczących bezpieczeństwa drogowego i karania za naruszenia zgodnie z przepisami art. 7 tej decyzji.

76. Tak jak sąd odsyłający, spółka Istanbul Lojistik oraz Komisja jestem zdania, że zgodnie z zasadą ustanowioną w art. 66 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia art. 7 tej decyzji powinien być interpretowany zgodnie z orzecznictwem Trybunału dotyczącym art. 36 TFUE ze względu na to, że brzmienie wspomnianego art. 7 jest w istocie analogiczne do brzmienia tego postanowienia<sup>53</sup>.

77. Z orzecznictwa tego wynika, że wykaz uzasadnień wymienionych w art. 36 TFUE – które pozwalają na przyjęcie ograniczeń przywozowych, wywozowych lub tranzytowych, w zakresie, w jakim służą one celom interesu ogólnego – ma charakter wyczerpujący i powinien, co do zasady, być interpretowany w ścisły sposób, ponieważ chodzi tu o odstępstwo od zasady swobodnego przepływu towarów<sup>54</sup>. To samo podejście powinno moim zdaniem zostać przyjęte w odniesieniu do wykazu, który został sporządzony w art. 7 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia.

78. Spółka Istanbul Lojistik podnosi, że w owym wykazie wyjątków nie zostały wyraźnie wymienione względy, na które władze węgierskie wskazują w niniejszej sprawie, aby próbować uzasadnić sporne uregulowanie, mianowicie względy związane z bezpieczeństwem drogowym i karaniem za naruszenia, zgodnie z odpowiedzią na pozew złożoną w ramach sporu w postępowaniu głównym przez organ podatkowy drugiego stopnia<sup>55</sup>.

52 Sąd odsyłający słusznie wskazuje w tym zakresie, iż Trybunał wielokrotnie orzekał już w związku z zasadą swobodnego przepływu towarów przewidzianą przez traktat FUE, że środki dotyczące transportu mogą stanowić przeszkodę w wewnątrzspółnotowym obrocie tymi produktami. W tym względzie sąd odsyłający wskazuje w szczególności na wyrok z dnia 21 grudnia 2011 r., Komisja/Austria (C-28/09, EU:C:2011:854), w którym Trybunał rzeczywiście uznał, że uregulowanie krajowe, które zakazuje używania pewnego rodzaju transportu w określonych miejscach, stanowi przeszkodę w swobodnym przepływie towarów przewożonych za pomocą transportu tego rodzaju (zob. pkt 114 i nast. oraz przytoczone tam orzecznictwo). Zobacz także pkt 60 niniejszej opinii.

53 Czynniki umożliwiające odstępstwo od zakazów przewidzianych w art. 34 i 35 TFUE, które zostały wymienione w art. 36 TFUE, są bowiem takie same jak czynniki wskazane w art. 7 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia w odniesieniu do zakazów ustanowionych w art. 5 i 6 tej decyzji. Ponadto zarówno art. 36 TFUE, jak i art. 7 decyzji wymagają, aby takie odstępstwa nie stanowiły „środka arbitralnej dyskryminacji ani ukrytych ograniczeń w handlu”, po pierwsze, między państwami członkowskimi, a po drugie, między stronami układu stowarzyszeniowego EWG–Turcja.

54 Zobacz w szczególności wyroki: z dnia 17 czerwca 1981 r., Komisja/Irlandia (113/80, EU:C:1981:139, pkt 7); z dnia 19 października 2016 r., Deutsche Parkinson Vereinigung (C-148/15, EU:C:2016:776, pkt 29).

55 Zobacz pkt 39 niniejszej opinii.



79. Jednakże pragnę zauważyć, że Trybunał przyznał już, iż bezpieczeństwo drogowe może zostać uwzględnione na gruncie art. 30 WE, obecnie art. 36 TFUE<sup>56</sup>. Nie można bowiem wykluczyć, że zapobieganie niebezpieczeństwom w ruchu drogowym może wiązać się z celami „porządku publicznego” lub „bezpieczeństwa publicznego” w rozumieniu tego ostatniego postanowienia. Podobnie jest moim zdaniem z koniecznością zapewnienia karania za naruszenia, która jest podnoszona przez pozwaną w postępowaniu głównym jako uzasadnienie<sup>57</sup>. Wydaje mi się zatem, że przedmiotowy zakres stosowania art. 36 TFUE i analogicznie przedmiotowy zakres stosowania art. 7 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia mogłyby, co do zasady, obejmować takie uzasadnienie.

80. Ponadto jak wynika z utrwalonego orzecznictwa Trybunału, w celu uzasadnienia przeszkód w swobodnym przepływie towarów można uwzględnić, oprócz powodów wymienionych w art. 36 TFUE, również nadrzędne względy interesu ogólnego<sup>58</sup>. Uważam, że orzecznictwo to może zostać transponowane na grunt art. 7 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia. Pragnę zauważyć, że Trybunał orzekł już, iż zwalczanie przestępczości i ochrona bezpieczeństwa ruchu drogowego mogą stanowić tego rodzaju względy<sup>59</sup>. Jednak możliwość powołania się na nie jest co do zasady zastrzeżona dla przypadków, w których rozpatrywane przepisy krajowe są stosowane bez rozróżnienia<sup>60</sup>, co moim zdaniem nie ma miejsca w niniejszej sprawie<sup>61</sup>.

81. Co więcej, nie zostało wykazane, że względy podniesione przez pozwaną w postępowaniu głównym, a następnie przytoczone w drugim pytaniu prejudycjalnym, odpowiadają rzeczywiście celom, do których prawodawca węgierski dążył, wydając sporne przepisy. W tym względzie pragnę zauważyć, że w preambule ustawy o podatku od pojazdów samochodowych znajdują się cele różne od tych względów, ponieważ są one głównie natury budżetowej<sup>62</sup>. Tymczasem Trybunał konsekwentnie orzeka, że argumenty natury ekonomicznej nie mogą uzasadniać przeszkód w swobodnym przepływie towarów<sup>63</sup>.

82. W każdym razie, jak wskazuje sąd odsyłający, z utrwalonego orzecznictwa wynika, że aby środek ograniczający mógł zostać uzasadniony celem leżącym w interesie ogólnym, musi on być nie tylko konieczny i właściwy do osiągnięcia zamierzonego celu, ale także proporcjonalny do niego<sup>64</sup>. Zadaniem organu krajowego, który zamierza powołać się na przepisy art. 36 TFUE i w drodze analogii na przepisy art. 7 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia, jest wykazanie, że kryteria te są faktycznie spełnione w danym przypadku<sup>65</sup>.

56 Zobacz wyrok z dnia 11 czerwca 1987 r., Gofette i Gilliard (406/85, EU:C:1987:274, pkt 7).

57 Podobnie w wyrokach: z dnia 17 czerwca 1987 r., Komisja/Włochy (154/85, EU:C:1987:292, pkt 13 i 14), a także z dnia 30 kwietnia 1991 r., Boscher (C-239/90, EU:C:1991:180, pkt 23) Trybunał nie wykluczył, że cel polegający na zapobieganiu handlu towarami, które zostały skradzione, może stanowić względem porządku publicznego w rozumieniu rzeczzonego art. 36, chociaż uznał, że sporne środki nie były zgodne z zasadą proporcjonalności.

58 Możliwość otwarta przez wyrok z dnia 20 lutego 1979 r., Rewe-Zentral (120/78, EU:C:1979:42, pkt 8 i nast.), została później wielokrotnie przypomniana przez Trybunał (zob. w szczególności wyrok z dnia 16 kwietnia 2013 r., Las, C-202/11, EU:C:2013:239, pkt 28).

59 Zobacz w szczególności wyroki: z dnia 10 kwietnia 2008 r., Komisja/Portugalia (C-265/06, EU:C:2008:210, pkt 38); z dnia 10 lutego 2009 r., Komisja/Włochy (C-110/05, EU:C:2009:66, pkt 60); z dnia 6 października 2015 r., Capoda Import-Export (C-354/14, EU:C:2015:658, pkt 43).

60 Zobacz w szczególności wyrok z dnia 17 czerwca 1981 r., Komisja/Irlandia (C-113/80, EU:C:1981:139, pkt 10). Wydaje mi się, że w swoim najnowszym orzecznictwie Trybunał kładzie mniejszy nacisk na ten warunek (zob. w szczególności wyrok z dnia 1 lipca 2014 r., Ålands Vindkraft, C-573/12, EU:C:2014:2037, pkt 75, 76; z dnia 12 listopada 2015 r., Visnapuu, C-198/14, EU:C:2015:751, pkt 108, 110).

61 Zobacz także pkt 84 niniejszej opinii.

62 Zobacz pkt 20 niniejszej opinii. Rząd węgierski w swych uwagach pisemnych i ustnych potwierdził, iż preambuła tej ustawy wskazuje, że ów podatek został uznany za konieczny w celu zwiększenia środków budżetowych dostępnych na potrzeby utrzymania infrastruktury drogowej. Dodał, że szkody spowodowane w szczególności przez pojazdy ciężarowe uzasadniają zwiększenie podstawy wymiaru podatku w celu rozwiązywania, przynajmniej pośrednio, problemów ekologicznych i bezpieczeństwa ruchu drogowego.

63 Zobacz w szczególności wyrok z dnia 25 października 2001 r., Komisja/Grecja (C-398/98, EU:C:2001:565, pkt 30 i przytoczone tam orzecznictwo).

64 Zobacz w szczególności wyrok z dnia 21 czerwca 2016 r., New Valmar (C-15/15, EU:C:2016:464, pkt 48).

65 Zobacz w szczególności wyroki: z dnia 8 listopada 1979 r., Denkvit Futtermittel (251/78, EU:C:1979:252, pkt 24); z dnia 5 lutego 2004 r., Komisja/Włochy (C-270/02, EU:C:2004:78, pkt 22 i nast.).

83. W niniejszym przypadku, podobnie jak spółka Istanbul Lojistik oraz Komisja, uważam, że władze węgierskie nie przedstawiły wystarczająco wiarygodnych dowodów w tym zakresie. Wydaje mi się, że podatek ten nie stanowi instrumentu odpowiedniego do realizacji podnoszonych celów leżących w interesie ogólnym, gdyż jest wątpliwe, czy fakt pobierania tego podatku, bez żadnej innej kontroli, i to w sposób bardziej obciążający tylko niektóre kategorie pojazdów ciężarowych, które przemieszczają się na Węgrzech, mianowicie pojazdy ciężarowe zarejestrowane w państwach trzecich, w odróżnieniu od tych zarejestrowanych na Węgrzech lub w innym państwie członkowskim, może rzeczywiście przyczynić się do poprawy bezpieczeństwa ruchu drogowego i sprzyjać karaniu za naruszenia popełnione na tym terytorium.

84. Co więcej nawet przy założeniu, że powyższe przesłanki zostały spełnione, z ostatecznego brzmienia obu wspomnianych powyżej artykułów wynika, że środek ten nie powinien stanowić ani arbitralnej dyskryminacji, ani ukrytego ograniczenia. Tymczasem zważywszy, że podatek nakładany na pojazdy samochodowe przemieszczające się na terytorium Węgier różni się w zależności od tego, czy dany pojazd jest zarejestrowany na Węgrzech, w innym państwie członkowskim Unii, czy w państwie trzecim<sup>66</sup>, wydaje mi się, że odmienne i mniej korzystne traktowanie, które jest stosowane w tym ostatnim przypadku, bez wykazania obiektywnego powodu, stanowi czynnik arbitralnej dyskryminacji<sup>67</sup>.

85. Moim zdaniem względy te nie pozwalają przyjąć uzasadnienia, które zostało przedstawione przez władze węgierskie. W konsekwencji jestem zdania, że w przypadku gdyby podatek będący przedmiotem postępowania głównego został uznany za środek o skutku równoważnym z ograniczeniem ilościowym w przywozie w rozumieniu art. 5 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia, powody przedstawione w odpowiedzi na skargę nie są wystarczające do uzasadnienia takiego środka krajowego na podstawie art. 7 rzeczonej decyzji.

### **C. W przedmiocie naruszenia zasady niedyskryminacji ze względu na przynależność państwową w świetle art. 9 układu stowarzyszeniowego EWG–Turcja (pytanie czwarte)**

86. Czwarte pytanie prejudycjalne stanowi dalszy ciąg pytań pierwszego i drugiego w zakresie, w jakim dotyczy ono tych samych ram prawnych, a mianowicie zobowiązań wynikających z umów zawartych między WE (obecnie Unią Europejską) a Turcją<sup>68</sup>. Wydaje mi się zatem, że należy zająć się nim przed zbadaniem trzeciego z pytań zadanych przez sąd odsyłający.

87. W istocie Trybunał jest proszony o zajęcie stanowiska w kwestii, czy art. 9 układu stowarzyszeniowego EWG–Turcja, który zakazuje wszelkiej dyskryminacji ze względu na przynależność państwową w dziedzinie stosowania tego układu, należy interpretować w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie uregulowaniu takiemu jak uregulowanie będące przedmiotem postępowania głównego, które zobowiązuje posiadaczy pojazdów ciężarowych zarejestrowanych za granicą, w niniejszym przypadku w Turcji, do uiszczenia specjalnego podatku, podczas gdy posiadacze takich pojazdów zarejestrowanych w państwie członkowskim Unii są zwolnieni z tego podatku<sup>69</sup>.

<sup>66</sup> W odniesieniu do tych różnych systemów, zob. pkt 43 i 55 niniejszej opinii.

<sup>67</sup> Zauważam, że wśród innych czynników dyskryminacji przewidziano obniżenie tego podatku dla pojazdów wyposażonych w zawieszenie pneumatyczne, które w mniejszym stopniu niszczy drogi i które chroni środowisko, ale tylko jeśli pojazdy te są zarejestrowane na Węgrzech (zob. pkt 24 i 25 niniejszej opinii), a nie jeśli są zarejestrowane za granicą.

<sup>68</sup> Chociaż pytanie czwarte odnosi się do układu stowarzyszeniowego EWG–Turcja, podczas gdy dwa pierwsze pytania dotyczą decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia, instrumenty te są ze sobą ściśle powiązane, ponieważ rzeczone decyzja została przyjęta w celu wprowadzenia końcowego etapu unii celnej ustanowionej między stronami, które zawarły rzeczonego układ, jak wynika to zarówno z tytułu tej decyzji, jak i jej preambuły oraz art. 1.

<sup>69</sup> Na temat tego zwolnienia, zob. pkt 42 niniejszej opinii.

88. W uzasadnieniu wydanego przez siebie postanowienia sąd odsyłający wyjaśnia, że zastanawia się, czy sporny podatek dyskryminuje przewoźników tureckich i czy w związku z tym musi zostać uznany za niezgodny z art. 9 układu stowarzyszeniowego EWG–Turcja, jak też z art. 18 TFUE. Brzmienie obu tych artykułów jest bowiem równoważne, ponieważ ust. 1 tego ostatniego ustanawia zasadę, zgodnie z którą wszelka dyskryminacja ze względu na przynależność państwową jest zakazana w dziedzinie stosowania traktatów<sup>70</sup>. Dodam, że art. 9 tego porozumienia wyraźnie odwołuje się do tej właśnie „zasady [niedyskryminacji] zawartej w art. 7 Traktatu ustanawiającego [EWG]”, który odpowiada art. 18 TFUE<sup>71</sup>.

89. Komisja uważa, że nie ma potrzeby udzielenia konkretnej odpowiedzi na czwarte pytanie prejudycjalne, ponieważ kwestia dotycząca ewentualnej dyskryminacji ze względu na przynależność państwową powinna już zostać zbadana w ramach dwóch pierwszych pytań, w przypadku gdyby Trybunał uznał, że odnośne uregulowanie krajowe wchodzi w zakres stosowania art. 4–7 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia i, co za tym idzie, układu stowarzyszeniowego EWG–Turcja<sup>72</sup>.

90. Prawdą jest w szczególności, że państwa członkowskie mogą przyjmować środki ograniczające swobodę przepływu towarów, które są uzasadnione jednym z powodów wymienionych w art. 36 TFUE, jedynie pod warunkiem że nie stanowią one środka arbitralnej dyskryminacji<sup>73</sup>, które to kryterium winno być zbadane w ramach drugiej części pytania drugiego<sup>74</sup>, gdyby Trybunał miał zamiar zająć stanowisko w tym przedmiocie.

91. Mając na uwadze odpowiedź twierdzącą, której proponuję udzielić na pytanie pierwsze, uważam, że zbędne jest udzielenie odpowiedzi na pytanie czwarte, ponieważ wystarczy, by Trybunał stwierdził istnienie tylko jednej przyczyny niezgodności z prawem Unii spośród całego ich szeregu wskazanego przez sąd odsyłający. Mówiąc dokładniej, gdyby Trybunał uznał, tak jak proponuję, że rozpatrywane uregulowanie jest objęte zakazem opłat o skutku równoważnym z cłem, który jest przewidziany w art. 4 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia, moim zdaniem nie byłoby potrzebne, w świetle orzecznictwa dotyczącego związku między art. 18 TFUE i postanowieniami traktatu FUE dotyczącymi podstawowych swobód przepływu<sup>75</sup>, dokonywanie wykładni art. 9 układu stowarzyszeniowego EWG–Turcja.

70 Zasada ustanowiona również w art. 21 ust. 2 Karty praw podstawowych Unii Europejskiej (zwanej dalej „kartą”). W wyroku z dnia 2 czerwca 2016 r., Komisja/Niderlandy (C-233/14, EU:C:2016:396, pkt 76), Trybunał przypomniał, że zakaz ustanowiony w art. 18 TFUE ma zastosowanie we wszystkich sytuacjach objętych zakresem stosowania *ratione materiae* prawa Unii.

71 Artykuł 37 protokołu dodatkowego do rzeczonoego układu przewiduje szczególne zastosowanie tej zasady w dziedzinie prawa pracy, wskazując, że „[k]ażde państwo członkowskie przyznaje pracownikom będącym obywatelami tureckimi, zatrudnionym we Wspólnocie traktowanie wolne od jakiegokolwiek dyskryminacji ze względu na przynależność państwową w porównaniu z pracownikami będącymi obywatelami innych państw członkowskich Wspólnoty w odniesieniu do warunków pracy i wynagrodzenia”.

72 W tym względzie Komisja przytacza wyrok z dnia 30 kwietnia 2014 r., Pflieger i in. (C-390/12, EU:C:2014:281, pkt 31–36 powyżej), w którym Trybunał przypomniał, że jeżeli państwo członkowskie powołuje się na nadrzędne względy interesu ogólnego w celu uzasadnienia przepisów, które mogą ograniczać korzystanie z jednej ze swobód ustanowionych w traktatach, takie uzasadnienie powinno być interpretowane w świetle ogólnych zasad prawa Unii, a w szczególności praw podstawowych zagwarantowanych w karcie, wśród których znajduje się zasada niedyskryminacji ze względu na przynależność państwową.

73 Równoważna zasada znajduje się zarówno w art. 7 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia, jak i w art. 29 *in fine* protokołu dodatkowego do układu stowarzyszeniowego EWG–Turcja.

74 Zobacz pkt 75 i nast. niniejszej opinii.

75 Zobacz w szczególności wyroki: z dnia 19 czerwca 2014 r., Strojirny Prostějov i ACO Industries Tábor (C-53/13 i C-80/13, EU:C:2014:2011, pkt 31 i nast.); z dnia 18 grudnia 2014 r., Generali-Providencia Biztosító (C-470/13, EU:C:2014:2469, pkt 30 i nast.); z dnia 29 października 2015 r., Nagy (C-583/14, EU:C:2015:737, pkt 24), w których Trybunał przypomniał, iż art. 18 TFUE nie jest stosowany w sytuacjach, w których postanowienia traktatu FUE dotyczące swobodnego przepływu towarów, osób, usług lub kapitału mają zastosowanie i przewidują szczególne zasady niedyskryminacji.

**D. W przedmiocie podziału kompetencji między Unię i państwa członkowskie na podstawie art. 3 ust. 2 TFUE i art. 1 ust. 2 i ust. 3 lit. a) rozporządzenia nr 1072/2009 (pytanie trzecie)**

92. Jak wynika z uzasadnienia postanowienia odsyłającego, trzecie pytanie prejudycjalne zostało zadane jedynie na wypadek, gdyby Trybunał orzekł, że podatek będący przedmiotem postępowania głównego nie stanowi opłaty o skutku równoważnym z cłem ani też środka o skutku równoważnym z ograniczeniem ilościowym w przywozie w rozumieniu, odpowiednio, art. 4 i 5 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia. Mając na uwadze odpowiedź twierdzącą, której proponuję udzielić na pierwsze z pytań przedłożonych Trybunałowi, moim zdaniem nie ma potrzeby udzielenia odpowiedzi na pytanie trzecie. Jednakże przedstawię kilka uwag na ten temat w trosce o zupełność opinii.

93. Pytanie trzecie dotyczy w istocie podziału kompetencji między Unią a państwami członkowskimi w odniesieniu do umów zawartych z państwami trzecimi w dziedzinie międzynarodowego przewozu drogowego towarów. Z postanowienia odsyłającego wynika, że strona pozwana w postępowaniu głównym, czyli organ podatkowy drugiego stopnia, stwierdził, że Węgry mogą regulować międzynarodowy przewóz towarów w drodze umów dwustronnych na podstawie art. 4 ust. 2 lit. g) TFUE, zgodnie z którym „kompetencje dzielone między Unią a państwami członkowskimi stosują się [między innymi do dziedziny] transport[ui]”, jak również na mocy przepisów rozporządzenia nr 1072/2009. Stanowisko to podzielają także rząd węgierski, rząd włoski oraz Komisja. Natomiast spółka Istanbul Lojistik twierdzi, że Unia Europejska posiada dorozumianą kompetencję wyłączną w tej dziedzinie.

94. Konkretnie rzecz ujmując, sąd odsyłający chce ustalić, czy władze Węgier są uprawnione do wykonania dwustronnej umowy, którą państwo to zawarło z Republiką Turcji w 1968 r., a której art. 18 ust. 3 przewiduje nałożenie podatku na pojazdy tureckie, które dokonują przewozu towarów tranzytem przez terytorium Węgier.<sup>76</sup> Sąd odsyłający zastanawia się, czy opodatkowanie będące przedmiotem sporu w postępowaniu głównym może zatem zostać wprowadzone w życie na podstawie tego przepisu.

95. W tym względzie ów sąd powołuje się na wyłączną kompetencję Unii do zawierania umów międzynarodowych, która jest przewidziana w art. 3 ust. 2 TFUE<sup>77</sup>, i wskazuje, że zgodnie z orzecznictwem Trybunału „w każdym przypadku gdy w celu wdrożenia wspólnej polityki przewidzianej w traktacie Wspólnota podjęła działania zmierzające do ustanowienia, w jakiegokolwiek formie, wspólnych zasad, państwa członkowskie nie mają już prawa, ani indywidualnie, ani nawet wspólnie, zaciągać wobec państw trzecich zobowiązań naruszających te zasady”<sup>78</sup>. Przypominam, że wyrażona w ten sposób zasada została następnie doprecyzowana przez Trybunał, który wyjaśnił w szczególności, że skoro Unia posiada jedynie kompetencje powierzone<sup>79</sup>, jej ewentualna kompetencja, szczególnie o charakterze wyłącznym, powinna znaleźć uzasadnienie w analizie konkretnych przepisów<sup>80</sup>.

76 Obowiązek zapłaty należnych podatków „z tytułu przewozu towarów oraz celem pokrycia wydatków związanych z utrzymaniem i naprawą dróg” ciąży na takich pojazdach tureckich nawet w odniesieniu do przejazdów tranzytowych bez ładunku. Zgodnie z ust. 3 rzeczonego art. 18 pojazdy węgierskie przejeżdżające przez Turcję tranzytem powinny, na zasadzie wzajemności, uiścić podatek o podobnym charakterze obowiązujący na jej terytorium. Z ust. 2 tego artykułu wynika, że pojazdy zarejestrowane w jednym z państw będących stronami tej umowy dwustronnej są natomiast zwolnione z podatków należnych „za przewóz towarów, prawo do posiadania pojazdu lub korzystanie z dróg”, jeśli ich miejscem docelowym jest terytorium drugiego państwa będącego stroną umowy.

77 Zgodnie z rzeczoną ust. 2 „Unia ma [...] wyłączną kompetencję do zawierania umów międzynarodowych, jeżeli ich zawarcie zostało przewidziane w akcie ustawodawczym Unii lub jest niezbędne do umożliwienia Unii wykonywania jej wewnętrznych kompetencji lub w zakresie, w jakim ich zawarcie może wpływać na wspólne zasady lub zmieniać ich zakres”.

78 Sąd odsyłający odnosi się do pkt 17–19 wyroku z dnia 31 marca 1971 r., Komisja/Rada (22/70, EU:C:1971:32), zwanego wyrokiem „AETR”.

79 Zgodnie z art. 5 ust. 1 i 2 TUE.

80 Zobacz w szczególności orzecznictwo przytoczone w stanowisku rzecznika generalnego N. Jääskinenä dotyczącym opinii 1/13 [(przystąpienie państw trzecich do konwencji haskiej) EU:C:2014:2292, pkt 58 i nast.], jak również w opinii 1/13 (przystąpienie państw trzecich do konwencji haskiej) z dnia 14 października 2014 r. (EU:C:2014:2303, pkt 71 i nast.) oraz w opinii 3/15 (Traktat z Marrakeszu o ułatwieniu dostępu do opublikowanych utworów) z dnia 14 lutego 2017 r. (EU:C:2017:114, pkt 108).

96. Na poparcie wniosku sąd odsyłający wyjaśnia, że rozporządzenie nr 1072/2009 określiło w istocie wspólne zasady dostępu do rynku międzynarodowych przewozów drogowych, które obowiązują w całej Unii, oraz że zgodnie z jego motywem 3<sup>81</sup> oraz art. 1 ust. 2 zdanie pierwsze<sup>82</sup> rozporządzenie to ma zastosowanie w każdym państwie członkowskim, przez które – tak jak to było w przypadku Węgier w postępowaniu głównym – przemieszcza się tranzytem pojazd przewożący towary z państwa trzeciego do innego państwa członkowskiego (lub odwrotnie)<sup>83</sup>.

97. Konkretnie sąd odsyłający zwraca się do Trybunału o wyjaśnienie kwestii, czy wprawdzie Unia wydała przepisy w przedmiotowej dziedzinie, władze węgierskie mogą jednak w dalszym ciągu opierać się na skutkach umowy Węgry–Turcja<sup>84</sup>, powołując się na art. 1 ust. 3 lit. a) rozporządzenia nr 1072/2009, zgodnie z którym „[d]o czasu zawarcia umów, o których mowa w ust. 2, niniejsze rozporządzenie nie narusza [...] przepisów dotyczących przewozu z państwa członkowskiego do państwa trzeciego i w odwrotnym kierunku włączonych do umów dwustronnych zawartych przez państwa członkowskie z tymi państwami trzecimi”<sup>85</sup>.

98. Jak wynika bowiem z art. 1 ust. 2 *zdanie drugie* rozporządzenia nr 1072/2009, rozporządzenie to „nie ma zastosowania do tej części przejazdu na terytorium państwa członkowskiego załadunku lub rozładunku, jeśli nie została zawarta niezbędna umowa między Wspólnotą a danym państwem trzecim”<sup>86</sup>, w przeciwieństwie do możliwości stosowania tego rozporządzenia, która jest przewidziana w *zdaniu pierwszym* tego samego ustępu w odniesieniu do sytuacji, w których przez państwo członkowskie Unii odbywa się jedynie tranzyt<sup>87</sup>.

99. Jednakże moim zdaniem owo zdanie drugie nie ma znaczenia w niniejszej sprawie, ponieważ – jak wskazuje spółka Istanbul Lojistik i jak przyznał sam sąd odsyłający – terytorium węgierskie stanowiło tutaj jedynie trasę tranzytu, a nie miejsce załadunku lub rozładunku danych towarów.

100. W szczególności pragnę podkreślić, podobnie jak czynią to rząd węgierski, rząd włoski oraz Komisja, że spór w postępowaniu głównym nie jest objęty przedmiotowym zakresem stosowania rozporządzenia nr 1072/2009, jako że zgodnie z jego art. 2 pkt 1 akt ten odnosi się wyłącznie do pojazdów przeznaczonych do przewozu towarów, które są zarejestrowane w państwie członkowskim Unii<sup>88</sup>, podczas gdy pojazd podlegający węgierskiemu podatkowi na mocy zaskarżonych decyzji był zarejestrowany w Turcji.

81 Zgodnie z motywem 3 „[w] celu zapewnienia spójnych ram prawnych dla międzynarodowych przewozów drogowych rzeczy we Wspólnocie [rozporządzenie nr 1072/2009] powinno mieć zastosowanie do wszystkich międzynarodowych przewozów na terytorium Wspólnoty. Przewóz z państw członkowskich do państw trzecich nadal w szerokim zakresie regulują umowy dwustronne pomiędzy państwami członkowskimi a poszczególnymi państwami trzecimi. Dlatego rozporządzenie to nie powinno mieć zastosowania do tej części przejazdu na terytorium państwa członkowskiego załadunku lub rozładunku, tak długo jak niezbędne umowy pomiędzy Wspólnotą a danymi państwami trzecimi nie zostały zawarte. Powinno ono jednak mieć zastosowanie na terytorium państwa członkowskiego, przez które odbywa się tranzyt”.

82 Zgodnie z rzeczoną zdaniem pierwszym rozporządzenie nr 1072/2009 ma zastosowanie „[w] przypadku przewozu z państwa członkowskiego do państwa trzeciego i w odwrotnym kierunku [...] do części przejazdu na terytorium dowolnego państwa członkowskiego, przez które odbywa się tranzyt”.

83 Przypominam, że w niniejszej sprawie pojazd podlegający spornemu podatkowi jechał z Turcji do Niemiec przez Węgry.

84 Sąd odsyłający oraz spółka Istanbul Lojistik nie zgadzają się ze sobą co do tego, czy możliwość taka została potwierdzona lub zakwestionowana w sprawozdaniu ICF Consulting Ltd, które zostało wymienione w przypisie 28 niniejszej opinii (zob. s. 6, pkt 2.1 i s. 8, pkt 2.2 tego sprawozdania).

85 Rząd węgierski uważa, że Unia nie posiada kompetencji wyłącznej w tej dziedzinie ze względu na to, że ów przepis rozporządzenia nr 1072/2009, który w sposób wyraźny uwzględnia umowy dwustronne zawarte pomiędzy państwami członkowskimi i państwami trzecimi, przewiduje, że takie umowy pozostają w mocy, dopóki nie zostaną zastąpione przepisami przyjętymi na szczeblu Unii.

86 Wyróżnienie moje. Podobne przepisy figurowały już w motywie trzecim i w art. 1 rozporządzenia Rady (EWG) nr 881/92 z dnia 26 marca 1992 r. w sprawie dostępu do rynku drogowych przewozów rzeczy we Wspólnocie, na lub z terytorium państwa członkowskiego lub w transycie przez jedno lub więcej państw członkowskich (Dz.U. 1992, L 95, s. 1), które zostało zastąpione rozporządzeniem nr 1072/2009.

87 Zobacz też jego motyw 3, cytowany w przypisie 81 niniejszej opinii.

88 Rzeczoną pkt 1 definiuje pojęcie „pojazdu” w rozumieniu tego rozporządzenia jako „pojazd silnikowy zarejestrowany w państwie członkowskim lub też zespół pojazdów, spośród których przynajmniej pojazd silnikowy jest zarejestrowany w państwie członkowskim i jest wykorzystywany wyłącznie do przewozu rzeczy”.

101. W konsekwencji uważam, tytułem ewentualnym, że skoro rozporządzenie nr 1072/2009 nie znajduje zastosowania w przypadku takim jak w postępowaniu głównym, jego przepisy nie sprzeciwiają się możliwości powoływania się przez władze węgierskie na art. 18 ust. 3 umowy Węgry–Turcja jako podstawę obowiązku uiszczenia spornego podatku w rozpatrywanym przypadku.

## V. Wnioski

102. W świetle powyższych rozważań proponuję, aby Trybunał odpowiedział na pytania prejudycjalne zadane przez Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (sąd administracyjny i pracy w Segedynie, Węgry) w następujący sposób:

Artykuł 4 decyzji nr 1/95 Rady Stowarzyszenia WE–Turcja z dnia 22 grudnia 1995 r. dotyczącej wprowadzenia ostatniego etapu unii celnej powinien być interpretowany w ten sposób, że podatek od pojazdów samochodowych, taki jak podatek będący przedmiotem postępowania głównego, który jest pobierany od wszystkich posiadaczy pojazdów ciężarowych zarejestrowanych w państwie niebędącym członkiem Unii Europejskiej, przemieszczających się tranzytem przez terytorium Węgier, aby dotrzeć do innego państwa członkowskiego, i który powinien zostać uiszczony przy każdym przekroczeniu granicy węgierskiej, stanowi opłatę o skutku równoważnym z cłem w stosunku do towarów objętych rzezoną unią celną, w związku z czym jest zakazany przez ten artykuł.

Mając na uwadze odpowiedź udzieloną na pierwsze pytanie prejudycjalne, nie ma potrzeby udzielania odpowiedzi na pytania prejudycjalne drugie, trzecie i czwarte.