

62010CC0578

OPINIA RZECZNIKA GENERALNEGO

JULIANE KOKOTT

przedstawiona w dniu 1 grudnia 2011 r. (1)

Język postępowania: niderlandzki.

Sprawy połączzone C-578/10, C-579/10 i C-580/10

Staatssecretaris van Financiën

przeciwko

L.A.C. van Putten, Staatssecretaris van Financiën

przeciwko

P. Mookwii Staatssecretaris van Financiën

przeciwko

G. Frank

(wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym złożony przez Hoge Raad der Nederlanden)

„Podatek od pojazdów niezarejestrowanych w kraju, lecz udostępnionych rezydentom — Artykuł 63 TFUE — Swoboda przepływu kapitału — Artykuł 21 TFUE — Prawo obywatela Unii do swobodnego przemieszczania się i pobytu”

I – Wprowadzenie

1.

W pojęciu z obywatelstwem Unii swobody podstawowe wydają się tworzyć kompleksową ochronę transgranicznej aktywności obywateli Unii. Niniejsze sprawy wskazują jednak na ewentualną lukę: transgraniczne nieodpłatne wypożyczenie rzeczy, w niniejszej sprawie samochodu osobowego.

2.

Jeżeli ten stan faktyczny można uznać za objęty swobodami podstawowymi w związku z prawem do swobodnego przemieszczania się obywateli Unii, prawo Unii ogranicza ewentualne obciążenia podatkowe nakładane na korzystanie z pojazdów w państwie przyjmującym (2). Niderlandy stoją jednak na stanowisku, że żadna swoboda podstawowa nie znajduje zastosowania. Opodatkowują one krajowe korzystanie z pojazdów wypożyczonych za granicę podobnie jak pierwszą rejestrację pojazdu i nakładają podatek rejestracyjny w wysokości około połowy wartości pojazdu.

II – Ramy prawne

A – Prawo Unii

3.

Ramy unijnoprawne określa swoboda przemieszczania się obywateli Unii – art. 21 TFUE oraz swoboda przepływu kapitału – art. 63 TFUE.

4.

Analizując swobodę przepływu kapitału, należy odnieść się do dyrektywy Rady 88/361/EWG z dnia 24 czerwca 1988 r. w sprawie wykonania art. 67 traktatu (3). Zawiera ona w załączniku I nomenklaturę przepływów kapitału, która w pkt XI obejmuje przepływy kapitału o charakterze osobistym. Wymienione tam zostały między innymi następujące transakcje:

„A.

Pożyczki

B.

Darowizny

[...]

D.

Spadki i zapisy.

[...]”.

5.

Akapit trzeciego wprowadzenia do tej nomenklatury stwierdza jednak, że nie jest ona wyczerpująca:

„Nomenklatura ta nie wyczerpuje pojęcia przepływów kapitału – stąd tytuł XIII–F »Inne przepływy kapitału – pozostałe«. Dlatego też nie powinna być uznawana jako ograniczenie zakresu pełnej liberalizacji przepływów kapitału, określonej w art. 1 dyrektywy”.

B – Prawo niderlandzkie

6.

Hoge Raad przedstawia niderlandzki stan prawny zgodnie z Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 (ustawa o podatku od samochodów osobowych i motocykli z 1992 r., zwanej dalej „ustawą”), jak następuje:

7.

Przez „podatek od samochodów osobowych i motocykli” należy rozumieć podatek pobierany w Niderlandach od samochodów osobowych i motocykli (art. 1 ust. 1 ustawy). Obowiązek podatkowy powstaje w chwili rejestracji samochodów osobowych i motocykli w niderlandzkim rejestrze pojazdów oraz w chwili rozpoczęcia korzystania z dróg publicznych w Niderlandach przy użyciu samochodów osobowych lub motocykli niezarejestrowanych w Niderlandach, które pozostają faktycznie do dyspozycji osoby fizycznej zamieszkałej w Niderlandach lub osoby prawnej z

siedzib? w tym pa?stwie.

8.

Wysoko?? podatku dla samochodu osobowego wynosi – z zastrze?eniem okre?lonych w art. 9 ust. 1 ustawy zasad zmniejszenia i podwy?szenia podatku –45,2% ceny katalogowej netto, czyli ceny katalogowej pomniejszonej o wliczony w ni? podatek VAT. Przez poj?cie ceny katalogowej rozumie si? cen? podan? dealerom w Niderlandach przez producentów lub importerów, która ich zdaniem winna obowi?zywa? przy sprzeda?y odbiorcom ko?cowym. Nowy (czyli nieu?ywany) pojazd ma tak? cen? katalogow?, jaka obowi?zywa?a w dniu przyznania mu numerów rejestracyjnych, natomiast u?ywany pojazd ma tak? cen? katalogow?, jaka obowi?zywa?a w momencie, gdy zacz?to go u?ywa? w Niderlandach lub w innym pa?stwie. Ta ostatnia zasada obowi?zuje równie? wtedy, gdy podatek jest nale?ny z tytu?u rozpocz?cia korzystania z dróg publicznych przy u?yciu pojazdu, który nie jest zarejestrowany w Niderlandach.

9.

Przy okre?laniu podatku od pojazdów u?ywanych bierze si? pod uwag? dotychczasowy okres u?ywania (art. 10 ustawy). W zale?no?ci od chwili rozpocz?cia korzystania z pojazdu podatek pomniejszany jest o okre?lony procent.

III – Okoliczno?ci faktyczne i wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym

10.

L.A.C. van Putten i P. Mook s? obywatelami niderlandzkimi, G. Frank jest Niemk?. Wszyscy oni mieszkali w Niderlandach, kiedy urz?dnicy administracji finansowej stwierdzili, ?e korzystali oni z dróg publicznych przy u?yciu samochodu osobowego, który nie by? zarejestrowany w Niderlandach, lecz posiada? belgijsk? lub niemieck? tablic? rejestracyjn?.

11.

Pojazd, w którym L.A.C. van Putten zosta?a skontrolowana, by? w?asno?ci? jej ojca zamieszka?ego w Belgii. Podczas kontroli w dniu 28 marca 2005 r. zainteresowana u?ywa?a w sposób krótkotrwa?y pojazdu w Niderlandach w celach prywatnych. Za??dano od niej z tego powodu zap?aty podatku w wysoko?ci 5955 EUR.

12.

P. Mook u?ywa? pojazdu b?d?cego w?asno?ci? cz?onka rodziny zamieszka?ego w Niemczech. W chwili przeprowadzenia kontroli w dniu 19 sierpnia 1999 r. zainteresowany przyjecha? tym pojazdem z Niemiec i u?ywa? go w sposób krótkotrwa?y w Niderlandach w celach prywatnych. Jego podatek wynosi? 4097 guldenów, tj. 1859 EUR.

13.

Pojazd, którego u?ywa?a G. Frank, by? w?asno?ci? jej zamieszka?ego w Niemczech przyjaciela, który kierowa? nim w zwi?zku z wizyt? u niej w Niderlandach. W chwili przeprowadzenia kontroli w dniu 18 stycznia 2005 r. zainteresowana u?ywa?a w sposób krótkotrwa?y pojazdu w Niderlandach w celach prywatnych. Na?o?ono na ni? podatek w wysoko?ci 6709 EUR.

14.

Zmierzaj?c do wyja?nienia, czy ten podatek jest zgodny z prawem, Hoge Raad przedstawia

pytanie, czy sytuacje opisane w tych trzech sprawach podlegają prawu Unii:

Sprawa C-578/10:

„Czy z perspektywy art. 18 WE (obecnie art. 21 TFUE) sytuacja regulowana prawem wspólnotowym zachodzi, gdy państwo członkowskie opodatkowuje rozpoczęcie korzystania na krajowych drogach publicznych z pojazdu silnikowego w przypadku, gdy pojazd ten jest zarejestrowany w innym państwie członkowskim, został wypożyczony od osoby zamieszkałej w tym innym państwie członkowskim i jest wykorzystywany przez osobę zamieszkałą w tym pierwszym państwie członkowskim do przemieszczania się po jego terytorium?”.

Sprawa C-579/10:

„Czy z perspektywy art. 18 WE (obecnie art. 21 TFUE) sytuacja regulowana prawem wspólnotowym zachodzi, gdy państwo członkowskie opodatkowuje rozpoczęcie korzystania na krajowych drogach publicznych z pojazdu silnikowego w przypadku, gdy pojazd ten jest zarejestrowany w innym państwie członkowskim, został wypożyczony od osoby zamieszkałej w tym innym państwie członkowskim i jest wykorzystywany przez osobę zamieszkałą w tym pierwszym państwie członkowskim do przemieszczania się w celach prywatnych pomiędzy tymi dwoma państwami członkowskimi?”.

Sprawa C-580/10:

„Czy z perspektywy art. 18 WE (obecnie art. 21 TFUE) sytuacja regulowana prawem wspólnotowym zachodzi, gdy państwo członkowskie opodatkowuje rozpoczęcie korzystania na krajowych drogach publicznych z pojazdu silnikowego w przypadku, gdy pojazd ten jest zarejestrowany w innym państwie członkowskim, został wypożyczony od osoby zamieszkałej w tym innym państwie członkowskim i jest wykorzystywany do przemieszczania się w celach prywatnych po jego terytorium przez osobę zamieszkałą w tym pierwszym państwie członkowskim, ale mającą obywatelstwo tego innego państwa członkowskiego?”.

15.

Postanowieniem z dnia 1 lutego 2011 r. prezes Trybunału położył te trzy sprawy do wspólnego rozpoznania. W postępowaniu uwagi na piśmie przedstawili Królestwo Niderlandów, Republika Finlandii i Komisja Europejska. Rozprawa nie odbyła się.

IV – Ocena prawna

16.

Opodatkowanie spornych pojazdów nie jest zharmonizowane i różni się znacznie w poszczególnych państwach członkowskich. A zatem państwa członkowskie mogą w tym zakresie swobodnie wykonywać swoje uprawnienie do nakładania podatków, pod warunkiem że nie naruszają prawa Unii (4).

17.

Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym odnosi się w tym zakresie wyłączenie do zgodności opodatkowania ze swobodą przemieszczania się obywateli Unii. Skoro jednak inne swobody podstawowe mają pierwszeństwo przed tą regulacją (5), zbadam najpierw swobodę świadczenia usług i swobodę przepływu kapitału.

A – W przedmiocie swobody świadczenia usług

18.

Transgraniczne wypożyczenie pojazdu może stanowić usługę w rozumieniu art. 57 TFUE. Usługami w rozumieniu tego przepisu są świadczenia wykonywane zwykle za wynagrodzeniem.

19.

Opierając się abstrakcyjnie na okoliczności, że pojazd zostaje udostępniony do wykorzystania, można by przyjąć świadczenie usługi. Z reguły bowiem dzieje się to za wynagrodzeniem, na przykład jako samochód wynajmowany (6) albo udostępniany w drodze leasingu (7).

20.

Jeśli jednak odnieść się do konkretnej formy prawnej udostępnienia, to nie stanowi ona świadczenia za wynagrodzeniem. W niniejszej sprawie pojazdy zostały bowiem udostępnione w pełni w drodze nieodpłatnego wypożyczenia.

21.

Trybunał, dokonując kwalifikacji czynności dla celów zastosowania swobody świadczenia usług, ma wątpliwości co do konkretnych okoliczności świadczenia. Jeśli nie miałyby ono charakteru gospodarczego, ta swoboda nie znajdowałaby zastosowania. Podobnie nie stosuje on jej do uczęszczania do szkół państwowych finansowanych ze środków publicznych, lecz do uczęszczania do szkół finansowanych w przeważającej mierze ze środków prywatnych (8).

22.

Podobnie w przypadku udostępniania pojazdów należy oprzeć się na konkretnych okolicznościach. Swoboda świadczenia usług nie znajduje zatem zastosowania do nieodpłatnego wypożyczenia w niniejszej sprawie (9).

B – W przedmiocie swobody przepływu kapitału

23.

Na pierwszy rzut oka zastosowanie swobody przepływu kapitału zgodnie z art. 63 TFUE również nie wydaje się właściwe. Jednocześnie jednak występują takie czynności, które mają charakter zbliżony do nieodpłatnego wypożyczenia, a są objęte tymi swobodami: dziedziczenie i darowizna wartości majątkowych.

24.

Jeżeli chodzi o art. 63 TFUE, z utrwalonego orzecznictwa wynika, że skoro w traktatach brak jest definicji pojęcia „przepływu kapitału” w rozumieniu ust. 1 tego artykułu, nomenklatura stanowiła załącznik I do dyrektywy 88/361 zachowuje charakter orientacyjny, gdy zgodnie z akapitem trzecim wprowadzenia do tego załącznika zawarta w nim nomenklatura nie wyczerpuje pojęcia przepływu kapitału (10).

25.

W tym zakresie Trybunał orzekł już, że dziedziczenie i darowizna objęte tytułem XI załącznika I do dyrektywy 88/361, zatytułowanym „Przepływ kapitału o charakterze osobistym”, stanowi

przepływ kapitału w rozumieniu art. 63 TFUE, z wyjątkiem przypadków, w których wystąpienie ich elementów konstytutywnych ograniczone jest do terytorium jednego państwa członkowskiego (11).

26.

Niezbędny transgraniczny element jest w niniejszej sprawie oczywisty: pojazdy wypożyczane są przez osoby mieszkające w innym państwie członkowskim osobom zamieszkałym w Niderlandach i używającym tych pojazdów w tym państwie.

27.

Decydująca jest jednak okoliczność, czy to wypożyczenie może zostać uznane za przepływ kapitału.

28.

Jeżeli chodzi o możliwość odliczenia od podatku kwoty odzwierciedlającej wartość darowizn dokonanych na rzecz osób trzecich mających siedzibę w innym państwie członkowskim, Trybunał orzekł, że w celu ustalenia, czy dane przepisy krajowe wchodzą w zakres postanowień traktatu dotyczących przepływu kapitału, nie jest istotne, czy leżące u podstaw darowizny zostały dokonane w pieniądzu czy w naturze (12).

29.

Udostępnienie pojazdu do nieodpłatnego korzystania nie różni się w istotny sposób od darowizny w naturze. Należy wprowadzić rzecz zwrócić, jednak można jej tymczasowo używać nieodpłatnie. Tę korzyść użytkowania beneficjent uzyskuje, podobnie jak w przypadku darowizny, w sposób ostateczny. Może ona posiadać znaczną wartość ekonomiczną, dającą się nawet dokładnie określić poprzez porównanie z kosztami odpowiedniego wynajęcia samochodu.

30.

Wyrok w przedmiocie darowizny w naturze (13) nie dotyczy wprowadzić środków obywateli obdarowanego, lecz traktowania darowizny pod względem podatkowym w przypadku darczyńcy. Jednak dla swobody przepływu kapitału nie ma znaczenia, czy ograniczenia występują wobec świadczeniodawcy, czy wobec świadczeniobiorcy. Wikszość spraw spadkowych dotyczy przy tym opodatkowania spadku (14).

31.

Z tego względu transgraniczne nieodpłatne wypożyczenie pojazdu stanowi przepływ kapitału w rozumieniu art. 63 TFUE.

32.

Typowe przykłady ograniczeń swobody przepływu kapitału w przypadku transakcji nieodpłatnych nie znajdują jednak w niniejszych sprawach zastosowania. Opodatkowanie użytkowania pojazdu przez rezydenta nie może zniechęcić osób niebędących rezydentami do dokonania lub utrzymywania inwestycji w danym państwie członkowskim (15); wartość majątku nie zostaje również zmniejszona (16).

33.

Opodatkowanie to może jednak powstrzymać korzystającego z wypożyczonego pojazdu od przyjęcia i wykorzystania tej możliwości. Podatek może bowiem wielokrotnie przewyższać wartość użytkowania. Ta reglamentacja przyjęcia transgranicznego nieodpłatnego świadczenia ogranicza swobodę przepływu kapitału (17).

34.

Ponadto z punktu widzenia korzystającego z wypożyczenia występuje przynajmniej niekorzystne traktowanie wypożyczenia transgranicznego w stosunku do wypożyczenia krajowego. W przypadku bowiem wypożyczenia krajowego podatek rejestracyjny dla pojazdu zostaje już opłacony, a korzystający nie musi obawiać się obciążenia tym podatkiem (18). Hoge Raad nie zadaje pytania o zakres uzasadnienia tego niekorzystnego traktowania; ponadto także w tym względzie zastosowanie znajdują poniższe uwagi dotyczące uzasadnienia (19).

35.

Należy zatem na pytanie prejudycjalne udzielić odpowiedzi, że podatek nałożony przez państwo członkowskie na osobę zamieszkałą na jego terytorium, korzystającą na drogach publicznych dla celów prywatnych z pojazdu zarejestrowanego w innym państwie członkowskim i wypożyczonego od osoby zamieszkałej w tym innym państwie członkowskim, ogranicza swobodę przepływu kapitału ustanowioną w art. 63 TFUE.

C – W przedmiocie swobody przemieszczania się obywateli Unii

36.

Na wypadek, gdyby Trybunał nie przychylił się do mojego zdania w przedmiocie zastosowania swobody przepływu kapitału, zbadam pomocniczo zastosowanie swobody przemieszczania się obywateli Unii.

37.

Artykuł 20 TFUE przyznaje każdej osobie mającej obywatelstwo państwa członkowskiego obywatelstwo Unii. Trzecie zainteresowanych jest zatem obywatelami Unii. Jak Trybunał stwierdza wielokrotnie, obywatelstwo Unii ma stanowić podstawowy status obywateli państw członkowskich (20).

38.

Zgodnie z art. 21 ust. 1 TFUE każdy obywatel Unii ma prawo do swobodnego przemieszczania się i przebywania na terytorium państw członkowskich. Stosowanie tego przepisu stwarza w niniejszych sprawach dwa problemy, które są ze sobą związane. Po pierwsze, sąd krajowy podnosi pytanie, czy chodzi o sytuacje wyjącznie krajowe. Po drugie, sporne jest, czy opodatkowanie korzystania z wypożyczonego pojazdu zarejestrowanego za granicą ogranicza prawo do swobodnego przemieszczania się i przebywania na terytorium państw członkowskich.

1. W przedmiocie wyłączenia sytuacji czysto krajowych

39.

Celem obywatelstwa Unii nie jest rozszerzenie przedmiotowego zakresu stosowania traktatu na sytuacje wewnętrzne pozostające bez związku z prawem Unii (21).

40.

Przeciwnie do poglądu Niderlandów uważam jednak za oczywiste, że w niniejszej sprawie sytuacja nie jest czysto krajowa. Niderlandzki podatek dotyczy wyłącznie zagranicznych pojazdów, ponieważ oparty jest na okoliczności, że używane pojazdy nie są zarejestrowane w Niderlandach. W praktyce dotyczy on zatem transgranicznego nieodpłatnego wypożyczenia pojazdów osobom zamieszkającym w Niderlandach. Natomiast w przypadku krajowego nieodpłatnego wypożyczenia podatek ten nie jest pobierany, ponieważ w takim przypadku pojazdy są zarejestrowane w Niderlandach (22).

2. W przedmiocie ograniczenia zawartego w art. 21 ust. 1 TFUE

41.

Sporne jest jednak, czy swoboda przemieszczania się obywateli Unii została ograniczona.

42.

Na podstawie brzmienia art. 21 ust. 1 TFUE Hoge Raad (23) prezentuje pogląd, że to opodatkowanie narusza zakres ochrony tego przepisu: swoboda przemieszczania się na terytorium Niderlandów jest ograniczona przez opodatkowanie korzystania z pojazdu. Zainteresowani mogą używać pojazdów do przemieszczania się tylko, jeżeli zapłacą podatek.

43.

Za to też przemawia wyrok, w którym Trybunał uznał już ograniczenie w sytuacji, gdy region belgijski wydał przepisy czyniące mniej atrakcyjnym dla mieszkańców innych regionów Belgii osiedlenie się w określonych miejscach w Belgii (24). Zakres swobody przemieszczania się obywateli Unii został ograniczony jedynie poprzez wyłączenie sytuacji czysto krajowych, tj. Belgów, którzy nigdy nie skorzystali ze swobody przemieszczania się (25).

44.

W niniejszych sprawach nie wydaje mi się jednak wątpliwe pogrobianie tego budzącego wątpliwości (26) orzecznictwa, ponieważ występują wystarczające elementy wskazujące na transgraniczne swobodne przemieszczanie się.

45.

Swoboda przekraczania granic państw członkowskich jest bez wątpienia chroniona poprzez ustanowioną w art. 21 TFUE swobodę podstawową. Ułatwienia ustanowione przez traktat FUE w dziedzinie swobody przemieszczania się nie mogą wywołać w pełni skutków, jeżeli obywatel państwa członkowskiego może zostać powstrzymany od korzystania z nich przez przeszkody, które powodują zaistnienie niekorzystnej dla niego sytuacji, jeżeli z nich skorzysta (27). Z tego względu art. 21 TFUE stoi na przeszkodzie przepisom mogącym powstrzymać w sposób nieuzasadniony obywatela Unii od przebywania w innych państwach członkowskich lub działać odstraszająco albo czynić mniej atrakcyjnym korzystanie z tej swobody (28).

46.

Niniejsze sprawy zawierają ograniczenia swobody transgranicznego przemieszczania się, ponieważ w przypadku używania w kraju pojazdu wypożyczonego nieodpłatnie za granicą należy uiścić podatek w wysokości proporcjonalnej wartości samochodu. To opodatkowanie okazjonalnego

użycia wypożyczonego za granicę pojazdu sprowadza się do zakazu takiego użycia. Podatek w wysokości połowy wartości pojazdu odpowiada bowiem wielokrotnie ekonomicznej wartości użycia.

47.

Nie ma przy tym znaczenia, czy w konkretnym przypadku obywatele Unii sami w związku z wypożyczeniem pojazdu przekroczyli granice państwami członkowskimi ani czy to przekroczenie granic stało się mniej atrakcyjne poprzez ten podatek. Wystarczy już okoliczność, że sporny podatek ogranicza transgraniczne relacje zainteresowanych obywateli Unii.

48.

Nieodpłatne wypożyczenie pojazdów, ale i innych przedmiotów, jest wyrazem relacji o charakterze rodzinnym lub przyjacielskim pomiędzy zainteresowanymi (29).

49.

Kiedy te relacje przekraczają granice państw członkowskich, polegają z reguły na tym, że osoby najpierw przekroczą te granice. Jak słusznie podnosi Komisja, swoboda ustanowiona w art. 21 TFUE winna chronić właśnie tę niegospodarczą transgraniczną aktywność obywateli Unii, a zatem w szczególności transgraniczne relacje społeczne.

50.

Państwo członkowskie pobierające podatek od nieodpłatnego transgranicznego wypożyczenia pojazdów ingeruje w ten sposób w urzeczywistnienie tej swobody przemieszczania się. Z tego względu podatek ten stanowi ograniczenie swobody podstawowej ustanowionej w art. 21 TFUE.

51.

W wypadku, gdyby Trybunał nie stwierdził ograniczenia swobody przepływu kapitału, na pytanie prejudycjalne należało udzielić odpowiedzi, że podatek pobierany przez państwo członkowskie w sytuacji, gdy osoba zamieszkała na jego terytorium korzysta dla celów prywatnych na krajowych drogach publicznych z silnikowego pojazdu osobowego zarejestrowanego w innym państwie członkowskim oraz wypożyczonego przez rezydenta tego innego państwa członkowskiego, ogranicza swobodę przemieszczania się obywateli Unii ustanowioną w art. 21 ust. 1 TFUE.

D – W przedmiocie uzasadnienia ograniczenia

52.

Finlandia odnosi się wprawdzie do uzasadnienia ewentualnego ograniczenia, jednak Hoge Raad nie zadaje o nie pytania. Także Advocaat-Generaal van Hilten nie proponował żadnych odpowiednich pytań, lecz przedstawił jedynie krótko swoje wątpliwości co do możliwości uzasadnienia (30).

53.

Z tego względu chciałabym wyrazić tytułem uzupełnienia zauważyć, co następuje:

54.

Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem państwo członkowskie może pobrać opłatę przy rejestracji

pojazdu należącego do spółki, oddanego do dyspozycji zamieszkującego w tym państwie pracownika przez spółkę mającą siedzibę w innym państwie członkowskim, gdy pojazd zasadniczo przeznaczony jest do stałego użytkowania na terytorium pierwszego państwa członkowskiego lub gdy w rzeczywistości jest używany w taki sposób (31). Jeżeli nie można stwierdzić stałego użytkowania lub odpowiedniego przeznaczenia, opodatkowanie wymaga, po pierwsze, „dalszego” uzasadnienia (32), a po drugie, może być nakładane jedynie proporcjonalnie do okresu użytkowania w danym państwie członkowskim (33).

55.

Skoro przepisy niderlandzkie zmierzają prawdopodobnie do zwalczania unikania opodatkowania, należy wskazać, że Trybunał odmówił już uznania ogólnego domniemania unikania opodatkowania i oszustw podatkowych, opartego na okoliczności, że pracodawca z siedzibą w innym państwie członkowskim udostępnia pojazd firmowy pracownikowi zamieszkającemu w danym państwie członkowskim dla celów służbowych lub dla celów służbowych i prywatnych. Domniemanie takie nie uzasadnia zatem stosowania instrumentu podatkowego, który ogranicza korzystanie z jednej z podstawowych swobód gwarantowanych w traktatach (34).

56.

Wiele przemawia zatem za uznaniem, że takie nieodpowiednie wyłączenie pojazdu z innego państwa członkowskiego nie może stać się pretekstem do domniemania unikania opodatkowania.

57.

Wydaje mi się jednak niewykłuczone stosowne monitorowanie nieodpowiedniego wyłączenia pojazdów z innych państw członkowskich z powodu ryzyka unikania opodatkowania i skuteczne sankcjonowanie obchodzenia środków kontrolnych. Jako że wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym nie zawiera jednak żadnych wskazówek co do odpowiednich regulacji, nie ma potrzeby dalszego rozważania wymogów stawianych wobec takiego systemu.

V – Wnioski

58.

Proponuję zatem, by na pytania prejudycjalne Trybunał odpowiedział następująco:

Podatek pobierany przez państwo członkowskie w sytuacji, gdy osoba zamieszkała na jego terytorium korzysta dla celów prywatnych na krajowych drogach publicznych z silnikowego pojazdu osobowego zarejestrowanego w innym państwie członkowskim oraz wyłączonego od osoby zamieszkałej w tym innym państwie członkowskim, ogranicza swobodę przepływu kapitału ustanowioną w art. 63 TFUE.

(1) Język oryginału: niemiecki.

(2) Postanowienie z dnia 27 czerwca 2006 r. w sprawie C-242/05 van de Coevering, Zb. Orz. s. I-5843, pkt 23–29 i przytoczone tam orzecznictwo.

(3) Dz.U. L 178, s. 5.

(4) Wyrok z dnia 21 marca 2002 r. w sprawie C-451/99 Cura Anlagen, Rec. s. I-3193, pkt 40.

(5) Wyroki: z dnia 16 grudnia 2010 r. w sprawie C-137/09 Josemans, Zb. Orz. s. I-13019, pkt 53, w przedmiocie swobody świadczenia usług; z dnia 31 marca 2011 r. w sprawie C-450/09

Schröder, Zb. Orz. s. I-2497, pkt 28 i nast., w przedmiocie swobody przepływu kapitału.

(6) Zobacz ww. w przypisie 2 postanowienie w sprawie van de Coevering.

(7) Zobacz ww. w przypisie 4 wyrok w sprawie Cura Anlagen.

(8) Wyrok z dnia 11 września 2007 r. w sprawie C-76/05 Schwarz i Gootjes-Schwarz, Zb. Orz. s. I-6849, pkt 38 i nast. i przytoczone tam orzecznictwo. Zobacz także wyrok z dnia 4 października 1991 r. w sprawie C-159/90 Society for the Protection of Unborn Children Ireland, Rec. s. I-4685, pkt 26, w przedmiocie niezwiązanych z motywami gospodarczymi informacji dotyczących klinik aborcyjnych.

(9) Zobacz podobnie także Advocaat-Generaal van Hilten, Bijlage bij de conclusies van 4 september 2009 in de zaken mit rolnummers 08/04259, 08/04991, 09/01256 en 09/01693 (załącznik do niniejszego wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym, pkt 3.1.5.).

(10) Wyżej wymieniony w przypisie 5 wyrok w sprawie Schröder, pkt 25 i przytoczone tam orzecznictwo.

(11) Wyżej wymieniony w przypisie 5 wyrok w sprawie Schröder, pkt 26 i przytoczone tam orzecznictwo.

(12) Wyrok z dnia 27 stycznia 2009 r. w sprawie C-318/07 Persche, Zb. Orz. s. I-359, pkt 25 i nast.

(13) Wymieniony w przypisie 12.

(14) Zobacz ww. w przypisie 5 wyrok w sprawie Schröder; wyrok z dnia 15 września 2011 r. w sprawie C-132/10 Halley i in., Zb. Orz. s. I-8353.

(15) Zobacz ww. w przypisie 5 wyrok w sprawie Schröder, pkt 30 i przytoczone tam orzecznictwo.

(16) Zobacz wyrok z dnia 10 lutego 2011 r. w sprawie C-25/10 Missionswerk Werner Heukelbach, Zb. Orz. s. I-497, pkt 22.

(17) Zobacz podobnie ww. w przypisie 12 wyrok w sprawie Persche, pkt 38 i nast.

(18) Zobacz informacje dotyczące prawa niderlandzkiego w pkt 7.

(19) Zobacz pkt 54 i nast. poniżej.

(20) Wyrok z dnia 2 października 2003 r. w sprawie C-148/02 Garcia Avello, Rec. s. I-11613, pkt 22.

(21) Wyrok z dnia 5 czerwca 1997 r. w sprawach połączonych C-64/96 i C-65/96 Uecker i Jacquet, Rec. s. I-3171, pkt 23; ww. w przypisie 20 wyrok w sprawie Garcia Avello, pkt 26.

(22) Zobacz informacje dotyczące prawa niderlandzkiego w pkt 7.

- (23) Natomiast Advocaat-Generaal van Hilten, Conclusies van 4 september 2009 in zaken mit rolnummers 08/04259, 08/04991, 09/01256 en 09/01693 (za??czniki do niniejszego wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym, odpowiednio pkt 5.2.2.3.), zaproponowa? przedstawienie Trybuna?owi pytania, czy tak?e swoboda przemieszczania si? na terytorium pa?stwa cz?onkowskiego jest obj?ta zakresem art. 21 ust. 1 TFUE.
- (24) Wyrok z dnia 1 kwietnia 2008 r. w sprawie C-212/06 Gouvernement de la Communauté fran aise i gouvernement wallon, Zb. Orz. s. I-1683, pkt 41.
- (25) Wy?ej wymieniony w przypisie 24 wyrok w sprawie Gouvernement de la Communauté fran aise i gouvernement wallon, pkt 37 i nast.
- (26) Zobacz opinia rzecznika generalnego E. Sharpston z dnia 30 wrze?nia 2010 r. w sprawie C-34/09 Ruiz Zambrano, Zb. Orz. s. I-1177, pkt 146 i przypis 118, a tak?e ogólnie pkt 135 i nast.
- (27) Wyroki: z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie C-224/02 Pusa, Rec. s. I-5763, pkt 19; z dnia 26 pa?dziernika 2006 r. w sprawie C-192/05 Tas-Hagen i Tas, Zb. Orz. s. I-10451, pkt 30.
- (28) Wyrok z dnia 17 stycznia 2008 r. w sprawie C-152/05 Komisja przeciwko Niemcom, Zb. Orz. s. I-39, pkt 24, 26, 30.
- (29) Rzecznik generalny E. Sharpston w swojej opinii w sprawie Ruiz Zambrano, wymienionej w przypisie 26, pkt 128, s?uszenie podkre?la te ludzkie aspekty obywatelstwa Unii.
- (30) Wymienione w przypisie 23, pkt 3.5.
- (31) Wy?ej wymienione w przypisie 2 postanowienie w sprawie van de Coevering, pkt 24 i przytoczone tam orzecznictwo.
- (32) Wyroki: z dnia 15 wrze?nia 2005 r. w sprawie C-464/02 Komisja przeciwko Danii, Zb. Orz. s. I-7929, pkt 79; z dnia 23 lutego 2006 r. w sprawie C-232/03 Komisja przeciwko Finlandii, Zb. Orz. s. I-27*, pkt 48, a tak?e ww. w przypisie 2 postanowienie w sprawie van de Coevering, pkt 26.
- (33) Wy?ej wymieniony w przypisie 4 wyrok w sprawie Cura Anlagen, pkt 69; ww. w przypisie 2 postanowienie w sprawie van de Coevering, pkt 27.
- (34) Wy?ej wymieniony w przypisie 32 wyrok w sprawie Komisja przeciwko Danii, pkt 81; wyrok z dnia 15 grudnia 2005 r. w sprawach po??czonych C-151/04 i C-152/04 Nadin i Nadin-Lux, Zb. Orz. s. I-11203, pkt 46.