

OPINIA RZECZNIKA GENERALNEGO

ELEANOR SHARPSTON

przedstawiona w dniu 13 lipca 2006 r.(1)

Sprawa C-290/05

Ákos Nádasdi

przeciwko

Vám? és Pénzügy?rség Észak?Alföldi Regionális Parancsnoksága

[wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym z?o?ony przez Hajdú?Bihar Megyei Bíróság (W?gry)]

1. W ramach wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym w niniejszej sprawie Hajdú?Bihar Megyei Bíróság (s?d komitatowy w Hajdú?Bihar, W?gry) zmierza do ustalenia, czy krajowa op?ata rejestracyjna nak?adana na pojazdy silnikowe jest zgodna z art. 90 akapit pierwszy WE. Przedmiotowa op?ata jest nak?adana na ka?dy pojazd, który jest po raz pierwszy dopuszczany do ruchu drogowego w tym pa?stwie cz?onkowskim, za? wysoko?? op?aty jest okre?lana w zale?no?ci od parametrów technicznych pojazdu i klasyfikacji samochodu ze wzgl?dów ochrony ?rodowiska, bez uwzgl?dniania jego warto?ci. Pytanie zosta?o skierowane w szczególno?ci w odniesieniu do stosowania tej op?aty wobec pojazdów u?ywanych przywo?onych z innych pa?stw cz?onkowskich.

W?a?ciwe przepisy prawa wspólnotowego

2. Artyku? 90 WE stanowi:

„?adne pa?stwo cz?onkowskie nie nak?ada bezpo?rednio lub po?rednio na produkty innych pa?stw cz?onkowskich podatków wewn?trznych jakiegokolwiek rodzaju wy?szych od tych, które nak?ada bezpo?rednio lub po?rednio na podobne produkty krajowe.

Ponadto ?adne pa?stwo cz?onkowskie nie nak?ada na produkty innych pa?stw cz?onkowskich podatków wewn?trznych, które po?rednio chroni? inne produkty”.

3. Artyku? ten, w szczególno?ci jego akapit pierwszy, by? ju? wielokrotnie badany przez Trybuna? szczególnie w kontek?cie podatków wewn?trznych nak?adanych na u?ywane pojazdy silnikowe przywo?one z innych pa?stw cz?onkowskich(2). Jest to utrwalone i znane orzecznictwo, jednak rekapitulacja jego najistotniejszych elementów mo?e by? u?yteczna. Przy rozwa?aniu orzecznictwa nale?y mie? na uwadze, ?e je?eli cena sprzeda?y jakiegokolwiek przedmiotu zawiera x% podatku, gdy jest on nowy, to jego cena jako przedmiotu u?ywanego po utracie warto?ci równie? b?dzie zawiera? x% podatku *rezydualnego*.

4. Po pierwsze, wyrok w sprawie Komisja przeciwko Danii(3) dotyczy opłaty nakładanej przy pierwszej rejestracji pojazdów silnikowych w Danii. Na nowe pojazdy (wszystkie pochodzą z przywozu z uwagi na brak produkcji duńskiej) stawka przekracza 100% ceny. Wartość podatkowa pojazdów używanych wynosi 100% ceny pojazdu nowego dla pojazdów poniżej sześciu miesięcy oraz 90% tej ceny dla pojazdów powyżej sześciu miesięcy. Sprzedaż pojazdów używanych już zarejestrowanych w Danii nie powodowała powstania obowiązku zapłaty kolejnej opłaty rejestracyjnej.

5. Trybunał stwierdził, iż choć nie ma duńskiej produkcji pojazdów silnikowych, to jednak istnieje w Danii rynek pojazdów używanych. Produkt staje się produktem krajowym z chwili, gdy zostanie przywieziony i wprowadzony do obrotu. Przywożone pojazdy silnikowe oraz pojazdy zakupowane na miejscu są podobnymi bądź konkurującymi ze sobą produktami. Wobec powyższego art. 90 WE miał zastosowanie do opłaty rejestracyjnej pobieranej od przywożonych pojazdów używanych. W tym względzie należało wziąć pod uwagę nie tylko krajowe stawki podatku od krajowych i przywożonych produktów, lecz również podstawę wymiaru i szczegółowe zasady nakładania podatku.

6. Trybunał następnie stwierdził, iż z uwagi na bardzo wysoką kwotę nakładaną na nowe pojazdy czuły podatek, która nadal wchodziła w skład wartości pojazdu używanego o wiele wolniej ulegała zmniejszeniu w Danii niż w niektórych innych państwach członkowskich. Niemniej opłata nakładana według stawki równej co najmniej 90% wartości nowego pojazdu w dalszym ciągu stanowi oczywiste nadmierne opodatkowanie przywożonych pojazdów używanych w porównaniu z rezydualną opłatą rejestracyjną bądź ceną wartości już zarejestrowanych używanych pojazdów zakupionych na rynku duńskim. W konsekwencji doszło do dyskryminującego opodatkowania przywożonych używanych pojazdów.

7. W wyroku w sprawie Nunes Tadeu(4) sporny podatek był jednostopniowym podatkiem nakładanym na lekkie pojazdy osobowe zarejestrowane w Portugalii, bez względu na to, czy przywiezione pojazdy były nowe, czy używane, lub bez względu na to, czy były one montowane bądź wyprodukowane w Portugalii. Wysokość podatku była zróżnicowana w zależności od pojemności cylindra pojazdu, a nie jego ceny; udzielana była zniżka 10% od przywiezionych pojazdów używanych zarejestrowanych po raz pierwszy co najmniej dwa lata wcześniej.

8. Trybunał stwierdził, iż sporny podatek nie dotyczy dokonywanych w Portugalii transakcji dotyczących pojazdów używanych, gdyż był on pobierany tylko raz w chwili, gdy pojazd był po raz pierwszy rejestrowany w Portugalii, wobec czego czuły podatek był zawarta w wartości używanych pojazdów, które zostały już zarejestrowane i zakupione na rynku portugalskim.

9. Jednakże podatek od przywiezionego pojazdu używanego, bez względu na jego wiek i stan techniczny, nie mógł wynosić mniej niż 90% podatku pobieranego od pojazdu nowego, podczas gdy podatek rezydualny zawarty w wartości pojazdu używanego zakupionego w Portugalii mógł być niższy, ponieważ rezydualna wartość podatku zmniejsza się proporcjonalnie do utraty wartości pojazdu. Taki podatek od przywożonych pojazdów używanych był w oczywisty sposób nadmierny w porównaniu z podatkiem rezydualnym zawartym w pojazdach używanych już zarejestrowanych, a następnie zakupionych na rynku portugalskim. W konsekwencji prowadzi on do dyskryminacji przywożonych pojazdów używanych.

10. Nieco bardziej skomplikowany system podatkowy był przedmiotem sporu w sprawie Komisja przeciwko Grecji(5). Przy pierwszej sprzedaży pojazdu bądź przy jego przywozie pobierany był specjalny podatek konsumpcyjny, natomiast przy pierwszej rejestracji w Grecji należało uiścić dodatkową opłatę. Obie opłaty były pobierane jako procent (różnicujący się w zależności od pojemności silnika) ceny. Dla pojazdów używanych wartość podatkowa była określana przez

zmniejszenie o 5% za każdy rok eksploatacji ceny odpowiedniego nowego pojazdu, maksymalnie o 20%. Ponadto zmniejszono stawki specjalnego podatku konsumpcyjnego dla pojazdów wyposażonych w technologie zapobiegające zanieczyszczeniom, spełniające określone kryteria. Jednakże zmniejszonych stawek nie stosowano do przywożonych pojazdów używanych wyposażonych w takie technologie.

11. W zakresie specjalnego podatku konsumpcyjnego i opłaty dodatkowej Trybuna stwierdziła, że podatek od przywożonych pojazdów używanych ulega zmniejszeniu za każdy rok eksploatacji jedynie o 5% całkowitej kwoty pobieranej od nowego pojazdu, przy maksymalnym zmniejszeniu o 20% bez względu na wiek przedmiotowego pojazdu. Dla odmiany rezydualna część podatku zawarta w wartości pojazdu używanego zakupionego w Grecji zmniejsza się proporcjonalnie do utraty wartości pojazdu. Na ogół pojazdy tracą na wartości znacznie więcej niż 5% rocznie, w szczególności w pierwszych latach i w dalszym ciągu tracą na wartości przez okres dłuższy niż cztery lata. W konsekwencji podatek od przywożonych pojazdów używanych zazwyczaj był wyższy niż część podatku nadal zawarta w wartości pojazdów używanych już zarejestrowanych i zakupionych na rynku greckim.

12. Rząd grecki twierdził, że maksymalne zmniejszenie w wysokości 20% uzasadnione było celem zniechęcania do wprowadzania do ruchu starych, niebezpiecznych i zanieczyszczających pojazdów. Jednak Trybuna stwierdziła, iż realizacja takiego celu nie zwalnia państwa członkowskiego od obowiązku przestrzegania zasady niedyskryminacji zawartej w art. 90 WE. System podatkowy można uznać za zgodny z tym artykułem tylko wtedy, gdy zostanie wykazane, iż jest on tak skonstruowany, że wyklucza jakkolwiek możliwość wyższego opodatkowania produktów przywożonych niż produktów krajowych, tak że nie może wywoływać w żadnym wypadku dyskryminujących skutków(6).

13. Co się tyczy obniżenia stawek dla pojazdów wyposażonych w technologie zapobiegające zanieczyszczeniom Trybuna stwierdziła, że udzielanie ulg podatkowych w przypadku pojazdów krajowych powodujących mniejsze zanieczyszczenia przy jednoczesnej odmowie przyznania tych ulg pojazdom z innych państw członkowskich spełniających te kryteria jest sprzeczne z art. 90 WE. Nie ma znaczenia w tym względzie ani oświadczenie Komisji aprobujące takie środki, ani trudności techniczne związane z oceną, czy przywożone pojazdy używane spełniają przedmiotowe kryteria.

14. Sprawa Gomes Valente(7) dotyczyła tego samego podatku co wyrok w sprawie Nunes Tadeu, lecz rozpoczęła się po wprowadzeniu zmiany polegającej na zastąpieniu jednorazowego zmniejszenia wartości o 10% dla przywożonych pojazdów używanych, zarejestrowanych po raz pierwszy wcześniej niż dwa lata wstecz ryczałtowo skalę zmniejszenia wartości od 18% po rocznej eksploatacji do 67% po ośmioletniej eksploatacji.

15. Trybuna stwierdziła, iż wyroki w sprawach: Komisja przeciwko Danii oraz Nunes Tadeu nie oznaczają, że utrata wartości może być uwzględniona tylko poprzez oszacowanie lub wycenę każdego pojazdu. Uwzględnianie to może nastąpić również na podstawie ryczałtowych skal, opierających się o takie kryteria jak: wiek, przebieg, stan ogólny, rodzaj napędu, marka lub model, które z reguły byłyby bardzo zbliżone do ich rzeczywistej wartości. Ustalone w ten sposób skale mogłyby się odwoływać do zestawienia lub listy zawierającej średnie aktualne ceny pojazdów używanych na rynku krajowym. Aby jednak taki system był zgodny z art. 90 WE, musiałby on zostać tak opracowany, aby wyłączone zostały wszelkie skutki o charakterze dyskryminacyjnym.

16. Ryczałtowa skala spornego zmniejszenia wartości nie opierała się na wyżej wskazanych kryteriach. Nie była ona w stanie zagwarantować, że wysokość podatku należnego z tytułu przywozu pojazdu z innego państwa członkowskiego nie będzie przewyższała kwoty rezydualnego podatku obciążającego równorzędny pojazd zarejestrowany uprzednio w Portugalii.

Nie wyłącza ona zatem możliwości, że produkty przywożone mogłyby zostać wyżej opodatkowane niż produkty krajowe.

17. Wyrok w sprawie Tulliasiamies i Siilin(8) dotyczy fińskiego podatku od samochodów, który należy uiścić przed rejestracją pojazdu lub wprowadzeniem do ruchu. Kwota do zapłaty stanowi wartość podatku pojazdu pomniejszoną o ustaloną kwotę, lecz nie mogła być niższa niż 50% wartości podatkowej. Za przywieziony pojazd używany pobierany był taki sam podatek jak od odpowiedniego nowego pojazdu, pomniejszony o 0,5% za każdy miesiąc kalendarzowy eksploatacji po szóstym miesiącu eksploatacji, do maksymalnie 150 miesięcy (a więc o 75% po dwunastu i pół roku), z zastrzeżeniem niewielkich wyjątków.

18. Trybuna stwierdziła, iż w przypadku pojazdu używanego już zarejestrowanego w Finlandii podatek od nowego samochodu mógł zostać zapłacony oficjalnemu importerowi na podstawie wartości sprzedaży, z wyłączeniem marży zysku. Z kolei podatek należny od samochodów przywożonych przez prywatne osoby był obliczany na podstawie ceny sprzedaży podobnego nowego pojazdu, który z reguły był wyższy od podatku płaconego przez oficjalnego importera. System ten nie wyłącza w niektórych przypadkach możliwości opodatkowania przywożonych pojazdów używanych w wysokości przekraczającej podatek rezydualny zawarty w wartości podobnego pojazdu używanego już zarejestrowanego na terytorium kraju. Wobec powyższego podatek ten pozostawał w tym zakresie niezgodny z art. 90 WE.

19. Trybuna ustaliła, iż obliczanie utraty wartości według stawki 0,5% miesięcznie pomiędzy 7. a 150. miesiącem nie uwzględniało rzeczywistej utraty wartości każdego pojazdu używanego, wobec czego również było niezgodne z art. 90 WE. Ponadto, jeżeli utrata wartości zostaje określona w ogólny i abstrakcyjny sposób na podstawie kryteriów przewidzianych w prawie krajowym, art. 90 WE stwarza wymóg, aby system podatkowy wykluczał wszelkie dyskryminujące skutki. Stwarza to wymóg, aby kryteria, na których opiera się sposób obliczania, były jawne oraz aby właściciel przywiezionego pojazdu używanego z innego państwa członkowskiego miał możliwość zaskarżenia stosowania metody zryczaśowanej stawki przy dokonywaniu obliczenia dla tego pojazdu, co w konsekwencji może oznaczać, że należy zbadać jego konkretne parametry w celu zagwarantowania, że nałożony na podatek nie będzie przewyższał rezydualnego podatku zawartego w wartości podobnego pojazdu używanego już zarejestrowanego na terytorium kraju.

20. Wyrok w sprawie Weigel(9) dotyczy standardowego podatku konsumpcyjnego od paliwa, nakładanego na pojazdy przy ich pierwszej rejestracji w Austrii. Podstawą wymiaru była albo kwota zapłacona za pojazd, albo, w niektórych przypadkach, godziwa wartość rynkowa pojazdu. Należna kwota wynosiła zasadniczo 2% podstawy wymiaru pomnożone przez określony wskaźnik zużycia paliwa(10), do maksymalnie 16%. Jednakże nakładana była również dodatkowa opłata w wysokości 20%, w szczególności w sytuacji, gdy podatek był nakładany wyłączenie z tytułu pierwszej rejestracji pojazdu w Austrii, przy jednoczesnym braku czynności powodującej powstanie obowiązku zapłaty podatku VAT.

21. W pierwszym rzędzie Trybuna zbadała opłat podstawową i doszła do wniosku, że nie doszło do naruszenia art. 90 WE, pod warunkiem że – jak wynikało z okoliczności – metoda oszacowania godziwej wartości rynkowej dokadnie odzwierciedlała rzeczywistą utratę wartości pojazdu i prowadziła do pożądanego rezultatu, że podatek nakładany na przywożone pojazdy używane w żadnym wypadku nie będzie przewyższał wysokości rezydualnego podatku zawartego w wartości podobnego pojazdu używanego już zarejestrowanego w Austrii.

22. Niemniej co do 20%procentowej opłaty dodatkowej Trybuna stwierdziła, że kryterium nakładania wyższego podatku, które z definicji nigdy nie będzie mogło być spełnione przez podobne produkty krajowe, nie może być zgodne z art. 90 WE, gdyż z góry wyłącza ono produkty

krajowe z najwyższego opodatkowania(11). Podobnie jest ono również sprzeczne z art. 90 WE, jeżeli produkty, które podlegają najwyższemu opodatkowaniu, są produktami przywozonymi(12). Opłata dodatkowa w wysokości 20% była stosowana jedynie w wyjątkowych okolicznościach obok opłaty podstawowej do czysto krajowych transakcji, w związku z czym była ona niezgodna z art. 90 WE.

23. Z orzecznictwa można wywieść, że aby podatek krajowy, nakładany tylko jednokrotnie na każdy pojazd w związku z jego pierwszą rejestracją w państwie członkowskim był zgodny z art. 90 akapit pierwszy WE, musi być w stopniu, w jakim dotyczy pojazdów używanych, obliczony w taki sposób, aby uniknąć jakiegokolwiek dyskryminacji pojazdów używanych przywozonych z innych państw członkowskich. Podatek taki nie może zatem obciążać przywozonych pojazdów używanych w stopniu przewyższającym ciętar rezydualnego podatku zawartego w cenie porównywalnego pojazdu zarejestrowanego wcześniej po raz pierwszy w tym samym państwie członkowskim.

24. Trybunał wyjaśni również między innymi, że przy ocenie zgodności z art. 90 WE należy wziąć pod uwagę szczególne zasady nakładania podatków; że realizacja celu ochrony środowiska naturalnego nie zwalnia państwa członkowskiego z obowiązku unikania dyskryminacji; że utrata wartości nie musi być oceniana indywidualnie w każdym przypadku, lecz może się opierać na skalach lub tabelach posługujących się odpowiednimi kryteriami celem zapewnienia wiąciwego oszacowania utraty wartości; oraz że właściciel powinien mieć możliwość zaskarżenia stosowania takich skal bądź tabel, w przypadku gdy nie uwzględniają one rzeczywistych cech konkretnego pojazdu.

Właściwe przepisy prawa krajowego

25. Jednym z warunków wstępnych rejestracji samochodu osobowego lub autokarawanu(13) przeznaczonego do ruchu drogowego na Węgrzech jest uiszczenie opłaty rejestracyjnej (regisztrációs adó).

26. Przed dniem 1 lutego 2004 r. na takie pojazdy nakładany był podatek konsumpcyjny (fogyasztási adó). Była to jednorazowa kwota, obliczana jako uamek zadeklarowanej wartości, ustalany według niektórych parametrów konsumpcyjnych pojazdu.

27. Od tego dnia podatek konsumpcyjny został zastąpiony przez opłatę rejestracyjną, ustanowioną przez ustawę nr CX z 2003 r. (ustawa o opłacie rejestracyjnej). Opłata rejestracyjna nakładana jest jako stała kwota dla każdej klasy pojazdów. Pojazdy są zasadniczo klasyfikowane według rodzaju(14) i pojemności silnika, a także ze względu na ochronę środowiska(15). Istnieją również klasy pojazdów „muzealnych” oraz „innych” pojazdów. Kwota podatku nie zależy od wartości pojazdu. Jest ona stosowana bez zróżnicowania wobec pojazdów przywozonych (zarówno nowych, jak i używanych) oraz pojazdów produkowanych na Węgrzech.

28. Na rozprawie okazało się, że z dniem 1 stycznia 2006 r., a więc po zaistnieniu okoliczności faktycznych niniejszej sprawy, wprowadzona została skala zmniejszenia kwoty należnej opłaty(16) w oparciu o liczbę miesięcy, które upłynęły między pierwszym dopuszczeniem pojazdu do ruchu a wszczęciem procedury administracyjnej związanej z uiszczeniem opłaty rejestracyjnej. Zmniejszenie waha się od 3% (jeżeli upłynęło mniej niż dwa miesiące) do 66% (jeżeli upłynęło więcej niż 25 lat).

29. Na pojazdy silnikowe nakładane są również inne podatki (w tym podatek roczny), lecz nie stanowi one przedmiotu sporu w niniejszej sprawie.

Postępowanie przed sądem krajowym i postanowienie odsyłające

30. W dniu 2 maja 2004 r. A. Nádasdi zakupił w Niemczech używany samochód osobowy marki Volkswagen Passat za cenę 6000 EUR i w dniu 13 maja 2004 r. wystąpił o dokonanie wymiaru opłaty rejestracyjnej. W dniu 14 maja 2004 r. została wymierzona opłata w wysokości 150 000 HUF (około 600 EUR), która została natychmiast uiszczona.

31. Jednakże również w dniu 14 maja 2004 r. wszczęto w sprawie znaczna podwyżka stawki opłaty rejestracyjnej⁽¹⁷⁾. Wobec powyższego organ podatkowy w dniu 11 listopada 2004 r. uchylił pierwotną decyzję ustalającą wysokość opłaty i zastąpił ją decyzją o ustaleniu opłaty na kwotę 390 000 HUF (około 1550 EUR), i wezwał A. Nádasdiego do zapłaty dodatkowej kwoty 240 000 HUF (około 950 EUR).

32. A. Nádasdi zwrócił się do sądu krajowego o dokonanie sądowej kontroli ponownego ustalenia wymiaru opłaty. Jego skarga dotyczy dnia wejścia w życie podwyżki opłaty rejestracyjnej w stosunku do chwili dokonania przez niego nabycia i złożenia wniosku o zarejestrowanie przedmiotowego pojazdu. Nie podnosi on zarzutu niezgodności z prawem wspólnotowym w postępowaniu przed sądem krajowym.

33. Sąd krajowy uważa jednak, że jest on zobowiązany do stosowania prawa wspólnotowego z urzędu, oraz ma wątpliwość co do zgodności węgierskiej opłaty rejestracyjnej z art. 90 WE. Sąd ten uważa, iż pojazdy używane nabyte za granicą i pojazdy już zarejestrowane na Węgrzech przed dniem 1 lutego 2004 r. są „podobnymi produktami” oraz że można stwierdzić, iż wysokość opłaty rejestracyjnej od sprowadzanych pojazdów używanych przewyższa kwotę rezydualnego podatku zawartego w wartości podobnych krajowych pojazdów używanych. Powstaje pytanie, czy opłata rejestracyjna nie czyni krajowych pojazdów używanych bardziej atrakcyjnymi przy zakupie, a w konsekwencji stwarza dyskryminację na rynku wobec pojazdów używanych nabytych w innych państwach członkowskich. Ponadto sąd krajowy stwierdził, iż jest sądem (pierwszej i) ostatecznej instancji w postępowaniu, wobec czego jest zobowiązany do przedstawienia swoich wątpliwości Trybunałowi Sprawiedliwości.

34. Sąd krajowy skierował następujące pytania:

„1) Czy państwa członkowskie mogły, niezależnie od art. 90 akapit pierwszy WE, utrzymać opłatę od samochodów używanych pochodzących z innych państw członkowskich, która w ogóle nie uwzględnia wartości pojazdu, a jej wysokość zależy wyłącznie od parametrów technicznych samochodu (typ silnika, pojemność) i jego klasyfikacji ze względów ochrony środowiska?

2) W przypadku odpowiedzi twierdzącej na pytanie pierwsze: czy w odniesieniu do importowanych samochodów używanych stosowana w niniejszym postępowaniu ustawa nr CX z 2003 r. o opłacie rejestracyjnej od pojazdów silnikowych jest zgodna z art. 90 akapit pierwszy WE, jeżeli w odniesieniu do samochodów, które zostały dopuszczone do ruchu na Węgrzech przed jej wejściem w życie, wspomniana opłata nie była wymagana?”.

35. Rząd węgierski i polski oraz Komisja przedstawiły uwagi na piśmie. A. Nádasdi, rząd węgierski oraz Komisja przedstawili swoje argumenty na rozprawie w dniu 1 czerwca 2006 r.

Ocena

W przedmiocie dopuszczalności

36. Rząd węgierski uważa, że wniosek jest niedopuszczalny, ponieważ nie wskazuje, z jakich powodów wykazania prawa wspólnotowego jest niezbędną dla sądu krajowego dla rozstrzygnięcia

sprawy zawiszej przed nim, to znaczy w chwili wejścia w życie podwyżki opłaty rejestracyjnej. Rząd węgierski uważa, że taka wykładnia nie ma jakiegokolwiek znaczenia w tym względzie. Chwila wejścia w życie podwyżki oraz jej zastosowanie do nabycia pojazdu w konkretnej dacie jest kwestią zastrzeżoną wyjątkowo dla prawa krajowego.

37. Prawdą jest, że ustalenie chwili wejścia w życie zwiększenia węgierskiej opłaty rejestracyjnej i jej zastosowanie wobec nabycia lub rejestracji pojazdu w konkretnym dniu – które wydają się być jedynymi punktami spornymi pomiędzy A. Nádasdim a organem skarbowym – nie są w żaden sposób zależne od jakiegokolwiek wykładni prawa wspólnotowego.

38. Jednakże już w roku 1978 Trybunał stwierdził w wyroku w sprawie Simmenthal(18), która dotyczyła nałożenia opłaty krajowej już wcześniej uznanej za sprzeczną z prawem wspólnotowym, iż „każdy sąd krajowy w sprawie, w której jest on właściwy, musi w pełni stosować prawo wspólnotowe i chronić prawa przyznane osobom fizycznym przez prawo wspólnotowe, a w konsekwencji musi uchylać wszelkie przepisy prawa krajowego pozostające z nim w sprzeczności”. Stwierdzenie to było często potwierdzane w ciągu ostatnich lat w wielu dziedzinach, ostatnio w wyroku w sprawie Mangold(19).

39. Wprowadzając zakaz nakładania dyskryminujących podatków, art. 90 akapit pierwszy WE przyznaje osobom fizycznym prawo do niepodlegania takiemu opodatkowaniu, które to prawo musi być chronione przez sądy krajowe(20).

40. W konsekwencji, jeżeli jakkolwiek aspekt ustawy węgierskiej o opłacie rejestracyjnej jest zakazany przez ten akapit, to obowiązkiem sądu krajowego jest niestosowanie tego aspektu ustawy(21) we wszelkich sprawach, w których sąd ten jest właściwy.

41. Nie jest mi znany przypadek, aby Trybunał tak dalece się posunął, aby wymagać od sądu krajowego, by ten z urzędu podnosił zagadnienie zgodności przepisu krajowego z prawem wspólnotowym w postępowaniu, w którym nie podniesiono przed nim takiego zagadnienia(22). W rzeczywistości bowiem nałożenie takiego wymogu oznaczałoby nałożenie nadmiernego ciężaru na sądy krajowe, które w każdej sprawie musiałyby poddawać kontroli w świetle całej gamy prawa wspólnotowego każdy przepis, którego zastosowania domagał się strona.

42. Niemniej jest oczywiste, że żaden przepis prawa wspólnotowego nie stoi na przeszkodzie, aby sąd krajowy podniósł takie zagadnienie z urzędu. Trudnoż powstałoby jedynie w przypadku, gdyby przepisy krajowe zabraniały takiej czynności, a wówczas w takim przypadku mogłoby zaistnieć konieczność przedłożenia Trybunałowi pytania w sprawie zgodności z prawem wspólnotowym takich przepisów krajowych(23). Nic jednak nie wskazuje w niniejszej sprawie, aby istniały przepisy, które uniemożliwiają sądowi odsyłać do zbadania podniesionego przez siebie zagadnienia, w zakresie którego oczekuje wskazówek od Trybunału.

43. W konsekwencji moim zdaniem nie ma żadnych podstaw dla odmowy udzielenia odpowiedzi na przedłożone pytania, które ponadto wyrażają pytania hipotetycznymi, lecz mają znaczenie dla sprawy zawiszej przed sądem krajowym.

Prawidłowe kryterium porównawcze

44. W celu dokonania oceny spornej opłaty rejestracyjnej w kontekście art. 90 akapit pierwszy WE należy ustalić, czy gdy jest ona nakładana na pojazdy używane sprowadzane z innych państw członkowskich, to przewyższa podatek krajowy od „podobnych produktów krajowych”.

45. Sąd krajowy uważa, że od czasu wprowadzenia opłaty rejestracyjnej z dniem 1 lutego 2004 r. na rynku istnieje konkurencja pomiędzy (a) pojazdami używanymi sprowadzanymi z innych

państw członkowskich, na które jest nakładana pełna opłata, a (b) pojazdami używanymi dopuszczonymi do ruchu na Węgrzech przed tym dniem, na które została nałożona dawna *opłata konsumpcyjna*, a których obecna wartość zawiera rezydualną część tej opłaty konsumpcyjnej.

46. Komisja jednak twierdzi, że określone w ten sposób obie kategorie nie są porównywalne w rozumieniu art. 90 WE. Rząd węgierski kładzie nacisk na trudności związane z dokonaniem porównania z uwagi na różnicę podstaw wymiaru obydwu opłat, lecz podziela pogląd sądu krajowego, zgodnie z którym każde porównanie musi jednak weryfikować, czy w określonym okresie (który, jak podnosi, w niniejszym przypadku obejmuje zarówno okres przed wprowadzeniem opłaty rejestracyjnej, gdy nakładana była opłata konsumpcyjna, jak również okres po wprowadzeniu progresywnego zmniejszenia w oparciu o wiek używanych pojazdów) system podatkowy dyskryminuje pojazdy z innych państw członkowskich.

47. W tym zakresie zgadzam się ze stanowiskiem Komisji.

48. Jeżeli państwo członkowskie wprowadza opłatę nakładaną przy pierwszym dopuszczeniu pojazdu do ruchu, opłata ta dotyczy jedynie tych pojazdów zarówno nowych, jak i używanych, które dopuszczane są do ruchu po raz pierwszy po dniu wprowadzenia tej opłaty. Jeżeli chodzi o pojazdy używane, to co do zasady może ona być stosowana wyjątkowo wobec pojazdów sprowadzanych z zagranicy. Siła rzeczy na pojazdy te nałożona zostanie opłata wyższa niż na używane pojazdy już dopuszczone do ruchu w państwie członkowskim przed wprowadzeniem tej opłaty, na które z definicji nie zostanie nałożona żadna opłata⁽²⁴⁾. Jeżeli obydwie kategorie zostałyby uznane za porównywalne w rozumieniu art. 90 WE, to wówczas państwo członkowskie nigdy nie miałooby możliwości wprowadzenia takiej opłaty. Podobnie niemożliwe byłoby podwyższenie stawki podatku bądź podjęcie innych kroków wywierających równoważny skutek, na przykład poprzez zmianę struktury podatku.

49. Jednakże celem art. 90 WE nie jest powstrzymanie państw członkowskich od wprowadzania nowych podatków bądź zmiany stawek lub struktury istniejących podatków, lecz zagwarantowanie, że bądź one stosowane w niedyskryminujący sposób zarówno wobec produktów krajowych, jak i produktów przywożonych z innych państw członkowskich. Należy ustalić, czy sporna opłata wywiera inne skutki wobec pojazdów już dopuszczonych do ruchu w państwie członkowskim niż wobec pojazdów sprowadzonych z innych państw członkowskich. Aby ocena tej opłaty była prawidłowa, musi być ona dokonana w sposób niezależny na podstawie stawki (stawek) stosowanych w danym czasie, nie zaś w drodze porównywania z innymi opłatami bądź stawkami.

50. W związku z tym dla celów niniejszej sprawy należy porównywać skutki *opłaty rejestracyjnej* od używanych pojazdów sprowadzonych z innego państwa członkowskiego po jej wejściu w życie ze skutkiem *rezydualnej opłaty rejestracyjnej* od podobnych pojazdów używanych już zarejestrowanych na Węgrzech, które zostały już obciążone tą opłatą na wcześniejszym etapie. Porównanie z pojazdami używanymi już zarejestrowanymi na Węgrzech, których wartość zawiera *rezydualną opłatą konsumpcyjną*, pozostaje bez znaczenia dla sprawy. Ponadto w postępowaniu przed sądem krajowym sąd ten musi dokonać oceny opłaty rejestracyjnej według stanu w chwili, gdy została nałożona na pojazd A. Nádasdiego. Tym samym późniejsze wprowadzenie skali zmniejszenia wartości również nie może mieć znaczenia dla sprawy.

51. Prawdą jest, iż aby móc porównać całkowitą wartość opłaty z wartością rezydualną tej samej opłaty po upływie okresu utraty wartości, należy założyć, że taki okres upływności. Prawdą jest również i to, że w dniu, w którym rzeczywiście wprowadzono nowy podatek, czy też nową stawkę opodatkowania, okres ten rzeczywiście nie mógł jeszcze upływać. W niniejszej sprawie sąd krajowy musi dokonać oceny węgierskiej opłaty rejestracyjnej według stanu na dzień, w

którym została wprowadzona nowa stawka. Aby to uczynić, sąd krajowy musi sporządzić teoretyczną prognozę na przyszłość? zakładać? upływ czasu i ustalić, czy w jej świetle mamy do czynienia z dyskryminacyjnym opodatkowaniem pojazdów używanych z innych państw członkowskich. Ocena opłaty według stanu z konkretnej chwili zostałaaby zmniejszona, jeżeli miałyby zostać uwzględnione późniejsze zmiany systemu podatkowego(25).

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

52. W pierwszej kolejności sąd krajowy zasadniczo zmierza do wyjaśnienia, czy art. 90 akapit pierwszy WE zakazuje nakładania opłaty na pojazdy używane z innych państw członkowskich, której wysokość jest określana jedynie na podstawie parametrów technicznych pojazdu i klasyfikacji ze względu na ochronę środowiska, bez względu na ich wartość.

53. Jednak przepis ten nie dotyczy podstawy ustalenia wysokości opłaty jako takiej. Ma on zastosowanie w takim zakresie, w jakim podatek krajowy może prowadzić do wyższego opodatkowania produktów z innych państw członkowskich w porównaniu z podobnymi produktami krajowymi. W wyroku w sprawie Outokumpo(26) Trybunał stwierdził, iż „prawo wspólnotowe nie ogranicza bowiem swobody każdego państwa członkowskiego do ustanawiania systemu podatkowego czyniącego różnice pomiędzy pewnymi produktami, nawet produktami podobnymi w rozumieniu art. 90, na podstawie obiektywnych kryteriów, takich jak charakter używanych surowców lub zastosowanych procesów produkcyjnych. Takie odmienne traktowanie jest tylko wtedy zgodne z prawem wspólnotowym, gdy realizuje ono cele, które same są zgodne z wymogami traktatu i prawem wtórnym, a przepisy wykonawcze pozwalają na uniknięcie wszelkiej formy bezpośredniej lub pośredniej dyskryminacji produktów przywożonych z innych państw członkowskich bądź wszelkiej formy ochrony konkurencyjnych produktów krajowych”.

54. Drugie pytanie sądu krajowego zasadniczo dotyczy tego, czy węgierska opłata rejestracyjna wprowadzona w 2004 r. jest zgodna z art. 90 akapit pierwszy WE w takim zakresie, w jakim obciąża ona sprowadzane pojazdy używane, natomiast nie obciąża pojazdów dopuszczonych do ruchu na Węgrzech przed jej wprowadzeniem.

55. Jednakże, jak wyjaśnię powyżej, takie porównanie nie ma znaczenia w świetle tego przepisu. Należy raczej porównywać skutki opłaty rejestracyjnej od nowo sprowadzonych pojazdów używanych z innego państwa członkowskiego ze skutkiem rezydualnej opłaty rejestracyjnej od podobnych pojazdów używanych już zarejestrowanych na Węgrzech, które zostały już obciążone tą opłatą na wcześniejszym etapie.

56. W związku z powyższym proponuję przekształcić i inaczej sformułować skierowane pytania w celu dostarczenia sądowi krajowemu przydatnej mu wykładni prawa wspólnotowego.

57. Po pierwsze, czy opłata, taka jak węgierska opłata rejestracyjna, jest co do zasady zgodna z art. 90 WE w zakresie, w jakim jest nakładana przy rejestracji na Węgrzech pojazdu używanego sprowadzonego z innego państwa członkowskiego, i zostałaby nałożona na pojazd używany już zarejestrowany na Węgrzech na wcześniejszym etapie?

58. Po drugie, czy dla odpowiedzi na pierwsze pytanie ma znaczenie okoliczność, że wysokość opłaty rejestracyjnej jest ustalana wyłącznie na podstawie parametrów technicznych pojazdu i klasyfikacji ze względu na ochronę środowiska, niezależnie od ich wartości?

Ogólnie w przedmiocie zgodności

59. Wydaje mi się, iż stanowisko zajmowane przez Trybunał w jego dotychczasowym orzecznictwie(27) prowadzi do nieuchronnego wniosku, że w braku uwzględnienia utraty wartości

przy określaniu wysokości opłaty rejestracyjnej stosowanej względem pojazdów używanych sprowadzanych z innych państw członkowskich metoda ustalania tej opłaty wprowadza dyskryminację pomiędzy tymi pojazdami a podobnymi pojazdami używanymi już zarejestrowanymi na Węgrzech, które zostały obciążone tą samą opłatą na wcześniejszym etapie.

60. W celu dokonania takiej oceny należy porównać podobne pojazdy pod wszystkimi istotnymi względami, innymi niż data dopuszczenia do ruchu na Węgrzech. Opłata rejestracyjna jest nakładana na podstawie określonych stałych kryteriów, w szczególności typu i pojemności silnika oraz klasyfikacji pojazdu ze względów ochrony środowiska. Na przykład stawka opłaty na pojazd A. Nádasdiego była stawką przewidzianą albo dla silnika benzynowego o pojemności pomiędzy 1601 a 1800 cm³, albo dla silnika Diesla o pojemności pomiędzy 1701 a 2000 cm³, przy klasyfikacji pojazdu ze względów ochrony środowiska 5 lub wyżej. Podobne porównanie musi zostać dokonane pomiędzy pojazdami mającymi takie same parametry utraty wartości, które mogą różnić się w zależności od modelu, wieku, przebiegu itp.

61. Mając powyższe czynniki na uwadze, nowy pojazd, od którego została uiszczona opłata rejestracyjna w maju 2004 r., utraci znaczną część swojej wartości, powiedzmy 30% do grudnia 2005 r.(28), kiedy mógłby zostać sprzedany za 70% swojej pierwotnej wartości, wyczywszy w to rezydualne 70% kwoty opłaty rejestracyjnej mającej zastosowanie do jego kategorii, określonej na podstawie rodzaju paliwa, pojemności silnika oraz klasyfikacji pojazdu ze względów ochrony środowiska. Niemniej ten sam model pojazdu, mający ten sam wiek, przebieg i inne parametry, zakupiony jako używany w innym państwie członkowskim, a następnie zarejestrowany w grudniu 2005 r., podlega 100-procentowej opłacie rejestracyjnej przewidzianej dla tej kategorii. Tak więc sprowadzone pojazdy używane są obciążone wyższą opłatą niż podobne pojazdy używane już zarejestrowane na Węgrzech, które zostały obciążone tą samą opłatą na wcześniejszym etapie.

62. Z orzecznictwa Trybunału jasno wynika, że jest to co do zasady sprzeczne z art. 90 akapit pierwszy WE.

W przedmiocie podstawy ustalania wysokości opłaty

63. Rządy węgierski i polski podkreślają, że węgierska opłata rejestracyjna jest w istocie podatkiem ekologicznym, ponieważ jej wysokość zależy wyznacznie od rodzaju i pojemności silnika oraz klasyfikacji pojazdu ze względów ochrony środowiska. Obydwa rządy wskazują, iż „wysoki poziom ochrony i poprawy jakości środowiska naturalnego” jest jednym z podstawowych celów Wspólnoty Europejskiej, przewidzianych w art. 2 WE.

64. Polska odwołuje się również do inicjatyw wspólnotowych zachęcających do ochrony środowiska naturalnego przy eksploatacji pojazdów silnikowych, na przykład dyrektywy 2000/53/WE Parlamentu Europejskiego i Rady w sprawie pojazdów wycofanych z eksploatacji(29) oraz przygotowanego przez Komisję projektu dyrektywy Rady w sprawie podatków związanych z samochodami osobowymi(30), a także stwierdzenia Trybunału zawartego w wyroku w sprawie Outokumpu(31), że art. 90 WE nie zakazuje różnicowania stawek podatku krajowego (w tym przypadku od energii elektrycznej) w zależności od zastosowanych metod produkcji i rodzaju wykorzystywanych surowców w zakresie, w jakim różnicowanie to opiera się na względach ochrony środowiska.

65. Obydwa rządy sugerują zatem nie tylko, że opłata rejestracyjna jest zgodna z prawem wspólnotowym, lecz również że niekorzystne orzeczenie Trybunału oznaczałoby utrudnienie państwu członkowskiemu realizacji celów zamierzonych przez traktat i instytucje wspólnotowe.

66. Nie mogą zgodzić się z tym stanowiskiem. Celem art. 90 WE jest zakazanie wszelkich podatków krajowych, które pobierane są od produktów z innych państw członkowskich w większej

kwocie niż od podobnych produktów krajowych, w braku innych różnic pomiędzy tymi produktami. Podatek nie zostaje wyłączone z zakazu z tego tylko powodu, że poza jego podstawowym celem dostarczania przypływów służy wspieraniu przyjaznych środowisku produktów lub zwyczajów. Przeciwnie, jeżeli służy on takiemu celowi, musi to czynić tak, by nie obciążać krajowych produktów w mniejszym stopniu niż produktów przywożonych z innych państw członkowskich.

67. W rzeczywistości bowiem, z orzecznictwa Trybunału jasno wynika, że takie podatki jak będące przedmiotem sporu w ww. sprawach Nunes Tadeu oraz Gomes Valente(32), których podobieństwo do spornej opłaty rejestracyjnej w niniejszej sprawie jest oczywiste, są sprzeczne z art. 90 WE; a także że cele ochrony środowiska, jakie na przykład przedstawiono w sprawie Komisja przeciwko Grecji(33), muszą być realizowane w sposób, który nie prowadzi do dyskryminacji produktów z innych państw członkowskich.

68. Prawdą jest, iż co do zasady państwa członkowskie mogą swobodnie opodatkowywać pojazdy silnikowe wedle takich kryteriów ochrony środowiska, jakie uznają za najbardziej odpowiednie, a jeżeli cele takiego opodatkowania dotyczą ochrony środowiska, to może ono nie pozostawać w związku z ceną pojazdu. Dlaczego zatem prawo wspólnotowe miałooby wymagać uwzględnienia utraty wartości przy opodatkowywaniu pojazdów używanych, skoro cel i założenia podatku są związane z ochroną środowiska i nie pozostają w związku z jego wartością? Można by uznać, że taki wymóg pozostaje w sprzeczności ze swobodą państwa członkowskiego poprzez to, że w nieunikniony sposób wiązałoby wysokość podatku z ceną każdego pojazdu.

69. Stanowisko to zostaje podważone w wyniku wnikliwszej oceny. Taki rodzaj podatku, o którym mowa w niniejszej sprawie, nakładany jest jedynie raz w chwili pierwszej rejestracji pojazdu w celu jego używania w danym państwie członkowskim, a więc w większości przypadków w chwili jego nabycia przez rezydenta tego państwa lub niedługo po tej chwili. Podatek taki staje się częścią wartości pojazdu, toteż aspekt ten należy brać pod uwagę przy ocenie jego skutków dla konkurencyjnych produktów z innych państw członkowskich. Inne rodzaje podatku ekologicznego podlegająby odmiennej ocenie. Na przykład podatki okresowe stanowią kosztów eksploatacji pojazdu, a nie jego wartości kapitałowej, wobec czego nie ma potrzeby uwzględnienia utraty tej wartości.

70. Do Trybunału nie należy decydowanie, w jaki sposób Węgry powinny zorganizować swój system opodatkowania pojazdów dla realizacji celów związanych z ochroną środowiska naturalnego, przy jednoczesnym zagwarantowaniu równego traktowania pojazdów używanych już zarejestrowanych na Węgrzech i tych, które po raz pierwszy są dopuszczane do ruchu po ich sprowadzeniu z innego państwa członkowskiego.

71. Niemniej istnieją oczywiste sposoby pogodzenia wymogów związanych z ochroną środowiska z wymogami równego traktowania. Na przykład w przypadku utrzymania przez Węgry jednostopniowej opłaty nakładanej przy pierwszym dopuszczeniu pojazdu do ruchu mogą one przyjąć określony mechanizm, jak ryczałtowa skala, o której mowa w wyroku w sprawie Gomes Valente(34), z możliwością jej zakwestionowania w razie potrzeby i dokonania konkretnego oszacowania wysokości opłaty, o czym mowa w wyroku w sprawie Tulliasiamies i Siilin(35). Alternatywnie, państwo członkowskie musi mieć możliwość przyjęcia systemu opartego wyłącznie na rocznym podatku od ruchu drogowego, jak tego, którego zarys znajduje się w przygotowanym przez Komisję projekcie dyrektywy w sprawie podatków związanych z samochodami osobowymi(36) (bez względu na to, czy projekt ten zostanie w końcu przyjęty).

W przedmiocie ograniczenia skutków wyroku w czasie

72. Wreszcie w pisemnych uwagach Polska wniosła, na wypadek gdyby w wyroku Trybunału stwierdzono, że sporna opłata rejestracyjna jest niezgodna z art. 90 akapit pierwszy WE, o

ograniczenie skutków tego wyroku w czasie. Rząd węgierski złożył ten sam wniosek na rozprawie.

73. Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem wykładnia przepisu prawa wspólnotowego dokonana przez Trybunał wyjaśnia i precyzuje w miarę potrzeb znaczenie oraz zakres tego przepisu, tak jak powinien lub powinien być rozumiany i stosowany od chwili jego wejścia w życie. Sąd mógł i powinien zatem stosować tak wykładni przepisu również do stosunków prawnych powstałych przed wydaniem wyroku w przedmiocie wniosku o dokonanie wykładni(37).

74. Trybunał określił ostatnio swoje stanowisko w zakresie ograniczania skutków wyroku w czasie w następujący sposób:

„Jedynie w wyjątkowych przypadkach Trybunał, stosując ogólne zasady pewności prawa leżące u podstaw wspólnotowego porządku prawnego, może uznać, że należy ograniczyć ze skutkiem dla wszystkich zainteresowanych możliwość powoływania się na zinterpretowany przez niego przepis celem podważenia stosunków prawnych zawartych w dobrej wierze [...]”.

Ponadto z utrwalonej linii orzecznictwa wynika, że konsekwencje finansowe, jakie mogłyby wyniknąć dla państwa czosnkowskiego z wyroku wydanego wskutek wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym, nie stanowi same w sobie uzasadnienia dla ograniczenia skutków tego wyroku w czasie [...].

Trybunał ucieka się do tego rozważania jedynie w bardzo szczególnych okolicznościach, po pierwsze, gdy istnieje ryzyko poważnych reperkusji finansowych ze względu, między innymi, na znaczne liczby stosunków prawnych nawiązanych w dobrej wierze na podstawie uregulowania uważanego za skuteczne i obowiązujące, po drugie, gdy okazywało się, iż osoby prywatne oraz władze krajowe były zachęcane do zachowań niezgodnych z uregulowaniami wspólnotowymi ze względu na istnienie obiektywnej i istotnej niepewności odnośnie do zakresu przepisów wspólnotowych, do której to niepewności przyczyniło się ewentualnie również takie samo zachowanie innych państw czosnkowskich bądź Komisji Wspólnot Europejskich [...]”(38).

75. W związku z tym, w celu uwzględnienia tego wniosku, w pierwszej kolejności należy rozważyć, czy zostało spełnione kryterium „dobrej wiary”.

76. Rząd węgierski na rozprawie stwierdził, iż pomiędzy dniem 1 maja 2004 r. a 31 grudnia 2005 r. opłata rejestracyjna została uiszczona w dobrej wierze od ponad 80 000 pojazdów używanych sprowadzonych z innych państw czosnkowskich. Nie podnosi on jednak na rozprawie zarzutu istnienia jakiegokolwiek obiektywnej i istotnej niepewności(39) dotyczącej skutków art. 90 WE lub zachowania innych państw czosnkowskich bądź Komisji, które mogłyby doprowadzić go do przekonania o istnieniu takiej niepewności. Wobec powyższego nie jestem przekonana, że pierwsze kryterium zostało spełnione.

77. Co się tyczy drugiego kryterium, to znaczy istnienia ryzyka poważnych reperkusji finansowych dla danego państwa czosnkowskiego, to rząd węgierski przedstawił na rozprawie dane liczbowe dotyczące szacunku rocznej kwoty przypływów z tytułu opłaty rejestracyjnej od sprowadzonych pojazdów używanych z innych państw czosnkowskich na kwotę 29 miliardów HUF (116 milionów EUR), która to kwota stanowi 0,6% rocznych przychodów państwa. Rząd ten przyznał, że nie cała ta kwota podlegaaby zwrotowi, lecz jedynie jej część odpowiadająca nadpłacie wskutek nieuwzględnienia utraty wartości pojazdów. Zwrócił on jednak uwagę na koszty administracyjne związane z rozpatrzeniem tak wielkiej liczby indywidualnych przypadków, a w szczególności z identyfikacją wszystkich osób uprawnionych do zwrotu nadpłaty.

78. Konsekwencje finansowe proponowanego przeze mnie orzeczenia byłyby konieczne

zwrotu podatku. Taka konsekwencja sama w sobie nie może uzasadniać ograniczenia skutków wyroku w czasie. Ponadto nie sędzi, aby można było ją zakwalifikować jako poważną reperkusję finansową uzasadniającą takie ograniczenie. Faktycznie bowiem przedmiotowa kwota najprawdopodobniej byłaby znacznie niższa od 0,6% uzyskanych przychodów państwa. Zwrot może dotyczyć wyłącznie nadpłaconej części i wbrew obawom rzędu węgierskiego, prawo wspólnotowe nie może wymagać od państwa członkowskiego, aby dokonywało ono poszukiwań wszystkich tych osób, które dokonały nadpłaty, lecz wymaga jedynie, aby państwo członkowskie dokonało zwrotu nadpłać osobom, które o to wystąpiły.

79. Nie można również przypuszczać, iż ciżar administracyjny związany z ustaleniem należnej kwoty w indywidualnych przypadkach będzie nadmierny. Co do zasady wystarczające powinno być ustanowienie systemu skal ryczałtowych opartych na właściwych kryteriach, z zastrzeżeniem możliwości zaskarżenia i dokonania konkretnego oszacowania(40).

80. W konsekwencji nie sędzi, aby istnienie ryzyka doniosłych konsekwencji gospodarczych dla Węgier zostało udowodnione, wobec czego nie widzi żadnych podstaw dla ograniczenia skutków wyroku w czasie w niniejszej sprawie.

81. Na zażyczenie chciałabym zauważyć, że zaskakujące jest to, iż to rząd polski, a nie rząd węgierski, jako pierwszy podniósł tę kwestię w niniejszym postępowaniu. Ponieważ każde ograniczenie skutków w czasie musi opierać się na ocenie sytuacji, to znaczy istnienia dobrej wiary i ryzyka poważnych trudności w konkretnym zainteresowanym państwie członkowskim, uważam, iż co do zasady byłoby rzeczą niepożądaną, aby takie ograniczenie miało zostać uwzględnione na wyjątkowy wniosek innego państwa członkowskiego.

Wnioski

82. Wobec powyższych rozważań uważam, że Trybunał powinien udzielić następujących odpowiedzi na pytania prejudycjalne przedłożone przez Hajdú-Bihar Megyei Bíróság:

1) W celu stwierdzenia, czy opłata nakładana na pojazdy silnikowe w związku z ich pierwszym dopuszczeniem do ruchu w państwie członkowskim jest zgodna z art. 90 akapit pierwszy WE w zakresie, w jakim dotyczy ona pojazdów używanych, należy porównać wpływ tej opłaty na koszt nowo sprowadzonych pojazdów używanych z innego państwa członkowskiego z wpływem rezydualnej kwoty opłaty na koszt podobnych pojazdów używanych, które już zostały dopuszczone do ruchu w pierwszym państwie członkowskim i zostały już obciążone tą opłatą na wcześniejszym etapie. Porównanie z używanymi pojazdami dopuszczonymi do ruchu w tym państwie członkowskim przed wprowadzeniem tej opłaty nie ma znaczenia dla sprawy.

2) Opłata nakładana na pojazdy silnikowe w związku z ich pierwszym dopuszczeniem do ruchu w państwie członkowskim, której wysokość jest obliczana bez uwzględnienia rzeczywistej utraty wartości pojazdu, co w przypadku jej zastosowania do pojazdów przywiezionych z innych państw członkowskich prowadzi do tego, że przewyższa ona kwotę rezydualnej opłaty zawartej w wartości podobnych pojazdów używanych, które zostały już zarejestrowane na terytorium krajowym, jest w zakresie tego przewyższającego obciążenia niezgodna z art. 90 akapit pierwszy WE.

3) Dla niezgodności tej nie ma żadnego znaczenia okoliczność, że sporna opłata jest przeznaczona na realizację celów związanych z ochroną środowiska naturalnego bądź to że jest ona nakładana wyłącznie na podstawie obiektywnych kryteriów mających znaczenie dla takiej ochrony.

1 – Język oryginału: angielski.

2 – Zakazy zawarte w art. 90 WE były uprzednio ujęte w art. 95 traktatu WE, na który powołuje się starsze orzecznictwo. Niemniej, w imię jednolitości, w dalszej części będzie posługiwano się obecną numeracją.

3 – Wyrok z dnia 11 grudnia 1990 r. w sprawie C-47/88, Rec. str. I-4509; zob. w szczególności pkt 17–21.

4 – Wyrok z dnia 9 marca 1995 r. w sprawie C-345/93, Rec. str. I-479; zob. w szczególności pkt 4, 10 i 13–15.

5 – Wyrok z dnia 23 października 1997 r. w sprawie C-375/95, Rec. str. I-5981; zob. w szczególności pkt 3–5, 21–23, 28, 29, 40 i 43–47.

6 – Zobacz również wyrok z dnia 17 lipca 1997 r. w sprawie C-90/94 Haahr Petroleum, Rec. str. I-4085, pkt 34.

7 – Wyrok z dnia 22 lutego 2001 r. w sprawie C-393/98, Rec. str. I-1327; zob. w szczególności pkt 7, 24–26, 28–30 i 37.

8 – Wyrok z dnia 19 września 2002 r. w sprawie C-101/00, Rec. str. I-7487; zob. w szczególności pkt 5, 6, 57, 60, 61, 78–80 i 85–89.

9 – Wyrok z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie C-387/01, Rec. str. I-4981; zob. w szczególności pkt 23, 40, 65–81, 86 i 87.

10 – To znaczy „zużycia paliwa w litrach” – prawdopodobnie na 100 km – „pomniejszone o 3 litry (o 2 litry w przypadku pojazdów z silnikiem Diesla), mierzonego za pomocą ogólnego zużycia w Cyklu Grupy Emisji z Pojazdów Silnikowych, zgodnie z dyrektywą 80/1268, zmienioną dyrektywą 93/16”. Tak więc opłata nie byłaby pobierana, jeżeli przeciwne zużycie nie przekraczało 2 lub 3 litrów, w zależności od przypadku.

11 – Zobacz również wyrok z dnia 15 marca 1983 r. w sprawie 319/81 Komisja przeciwko Włochom, Rec. str. 601, pkt 17.

12 – Zobacz również wyrok z dnia 4 marca 1986 r. w sprawie 106/84 Komisja przeciwko Danii, Rec. str. 833, pkt 21.

13 – Inne przepisy, które nie są przedmiotem sporu w niniejszym postępowaniu, mogą mieć zastosowanie wobec innych rodzajów pojazdów. Jednakże będzie w dalszej części posługiwano się wyrażeniem „pojazd” na określenie wyjącznie „samochodu osobowego” lub „autokarawanu”, wobec których opłata rejestracyjna ma zastosowanie.

14 – To jest benzynowego lub Diesla.

15 – Jest to klasyfikacja w skali od 1 do 10, zasadniczo opierająca się na emisji spalin i hałasu. Wyższa liczba w skali oznacza lepsze parametry w zakresie ochrony środowiska naturalnego. Opłata rejestracyjna uwzględnia jedynie, czy klasyfikacja wynosi poniżej 5 (co wiódłoby się z wyższych stawek opłat), czy 5 wzwyż (co wiodłoby się z niższych stawek).

16 – Ustawa nr CXIX z 2005 r., art. 53 oraz załącznik 13, część II.

17 – Ustawa nr XII z 2004 r.

18 – Wyrok z dnia 9 marca 1978 r. w sprawie 106/77, Rec. str. 629, pkt 21.

19 – Wyrok z dnia 22 listopada 2005 r. w sprawie C-144/04, Zb.Orz. str. I-9981, pkt 77. Sprawa ta dotyczyła dyskryminacji ze względu na wiek, lecz wyrok w sprawie Simmenthal został potwierdzony w odniesieniu do podatków nakładanych w sposób niezgodny z prawem wspólnotowym – zob. na przykład wyrok z dnia 22 października 1998 r. w sprawach połączonych od C-10/97 do C-22/97 IN.CO.GE.'90 i in., Rec. str. I-6307, pkt 20 i 21.

20 – Co uznano po raz pierwszy 40 lat temu w wyroku z dnia 16 czerwca 1966 r. w sprawie 57/65 Lütticke, Rec. str. 293, pkt 210–212.

21 – Jak Trybunał stwierdził w wyroku z dnia 16 lipca 1992 r. w sprawie C-343/90 Lourenço Dias, Rec. str. I-4673 (pkt 49 oraz pkt 1 sentencji), okoliczności, że niektóre elementy wewnętrznego systemu podatkowego, będąc niektóre przepisy dotyczące jego stosowania mają dyskryminacyjny charakter, a więc są zakazane przez art. 90 WE, niekoniecznie musi oznaczać, że należy uznać cały system za niezgodny z art. 90 WE. (Sprawa ta dotyczyła również spornej opłaty portugalskiej w sprawach Nunes Tadeu i Gomes Valente, lecz pozostaje ona bez znaczenia dla zagadnienia traktowania sprowadzonych pojazdów używanych z innych państw członkowskich w porównaniu z już zarejestrowanymi w Portugalii).

22 – Zobacz wyrok z dnia 14 grudnia 1995 r. w sprawach połączonych C-430/93 i C-431/93 Van Schijndel i van Veen, Rec. str. I-4705, pkt 27.

23 – Zobacz wyrok z dnia 14 grudnia 1995 r. w sprawie C-312/93 Peterbroeck, Rec. str. I-4599, pkt 21, z którego wynikałoby, że prawo wspólnotowe czasami stoi na przeszkodzie stosowaniu takich przepisów.

24 – Jak podkreślił rzędnik, nałożenie nowej opłaty na pojazdy już dopuszczone do ruchu, a które już zostały obciążone inną opłatą, wiązałoby się z podwójnym opodatkowaniem z mocą wsteczną.

25 – Rzeczywiście ekonomiczna jest taka: pojazdy używane przywiezione na Węgry wkrótce po zastąpieniu opłaty konsumpcyjnej opłatą rejestracyjną konkurowały z używanymi pojazdami już zarejestrowanymi na Węgrzech, których wartość zawierała rezydualną opłatą konsumpcyjną. Podobna sytuacja zachodzi, gdy stawka opłaty ulega zmianie. W takich sytuacjach może rzeczywiście wystąpić różnica przejściowa pomiędzy stawką opłaty, jak została obciążony używany pojazd już zarejestrowany na Węgrzech, a stawką, jak została obciążony pojazd nowo zarejestrowany. Różnice takie są jednak nieuniknione, gdy państwa członkowskie korzystają ze swojej suwerenności podatkowej w celu dostosowania swoich systemów podatkowych w takich dziedzinach. Uwzględniając tę suwerenność, poddanie próbie na zgodność z prawem wspólnotowym musi polegać na zbadaniu tego, czy każda kolejna (stawka opłaty) opłata jest sama w sobie dyskryminująca, a nie czy może to spowodować przejściowe różnice w traktowaniu w wyniku zmiany w systemie.

26 – Wyrok z dnia 2 kwietnia 1998 r. w sprawie C-213/96, Rec. str. I-1777, pkt 30.

27 – Podsumowane w pkt 4 i nast.

28 – Na przykład okres pomiędzy wprowadzeniem opłaty rejestracyjnej a wprowadzeniem skali utraty wartości.

29 – Z dnia 18 września 2000 r. (Dz.U., L 269, str. 34).

30 – COM(2005) 261 wersja ostateczna, z dnia 5 lipca 2005 r.

31 – Wyżej wymieniony w przypisie 26, pkt 31.

32 – Zobacz pkt 7 i nast. oraz pkt 14 i nast. powyżej.

33 – Wyżej wymieniony w przypisie 5; zob. w szczególności pkt 12 i nast. powyżej.

34 – Zobacz pkt 15 powyżej.

35 – Zobacz pkt 19 powyżej.

36 – Wyżej wymieniony w przypisie 30.

37 – Zobacz na przykład wyrok z dnia 10 stycznia 2006 r. w sprawie C-402/03 Skov i Bilka, Zb.Orz. str. I-199, pkt 50.

38 – Wyrok z dnia 27 kwietnia 2006 r. w sprawie C-423/04 Richards, Zb.Orz. str. I-3585, pkt 40–42.

39 – Zobacz moją opinię z dnia 22 czerwca 2006 r. w sprawie C-228/05 Strada Sfalti, pkt 87–89 odnośnie do wyrażenia pewnych wątpliwości co do najbardziej odpowiedniego sformułowania dla tego kryterium.

40 – Zobacz odwołania do wyroków w sprawie Gomes Valente oraz w sprawie Tulliasiamies i Siilin w pkt 71 powyżej.