WYROK TRYBUNAŁU (czwarta izba)

z dnia 26 kwietnia 2007 r. *

W sprawie C-392/05

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 234 WE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Symvoulio tis Epikrateias (Grecja) postanowieniem z dnia 30 czerwca 2005 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 31 października 2005 r., w postępowaniu:

Georgios Alevizos

przeciwko

Ypourgos Oikonomikon,

TRYBUNAŁ (czwarta izba),

w składzie: K. Lenaerts (sprawozdawca), prezes izby, E. Juhász, R. Silva de Lapuerta, J. Malenovský i T. von Danwitz, sędziowie,

* Język postępowania: grecki.

rzecznik generalny: J. Kokott,
sekretarz: L. Hewlett, główny administrator,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 14 grudnia 2006 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

— w imieniu M. Alevizosa przez P. Damouli, dikigoros,

— w imieniu rządu greckiego przez M. Apessosa, I. Bakopoulosa oraz K. Boskovitsa, działających w charakterze pełnomocników,

— w imieniu Komisji Wspólnot Europejskich przez D. Triantafyllou, działającego w charakterze pełnomocnika,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 25 stycznia 2007 r.,

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 6 dyrektywy Rady 83/183/EWG z dnia 28 marca 1983 r. w sprawie zwolnień od podatku stosowanych do przywozu na stałe z państw członkowskich majątku prywatnego osób fizycznych (Dz.U. L 105, str. 64), zmienionej dyrektywą Rady 89/604/EWG z dnia 23 listopada 1989 r. (Dz.U. L 348, str. 28, zwanej dalej „dyrektywą 83/183").

2 Wniosek ten złożony został w sporze pomiędzy G. Alevizosem a Ypourgos Oikonomikon (ministrem finansów) dotyczącym akcyzy i specjalnej dodatkowej jednorazowej opłaty rejestracyjnej (zwanej dalej „specjalną opłatą rejestracyjną"), wymierzonymi mu w związku z przywozem na stałe do Grecji pochodzącego z Włoch samochodu do użytku prywatnego.

Ramy prawne

Uregulowania wspólnotowe

Dyrektywa 83/183

3 Dwa pierwsze motywy dyrektywy 83/183 mają następujące brzmienie:

„W związku z potrzebą szerszego uświadomienia obywatelom państw członkowskich faktu istnienia Wspólnoty Europejskiej, powinny zostać podjęte kolejne środki z korzyścią dla osób fizycznych, aby stworzyć we Wspólnocie warunki podobne do warunków na poszczególnych rynkach wewnętrznych;

bariery podatkowe związane z przywozem przez osoby fizyczne majątku prywatnego do jednego państwa członkowskiego z drugiego państwa członkowskiego są szczególnym utrudnieniem dla swobodnego przepływu osób w obrębie Wspólnoty; stąd też owe bariery powinny być usunięte, w najszerszym możliwym zakresie, przez wprowadzenie zwolnień podatkowych".

4 Zgodnie z brzmieniem art. 1 ust. 1 dyrektywy 83/183 każde państwo członkowskie na warunkach i w przypadkach określonych w tej dyrektywie „zwolni majątek prywatny, przywożony na stałe z innego państwa członkowskiego przez osoby fizyczne, z podatku obrotowego, podatku akcyzowego i innych podatków konsumpcyjnych, które zwykle są nakładane na taki majątek".

5 Artykuł 1 ust. 2 tej dyrektywy stanowi:

„Szczególne i/lub okresowe opłaty i podatki związane z korzystaniem z takiego majątku na terenie danego kraju, takie jak na przykład opłaty związane z rejestracją samochodu, podatki drogowe i abonament telewizyjny, nie są objęte przepisami niniejszej dyrektywy".

6 Artykuł 2 dyrektywy 83/183 stanowi:

„1. Dla celów niniejszej dyrektywy »majątek prywatny« oznacza majątek na użytek prywatny danych osób bądź na użytek ich rodziny. Taki majątek nie może być wykorzystywany, z uwagi na swój charakter lub wielkość, na cele handlowe lub działalność gospodarczą w rozumieniu art. 4 dyrektywy 77/388/EWG […]

2. Zwolnienie określone w art. 1 przysługuje dla majątku prywatnego:

[…]

b) który dana osoba rzeczywiście wykorzystywała w państwie członkowskim przed zmianą miejsca pobytu lub ustanowieniem drugiego miejsca zamieszkania. W przypadku pojazdów mechanicznych (łącznie z przyczepami), przyczep turystycznych, domów przewoźnych, łodzi rekreacyjno-wypoczynkowych i prywatnych samolotów państwa członkowskie mogą wymagać, aby zainteresowana osoba korzystała z nich przez okres przynajmniej sześciu miesięcy przed zmianą miejsca pobytu.

[…]".

7 Pojęcie „miejsca stałego pobytu" w rozumieniu dyrektywy 83/183 zdefiniowane jest w jej art. 6 ust. 1 dotyczącym „Ogólnych zasad określania miejsca pobytu" w następujący sposób:

„Dla celów niniejszej dyrektywy »miejsce stałego pobytu« oznacza miejsce, w którym osoba fizyczna zwykle przebywa, tzn. przez co najmniej 185 dni w każdym roku kalendarzowym, ze względu na swoje więzi osobiste i zawodowe, a w przypadku osoby niezwiązanej z tym miejscem zawodowo, ze względu na osobiste powiązania, które wskazują na istnienie ścisłych więzi pomiędzy tą osobą a miejscem, w którym mieszka.

Jednakże za miejsce stałego pobytu osoby związanej zawodowo z miejscem innym niż miejsce powiązań osobistych, i z tego względu przebywającej na zmianę w różnych miejscach w dwu lub więcej państwach członkowskich, uważa się miejsce, z którym jest związana osobiście, pod warunkiem że regularnie tam powraca. Ten ostatni warunek nie musi być spełniony, jeśli osoba mieszka w państwie członkowskim w celu wypełnienia zadania w określonym czasie. Studia uniwersyteckie bądź nauka w szkole poza miejscem stałego pobytu nie stanowi zmiany tegoż".

8 Zgodnie z brzmieniem art. 7 ust. 1 lit. a) dyrektywy 83/183 zwolnienie, przewidziane w art. 1 tej dyrektywy przyznaje się dla majątku prywatnego przywożonego przez osobę fizyczną w razie przeniesienia jej stałego miejsca pobytu.

Dyrektywa 92/12/EWG

9 Zgodnie z motywami trzecim, czwartym i dwudziestym dyrektywy Rady 92/12/EWG z dnia 25 lutego 1992 r. w sprawie ogólnych warunków dotyczących wyrobów objętych podatkiem akcyzowym, ich przechowywania, przepływu oraz kontrolowania (Dz.U. L 76, str. 1):

„należy określić pojęcie wyrobów objętych podatkiem akcyzowym; tylko towary, które są traktowane jako takie we wszystkich państwach członkowskich, mogą podlegać przepisom prawa wspólnotowego;

[…]

w celu zapewnienia ustanowienia i funkcjonowania rynku wewnętrznego, ściągalność podatków akcyzowych powinna być jednakowa we wszystkich państwach członkowskich;

[…]

w wyniku zniesienia zasady opodatkowania odnośnie do towarów przywożonych w stosunkach między państwami członkowskimi, przepisy dotyczące zwolnień i ulg celnych odnośnie do towarów przywożonych między państwami członkowskimi przestają być stosowane; należy uchylić te przepisy i dostosować je do odpowiednich dyrektyw".

10 Dyrektywa 92/12 ma na celu, zgodnie z brzmieniem jej art. 1 ust. 1, „wyznacz[enie] system[u] dotycząc[ego] wyrobów objętych podatkiem akcyzowym i innych podatków pośrednich, które są pobierane bezpośrednio lub pośrednio przy sprzedaży takich produktów, z wyjątkiem podatku od wartości dodanej i podatków ustalonych przez Wspólnotę".

11 Artykuł 3 ust. 1 dyrektywy 92/12 stanowi:

„Niniejszą dyrektywę stosuje się, na poziomie wspólnotowym, do następujących wyrobów, jak określono w stosownych dyrektywach:

— olejów mineralnych,

— alkoholu i napojów alkoholowych,

— wyrobów tytoniowych".

12 Zgodnie z brzmieniem art. 23 ust. 3 dyrektywy 92/12:

„Przepisy dotyczące podatku akcyzowego wymienione w następujących dyrektywach przestają obowiązywać w dniu 31 grudnia 1992 r.:

[…]

— dyrektywa 83/183/EWG […],

[…]".

Uregulowania krajowe

13 Transpozycji dyrektywy 83/183 do prawa greckiego dokonano rozporządzeniem D.264/23 ministra finansów z dnia 8 marca 1985 r. (FEK B' 139/18.3.1985). Rozporządzenie to zastąpione zostało przez rozporządzenie D.245/11 ministra finansów z dnia 1 marca 1988 r. (FEK B' 195/6.4.1988, zwane dalej „rozporządzeniem D.245/11").

14 Zgodnie z jego art. 1 ust 1 rozporządzenie D.245/11 „określa przypadki, w których przyznawane jest zwolnienie z ceł i innych podatków od mienia stanowiącego prywatną własność przywożonego przez osoby fizyczne".

15 Artykuł 2 ust. 1 lit. c) rozporządzenia D.245/11, w brzmieniu ustalonym przez art. 15 ustawy 2187/1994 (FEK A' 16), przyjęty w następstwie wyroku Trybunału z dnia 2 sierpnia 1993 r. w sprawie C-9/92 Komisja przeciwko Grecji, Rec. str. I-4467, powtarza definicję pojęcia miejsca stałego pobytu z art. 6 ust. 1 dyrektywy 83/183.

16 Artykuł 3 ust. 1 rozporządzenia D.245/11 ustanawia zasadę zwolnienia z ceł i innych podatków w odniesieniu do mienia prywatnego przywiezionego przez osoby fizyczne, które przenoszą miejsce swego stałego pobytu z innego państwa do Grecji.

17 W rozdziale 8 rozporządzenia D.245/11 znalazł się art. 25 o następującym brzmieniu:

„1. Zwolnienia, o których mowa w art. 3 niniejszego rozporządzenia, przyznawane są w odniesieniu do mienia prywatnego przywożonego przez obywateli greckich

mających stałe miejsce pobytu w Grecji, którzy opuścili kraj w celu podjęcia pracy za granicą, gdzie przebywali bez przerwy ponad 2 lata, wykonując pracę zarobkową lub inną i którzy po zakończeniu zatrudnienia powracają do Grecji na stałe.

2. Ustęp poprzedni dotyczy także urzędników służby publicznej, oficerów, podoficerów i żołnierzy sił zbrojnych, służb bezpieczeństwa oraz służb portowych, którzy przebywają za granicą ponad 2 lata bez przerwy, wyłącznie pełniąc służbę i którzy po zakończeniu służby wracają do Grecji w ramach przeniesienia lub na stałe".

18 Artykuł 6 ust. 13 ustawy 2459/1997 o uchyleniu zwolnień podatkowych oraz o zmianie innych przepisów (FEK A' 17) uchylił w szczególności art. 25 rozporządzenia D.245/11 „w odniesieniu do zwolnienia dotyczącego mienia prywatnego Greków pracujących za granicą, ale tylko jeżeli chodzi o środki transportu". Zgodnie z tym samym przepisem „dla samochodów przeznaczonych do transportu pasażerów, znajdujących się w posiadaniu osób, o których mowa powyżej, w dniu 31 grudnia 1996 r., w razie dokonania odprawy celnej w terminie 6 miesięcy od daty ogłoszenia niniejszej ustawy w dzienniku urzędowym Republiki Greckiej, akcyza naliczana jest w oparciu o współczynniki określone w art. 37 ustawy 1882/1990 z późniejszymi zmianami". Przepis ten wszedł w życie w dniu 1 stycznia 1997 r. Termin określony w tymże art. 6 ust. 13 przedłużony został do dnia 31 grudnia 1997 r. przez art. 32 ust. 1 ustawy 2523/1997 (FEK A' 179).

19 Transpozycji dyrektywy 92/12 do prawa greckiego dokonała ustawa 2127/1993 w sprawie harmonizacji z prawem wspólnotowym systemu podatkowego produktów

naftowych, alkoholu etylowego i napojów alkoholowych oraz tytoniu poddanego obróbce, a także innych przepisów (FEK A' 48).

20 Artykuł 75 ustawy 2127/1993 stanowi:

„Pojazdy samochodowe i motocykle, które spełniają wymogi, o których mowa w art. 9 i 10 traktatu EWG, przesyłane lub przywożone na terytorium kraju z innych państw członkowskich Wspólnoty, podlegają akcyzie przewidzianej dla odpowiadających im pojazdów, które są importowane na terytorium krajowe lub wytwarzane na nim".

21 Artykuł 83 tej samej ustawy stanowi:

„Całkowite lub częściowe zwolnienie z podatku akcyzowego przewidziane przez odpowiednie obowiązujące przepisy dla pojazdów przywożonych na stałe z państw trzecich stosuje się także do pojazdów, o których mowa w art. 75, na tych samych warunkach".

Postępowanie przed sądem krajowym i pytanie prejudycjalne

22 G. Alevizos, oficer powietrznych sił zbrojnych Grecji, oddelegowany został w okresie między 12 lipca 1995 r. a 8 sierpnia 1997 r. na mocy dekretu greckiego

ministra obrony do kwatery głównej sił sprzymierzonych południa Europy, z siedzibą w Neapolu (Włochy), gdzie objął stanowisko w Organizacji Paktu Północnoatlantyckiego (NATO). Decyzja szefa sztabu głównego powietrznych sił zbrojnych zatwierdzała przeprowadzkę żony i dwójki dzieci G. Alevizosa na koszt sił zbrojnych.

23 Z końcem służby na tym stanowisku konsulat generalny Republiki Greckiej w Neapolu wydał G. Alevizosowi i członkom jego rodziny zaświadczenie o powrocie do Grecji, w którym zaliczono G. Alevizosa do osób, do których ma zastosowanie rozdział 8 rozporządzenia D.245/11.

24 Do zaświadczenia tego dołączona został deklaracja zainteresowanego, z której wynikało, że pragnął on sprowadzić do Grecji pojazd samochodowy do prywatnego użytku marki Mercedes, model E 200 (rok produkcji 1996), który zakupił w Niemczech w dniu 17 grudnia 1996 r. i który objął w posiadanie w dniu 23 grudnia tego roku.

25 Po powrocie do Grecji G. Alevizos dokonał w urzędzie celnym w Eleusinie zgłoszenia przywozu tego samochodu.

26 Decyzją z dnia 28 sierpnia 1998 r. wyżej wymieniony urząd zażądał od G. Alevizosa kwoty 4 136 413 GRD tytułem podatku akcyzowego, o którym mowa w art. 75 ustawy 2127/1993, obliczonej w oparciu o art. 6 ust. 13 ustawy 2459/1997 na podstawie obniżonych współczynników określonych w art. 37 ustawy 1882/1990 obowiązującej w tym czasie. W tej samej decyzji zażądano także od zainteresowanego kwoty 1 470 775 GRD tytułem specjalnej opłaty rejestracyjnej na podstawie art. 15 ust. 7 ustawy 2367/1953.

27 Po zapłaceniu kwot, których zażądano od niego tytułem akcyzy i specjalnej opłaty administracyjnej (zwanych dalej łącznie „podatkami, będącymi przedmiotem sporu w postępowaniu przed sądem krajowym"), G. Alevizos odwołał się od decyzji podatkowej z dnia 28 sierpnia 1997 r. do Dioikitiko Protodikeio Athinon (sądu administracyjnego pierwszej instancji w Atenach), który częściowo zmienił tę decyzję, podnosząc procent odliczenia za zużycie samochodu w związku z normalnym jego wykorzystaniem.

28 G. Alevizos wniósł apelację od tego wyroku do Dioikitiko Efeteio Athinon (odwoławczego sądu administracyjnego w Atenach).

29 Utrzymując w mocy wyrok wydany w pierwszej instancji, sąd ten uznał, że pobyt G. Alevizosa w Neapolu stanowił delegację służbową na czas określony i że w czasie pracy na stanowisku w NATO w tym mieście jego miejsce stałego pobytu, zgodnie

z art. 6 ust. 1 dyrektywy 83/183 i art. 2 rozporządzenia D.245/11, znajdowało się w Grecji, gdzie znajdowało się stałe centrum jego interesów osobistych i zawodowych, pomimo że członkowie jego rodziny towarzyszyli mu we Włoszech.

30 W konsekwencji Dioikitiko Efeteio Athinon orzekł, że do przypadku G. Alevizosa miał zastosowanie nie art. 3 rozporządzenia D.245/11, lecz art. 25 ust. 1 i 2 tego rozporządzenia i art. 6 ust. 13 ustawy 2459/1997, która uchylała ów art. 25 ze skutkiem od dnia 1 stycznia 1997 r.

31 G. Alevizos wniósł kasację od wyroku Dioikitiko Efeteio Athinon do sądu odsyłającego.

32 W tych okolicznościach, mając wątpliwości co do wykładni pojęcia „miejsce stałego pobytu" w rozumieniu art. 6 ust. 1 dyrektywy 83/183, Symvoulio tis Epikrateias postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy przepis art. 6 dyrektywy Rady 83/183/EWG obejmuje — tak jak innych pracowników — urzędników służby publicznej, oficerów, podoficerów i żołnierzy

sił zbrojnych, służb bezpieczeństwa oraz służb portowych, a jeżeli tak, to czy ich „miejscem stałego pobytu" staje się państwo, w którym przebywają przez okres co najmniej 185 dni w roku kalendarzowym celem wypełnienia misji służbowej o określonym czasie, czy też nawet w okresie trwania ich misji w tym innym kraju, niezależnie od tego, że przenieśli tam swe więzi osobiste i zawodowe, miejscem ich stałego pobytu nadal pozostaje Grecja?".

W przedmiocie pytania prejudycjalnego

33 W swym wniosku sąd krajowy pyta w istocie, czy wykładni art. 6 ust. 1 dyrektywy 83/183 należy dokonać w ten sposób, że członek personelu administracji publicznej, sił zbrojnych, sił bezpieczeństwa czy służb portowych państwa członkowskiego, który przebywa co najmniej 185 dni w roku w innym państwie członkowskim wraz z członkami swej rodziny celem wypełnienia w tym ostatnim misji służbowej o określonym czasie, ma w czasie trwania tej misji miejsce stałego pobytu w rozumieniu tego art. 6 ust. 1 w tym innym państwie członkowskim lub, przeciwnie, posiada je w dalszym ciągu w pierwszym państwie.

34 Przed udzieleniem odpowiedzi na to pytanie należy sprawdzić, czy dyrektywa 83/183 ma zastosowanie do sprawy w postępowaniu przed sądem krajowym.

W przedmiocie stosowania dyrektywy 83/183

35 Przede wszystkim należy przeanalizować w odniesieniu do stosowania w czasie dyrektywy 83/183 argumentację rządu greckiego, zgodnie z którą postanowienia tej

dyrektywy dotyczące akcyzy nie miały, w oparciu o dyrektywę 92/12, zastosowania w dniu przywozu samochodu przez G. Alevizosa z Włoch do Grecji.

36 W tej kwestii należy wskazać, że w art. 3 ust. 1 dyrektywy 92/12 jej zakres stosowania określony jest przez odniesienie do trzech kategorii wyrobów wymienionych enumeratywnie, które odpowiadają, jak wynika z trzeciego motywu tej dyrektywy, towarom, które traktuje się jak wyroby podlegające podatkowi akcyzowemu „we wszystkich państwach członkowskich". Wyliczenie to nie obejmuje pojazdów samochodowych, które są zatem wyłączone z zakresu stosowania tej dyrektywy.

37 Jak na to zwrócił uwagę rzecznik generalny w pkt 33 i 34 swej opinii, nie można pozwolić, w szczególności ze względu na zasadę pewności prawnej, by jednostkowemu postanowieniu dyrektywy 92/12, w tym konkretnym przypadku jej art. 23 ust. 3, przyznać, wobec braku jakiejkolwiek wyraźnej wskazówki prawodawcy w tej kwestii, szerszy zakres stosowania niż zakres przyznany w ogólny sposób tej dyrektywie przez jej art. 3 ust. 1.

38 Ponadto, mimo że dla wyrobów, o których mowa w art. 3 ust. 1 dyrektywy 92/12, realizowana przez tę dyrektywę harmonizacja — w szczególności poprzez uniformizację kryteriów wymagalności akcyzy we Wspólnocie, mającej na celu ustanowienie i zapewnienie funkcjonowania rynku wewnętrznego (zob. czwarty motyw tej dyrektywy; zob. też wyrok z dnia 2 kwietnia 1998 r. w sprawie C-296/95 EMU Tabac i in., Rec. str. I-1605, pkt 22, z dnia 5 kwietnia 2001 r. w sprawie C-325/99 Van de

Water, Rec. str. I-2729, pkt 39, oraz z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie C-240/01 Komisja przeciwko Niemcom, Rec. str. I-4733, pkt 36) — pozwala uniknąć podwójnego opodatkowania w stosunkach między państwami członkowskimi i czyni zatem niepotrzebnym objęcie tych wyrobów postanowieniami dyrektywy 83/183 dotyczącymi zwolnień w przywozie w odniesieniu do akcyzy (zob. dwudziesty motyw dyrektywy 92/12), to rzecz ma się zupełnie inaczej w odniesieniu do pozostałych wyrobów.

39 Wobec braku bowiem harmonizacji wspólnotowej porównywalnej do tej, którą wprowadza dyrektywa 92/12 dla produktów, o których mowa w jej art. 3 ust. 1, istnieje ryzyko, że owe pozostałe wyroby podlegać będą podwójnemu opodatkowaniu w stosunkach wewnątrzwspólnotowych, na co wskazuje rzecznik generalny w pkt 37 swej opinii. W odniesieniu do celu, jakim jest ustanowienie wspólnego rynku, ryzyko tego rodzaju usprawiedliwia utrzymanie stosowania postanowień dyrektywy 83/183 dotyczących zwolnień podatkowych w odniesieniu do tychże wyrobów.

40 Wynika stąd, że art. 23 ust. 3 dyrektywy 92/12, zgodnie z którym postanowienia dyrektywy 83/183 dotyczące podatku akcyzowego stają się bezskuteczne z dniem 31 grudnia 1992 r., dotyczy ich tylko w takim zakresie, w jakim dotyczą one trzech kategorii produktów wymienionych w art. 3 ust. 1 dyrektywy 92/12. Postanowienia te w dalszym ciągu mają zastosowanie po tym dniu w odniesieniu do pozostałych wyrobów, jak pojazdy samochodowe, które nie są objęte zakresem stosowania dyrektywy 92/12.

41 Po drugie, trzeba przeanalizować w odniesieniu do zakresu podmiotowego stosowania dyrektywy 83/183 czy, jak utrzymuje rząd grecki, dotyczy ona przywozu mienia dokonywanego przez pracowników w rozumieniu art. 39 WE w wyłączeniem przywozu dokonywanego przez członków administracji publicznej takich jak G. Alevizos.

42 W tej kwestii trzeba na wstępie zwrócić uwagę na to, że dyrektywa 83/183 przyjęta została na podstawie art. 99 traktatu WE (po zmianie art. 93 WE). W tym przepisie Rada Wspólnot Europejskich upoważniona została do harmonizacji ustawodawstw odnoszących się między innymi do akcyzy, w zakresie, w jakim harmonizacja ta jest niezbędna do zapewnienia ustanowienia i funkcjonowania rynku wewnętrznego (ww. wyrok w sprawie Komisja przeciwko Niemcom, pkt 35).

43 Co więcej, z lektury pierwszego i drugiego motywu dyrektywy 83/183 w związku z art. 1 i 2 tejże wynika, że dyrektywa ta przyjęta została na korzyść „osób fizycznych" w celu poprawienia swobodnego przepływu „osób" we Wspólnocie, a także zwiększenia poczucia przynależności do tej ostatniej, i że w tym celu zamierza ułatwić przywóz mienia prywatnego, zdefiniowanego jako mienie przeznaczone „do użytku prywatnego danych osób bądź na użytek ich rodziny".

44 Stąd też zakres podmiotowy stosowania dyrektywy 83/183 nie może być ograniczony do pracowników w rozumieniu art. 39 WE ani wyłączać, wśród tych ostatnich, pracowników zatrudnionych w administracji publicznej państwa członkowskiego.

45 Wynika stąd, że sytuacja taka jak ta G. Alevizosa objęta jest podmiotowym zakresem stosowania dyrektywy 83/183.

46 Po trzecie, konieczne jest przeanalizowanie przedmiotowego zakresu stosowania dyrektywy 83/183 w odniesieniu do podatków będących przedmiotem sporu w postępowaniu przed sądem krajowym.

47 Jak wynika z brzmienia art. 1 ust. 1 dyrektywy 83/183, zwolnienie, o którym stanowi ten przepis, ma zastosowanie do podatku obrotowego, podatku akcyzowego i innych podatków konsumpcyjnych, które zwykle są nakładane na majątek prywatny, przywożony na stałe z innego państwa członkowskiego przez osoby fizyczne.

48 W niniejszej sprawie jednym z podatków będących przedmiotem sporu w postępowaniu przed sadem krajowym jest, zgodnie z brzmieniem właściwego prawa krajowego, „podatek akcyzowy" (zob. pkt 26 niniejszego wyroku) i normalnie objęty jest on zatem zakresem zwolnienia podatkowego, o którym mowa w art. 1 ust. 1 dyrektywy 83/183. Jednak, jako że nazwa podatku w prawie krajowym sama w sobie nie ma decydującego znaczenia (zob. wyrok z dnia 15 lipca 2004 r. w sprawie C-365/02 Lindfors, Zb.Orz. str. I-7183, str. 24), do sądu krajowego należeć będzie sprawdzenie, czy podatek ten może być uznany za zwykle wymagalny przy przywozie na stałe do Grecji samochodu osobowego pochodzącego z innego państwa członkowskiego, jak wymaga tego art. 1 ust. 1, o którym mowa powyżej.

49 Jeżeli chodzi o specjalną opłatę rejestracyjną, której również zażądano od zainteresowanego (zob. pkt 26 niniejszego wyroku), należy przypomnieć, że jak wynika z utrwalonego orzecznictwa Trybunału, dla objęcia zakresem zwolnienia podatkowego, o którym mowa w art. 1 ust. 1 dyrektywy 83/183, podatek będący przedmiotem sporu winien korespondować według właściwego prawa krajowego z opodatkowaniem związanym z przywozem jako takim. Za to jeżeli przepisy krajowe regulujące taki podatek wskazują jako okoliczność powodującą powstanie zobowiązania podatkowego okoliczność inną niż przywóz, jak na przykład pierwsza rejestracja lub użytkowanie pojazdu na terytorium krajowym, podatek taki nie jest objęty zakresem art. 1 ust. 1 dyrektywy 93/183 (zob. wyrok z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie C-387/01 Weigel, Rec. str. I-4981, pkt 47, ww. wyrok w sprawie Lindfors, pkt 26, i z dnia 16 czerwca 2005 r. w sprawie C-138/04 Komisja przeciwko Danii, dotychczas nieopublikowany w Zbiorze, pkt 13).

50 Wobec braku w aktach sprawy przekazanych Trybunałowi jakiejkolwiek informacji dotyczącej okoliczności powodującej powstanie zobowiązania podatkowego w odniesieniu do specjalnej opłaty rejestracyjnej (będącej przedmiotem sporu) to do sądu krajowego należeć będzie dokonanie koniecznych ustaleń z uwzględnieniem orzecznictwa przywołanego w poprzednim punkcie, w oparciu o właściwe przepisy krajowe.

51 Z powyższego wynika, że podatek akcyzowy taki jak ten będący przedmiotem sporu w postępowaniu przed sądem krajowym objęty jest zakresem zwolnienia podatkowego, o którym mowa w art. 1 ust. 1 dyrektywy 83/183, gdy okaże się — co sprawdzi sąd krajowy — że jest zwykle wymagalny przy przywozie na stałe przez osobę fizyczną samochodu do użytku prywatnego pochodzącego z innego państwa członkowskiego. Specjalna jednorazowa opłata rejestracyjna taka jak ta będąca przedmiotem sporu przed sądem krajowym objęta jest także tym art. 1 ust. 1, gdy okaże się — co sprawdzi sąd krajowy — że wiąże się ona z czynnością przywozu samochodu jako taką.

52 Jeżeli okaże się, że podatki będące przedmiotem sporu przed sądem krajowym objęte są zakresem zwolnienia podatkowego, o którym mowa w art. 1 ust. 1 dyrektywy 83/183, powstanie zatem pytanie o wykładnię art. 6 ust. 1 tej dyrektywy.

W przedmiocie wykładni art. 6 ust. 1 dyrektywy 83/183

53 W tej kwestii należy z jednej strony przypomnieć, że celem dyrektywy 83/183, w świetle którego należy odpowiedzieć na przedłożone pytanie, jest, stosownie do jej motywów, ułatwienie korzystania ze swobodnego przepływu osób fizycznych w obrębie Wspólnoty. Zniesienie przeszkód podatkowych w przywozie do państwa członkowskiego mienia prywatnego znajdującego się w innym państwie członkowskim okazuje się z tej perspektywy szczególnie konieczne dla stworzenia warunków podobnych do tych charakterystycznych dla rynku wewnętrznego (zob. podobnie wyrok z dnia 12 lipca 2001 r. w sprawie C-262/99 Louloudakis, Rec. str. I-5547, pkt 58).

54 Z drugiej strony jeżeli chodzi o art. 7 dyrektywy Rady 83/182/EWG w sprawie zwolnień podatkowych we Wspólnocie, dotyczących niektórych środków transportu czasowo wwożonych do jednego państwa członkowskiego z innego państwa członkowskiego (Dz.U. L 105, str. 59), który definiuje pojęcie zwykłego miejsca zamieszkania podobnie jak w art. 6 dyrektywy 83/183, Trybunał orzekł już, że kryteria determinujące to pojęcie dotyczą zarówno więzów zawodowych i osobistych danej osoby z określonym miejscem, jak i długości tych więzów, i tym samym winny być

analizowane łącznie (zob. wyrok z dnia 23 kwietnia 1991 r. w sprawie C-297/89 Ryborg, Rec. str. I-1943, pkt 19, i ww. wyrok w sprawie Louloudakis, pkt 51).

55 Za miejsce stałego pobytu uznać należy miejsce, w którym zainteresowany ustanowił stałe centrum swych interesów (zob. podobnie ww. wyroki w sprawie Ryborg, pkt 19, i w sprawie Louloudakis, pkt 51).

56 Kryterium stałości odsyła do wymogu, zgodnie z którym zainteresowany winien zwykle przebywać w danym miejscu przynajmniej przez 185 dni w roku kalendarzowym. W sprawie toczącej się przed sądem krajowym, w której zgodnie z ustaleniami sądu krajowego wymóg ten został spełniony, określony czas oddelegowania G. Alevizosa na stanowisko w NATO we Włoszech nie wyklucza jako taki, by posiadał on w okresie, o który chodzi, miejsce stałego pobytu w tym państwie członkowskim.

57 Dla uznania miejsca stałego pobytu za stałe centrum interesów danej osoby, wszystkie mające znaczenie okoliczności faktyczne powinny być wzięte pod uwagę (zob. ww. wyrok w sprawie Ryborg, pkt 20), to jest w szczególności fizyczne przebywanie tej osoby i członków jej rodziny, posiadanie miejsca zamieszkania, miejsce, gdzie dzieci faktycznie chodzą do szkoły, miejsce działalności zawodowej, lokalizacja interesów majątkowych, więzów administracyjnych z władzami publicznymi i organizacjami społecznymi, ponieważ elementy te oznaczają wolę tej osoby ustabilizowania miejsca pobytu, z racji trwałości wynikającej z normalnych nawyków życiowych i rozwoju zwykłych relacji społecznych i zawodowych (ww. wyrok w sprawie Louloudakis, pkt 55).

58 Należy dodać, że o ile zgodnie z art. 6 ust. 1 akapit drugi dyrektywy 83/183 okoliczność związana z uczęszczaniem do placówki szkolnej nie oznacza zmiany miejsca stałego pobytu w odniesieniu do samej osoby zainteresowanej, może jednak w kontekście rodziny stanowić wskazówkę istnienia takiej zmiany w sytuacji, gdy — jak na to zwrócił uwagę G. Alevizos w swych pisemnych uwagach — dotyczy ona dzieci (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Louloudakis, pkt 56).

59 Jeżeli chodzi o argument rządu greckiego, zgodnie z którym G. Alevizos miał jakoby zachować w okresie oddelegowania do pracy w NATO we Włoszech swe więzy zawodowe z administracją grecką, a także więzy społeczne i podatkowe z Grecją, należy zwrócić uwagę, po pierwsze, że ta ewentualna okoliczność nie może przekreślić faktu, iż w tym okresie zainteresowany był aktywny zawodowo we Włoszech, gdzie zatem znajdowało się centrum jego więzów zawodowych, na co zwrócił uwagę rzecznik generalny w pkt 66 swej opinii.

60 Po drugie, z art. 6 ust. 1 akapit drugi dyrektywy 83/183 wynika, że przepis ten uprzywilejowuje związki osobiste, w sytuacji gdy zainteresowany nie posiada związków osobistych i zawodowych, które koncentrowałyby się w jednym państwie członkowskim (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Louloudakis, pkt 52).

61 Artykuł 6 ust. 1 dyrektywy 83/183 przewiduje zatem uwzględnienie zarówno powiązań zawodowych, jak i powiązań osobistych w danym miejscu, i jego wykładni należy dokonać w ten sposób, że w sytuacji gdy ocena ogólna powiązań zawodowych i osobistych nie wystarcza dla zlokalizowania stałego centrum interesów danej osoby, aby go określić, należy dać pierwszeństwo powiązaniom osobistym (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Louloudakis, pkt 53).

62 Z powyższego wynika, że wykładni art. 6 ust. 1 dyrektywy 83/183 należy dokonać w taki sposób, że członek służby publicznej, sił zbrojnych, służb bezpieczeństwa lub służb portowych państwa członkowskiego, który przebywa przynajmniej 185 dni w roku w innym państwie członkowskim wraz ze swoją rodziną celem wypełnienia w tym państwie misji służbowej o określonym czasie, ma w trakcie odbywania tej misji stałe miejsce pobytu w rozumieniu tegoż art. 6 ust. 1 w tym innym państwie członkowskim.

W przedmiocie art. 18 WE i 39 WE

63 W trakcie rozprawy Komisja Wspólnot Europejskich podniosła, że sprawa tocząca się przed sądem krajowym może być przeanalizowana również w związku z art. 18 WE i art. 39 WE.

64 W tej kwestii, nawet jeśli formalnie sąd krajowy ograniczył swe pytanie do wykładni art. 6 dyrektywy 83/183, okoliczność tego rodzaju nie stanowi przeszkody w dostarczeniu mu przez Trybunał wszystkich elementów wykładni prawa wspólnotowego, które mogą być użyteczne dla rozstrzygnięcia zawisłej przed nim sprawy, bez względu na to, czy sąd ten zawarł owe kwestie w treści swego pytania, czy też nie (zob. podobnie wyrok z dnia 12 grudnia 1990 r. w sprawie C-241/89 SARPP, Rec. str. I-4695, pkt 8, oraz z dnia 4 marca 1999 r. w sprawie C-87/97, Consorzio per la tutela del formaggio Gorgonzola, Rec. str. I-1301, pkt 16, ww. wyroki w sprawie Weigel, pkt 44, i Lindfors, pkt 32).

65 W tym konkretnym przypadku w sytuacji, gdy podatki będące przedmiotem sporu w postępowaniu przed sądem krajowym nie byłyby objęte zakresem stosowania art. 1 ust. 1 dyrektywy 83/183, należy przeanalizować wpływ nałożenia tych podatków na prawo obywatela wspólnotowego takiego jak G. Alevizos, na swobodę przemieszczania się, o której stanowi art. 18 WE i 38 WE.

66 Zgodnie z utrwalonym już orzecznictwem art. 18 WE, który formułuje w sposób ogólny prawo każdego obywatela do swobodnego przemieszczania się i przebywania na terytorium państw członkowskich, znajduje swoje uszczegółowienie w art. 39 WE w odniesieniu do swobodnego przepływu pracowników (zob. wyrok z dnia 26 listopada 2002 r. w sprawie C-100/01 Oteiza Olazabal, Rec. str. I-10981, pkt 26, oraz z dnia 9 listopada 2006 r. w sprawie C-520/04 Turpeinen, Zb.Orz. str. I-10685, pkt 13). W tych okolicznościach należy najpierw ustalić, czy sprawa przed sądem krajowym mieści się w zakresie stosowania art. 39 WE.

67 W tej kwestii trzeba przypomnieć, że pojęcie „pracownik" w rozumieniu art. 39 WE ma znaczenie wspólnotowe i nie wolno go interpretować zawężająco. Za „pracownika" należy uznać każdego, kto wykonuje konkretne i rzeczywiste zajęcie, z wyłączeniem działalności, której zakres jest na tyle ograniczony, że jest ona całkowicie marginalna i dodatkowa. Cechą charakterystyczną stosunku pracy jest zgodnie z orzecznictwem Trybunału okoliczność, że dana osoba wykonuje przez pewien czas na rzecz innej osoby i pod jej kierownictwem pracę, w zamian za którą otrzymuje wynagrodzenie (zob. w szczególności wyroki z dnia 3 lipca 1986 r. w sprawie 66/85 Lawrie-Blum, Rec. str. 2121, pkt 16 i 17, i z dnia 23 marca 2004 r. w sprawie C-138/02 Collins, Rec. str. I-2703, pkt 26, oraz z dnia 7 września 2004 r. w sprawie C-456/02 Trojani, Zb.Orz. str. I-7573, pkt 15).

68 Jak zatem wynika z utrwalonego już orzecznictwa, prawny charakter stosunku pracy nie ma decydującego znaczenia przy stosowaniu art. 39 WE (zob. w szczególności wyrok z dnia 12 lutego 1974 r. w sprawie 152/73 Sotgiu, Rec. str. 153, pkt 5, z dnia 31 maja 1989 r. w sprawie 344/87 Bettray, Rec. str. 1621, pkt 16, oraz ww. wyrok w sprawie Trojani, pkt 16). Okoliczność, że pracownik zatrudniony jest jako urzędnik lub też że jego stosunek pracy nie podlega prawu prywatnemu, lecz prawu publicznemu, jest w tym względzie bez znaczenia (zob. ww. wyrok w sprawie Sotgiu, pkt 5).

69 Ponadto przyjmując nawet, iż funkcja pełniona przez G. Alevizosa w powietrznych siłach zbrojnych przed jego czasowym oddelegowaniem do pracy w NATO mogła wchodzić w zakres „zatrudnienia w administracji publicznej" w rozumieniu art. 39 ust. 4 WE w zakresie, w jakim obejmowała sprawowanie, bezpośrednio lub pośrednio, władzy publicznej i wykonywanie funkcji, mających na celu ochronę ogólnych interesów państwa lub innych zbiorowości o charakterze publicznym (zob. w tej kwestii wyroki z dnia 17 grudnia 1980 r. w sprawie 149/79 Komisja przeciwko Belgii, Rec. str. 3881, pkt 10, z dnia 2 lipca 1996 r. w sprawie C-290/94 Komisja przeciwko Grecji, Rec. str. I-3285, pkt 2, oraz z dnia 30 września 2003 r. w sprawie C-47/02 Anker i in., Rec. str. I-10447, pkt 58), to trzeba przypomnieć, że dozwolone przez ten przepis odstępstwa nie mogą — z uwagi na fundamentalny charakter w ramach traktatu WE zasady swobodnego przepływu pracowników w obrębie Wspólnoty — mieć zakresu, który wykraczałby poza cel, jaki przyświecał wprowadzeniu tego wyjątku (ww. wyrok w sprawie Sotgiu, pkt 4).

70 Celem tym jest zastrzeżenie dla państw członkowskich możliwości ograniczenia dostępu obywateli innych państw do niektórych stanowisk w administracji publicznej (ww. wyrok w sprawie Sotgiu, pkt 4), które zakładają ze strony osób je wykonujących istnienie szczególnej relacji solidarności z państwem, a także wzajemności praw

i obowiązków leżących u podstaw więzów obywatelstwa (zob. ww. wyrok w sprawie Komisja przeciwko Belgii, pkt 10). Artykuł 39 ust. 4 WE nie może za to skutkować pozbawieniem pracownika, raz dopuszczonego do służby w administracji publicznej państwa członkowskiego, stosowania postanowień zawartych w tymże art. 39 ust. 1–3 (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Sotgiu, pkt 4).

71 Ponadto nic w aktach sprawy nie wskazuje na to, by w tym konkretnym przypadku opodatkowanie podatkami będącymi przedmiotem sporu w postępowaniu przed sądem krajowym miało związek z przymiotem G. Alevizosa bycia oficerem greckich powietrznych sił zbrojnych. Podatki te nakładane są na tego ostatniego jako na osobę, która dokonuje zmiany miejsca pobytu z jednego państwa członkowskiego na drugie.

72 Jeżeli chodzi o czasowe oddelegowanie G. Alevizosa na stanowisko w NATO, z utrwalonego orzecznictwa wynika, że obywatel wspólnotowy pracujący w państwie członkowskim innym niż jego państwo pochodzenia nie traci statusu „pracownika" w rozumieniu art. 39 ust. 1 WE, z uwagi na fakt zatrudnienia w międzynarodowej organizacji (zob. w szczególności wyrok z dnia 15 marca 1989 r. w sprawach połączonych 389/87 i 390/87 Echternach i Moritz, Rec. str. 723, pkt 11 i 15, z dnia 13 listopada 2003 r. w sprawie C-209/01 Schilling i Fleck-Schilling, Rec str. I-13389, pkt 28, z dnia 16 grudnia 2004 r. w sprawie C-293/03 My, Zb.Orz. str. I-12013, pkt 37, oraz z dnia 16 lutego 2006 r. w sprawie C-185/04 Öberg, Zb.Orz. str. I-1453, pkt 12).

73 Wynika stąd, że obywatelowi państwa członkowskiego, takiemu jak G. Alevizos, nie można odmówić uprawnień i ochrony, które mu zapewnia art. 39 WE (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Öberg, pkt 13).

74 Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału ogół przepisów traktatu dotyczących swobodnego przepływu osób służy ułatwieniu obywatelom Wspólnoty wykonywania wszelkiego rodzaju działalności zawodowej na obszarze Wspólnoty (zob. w szczególności wyrok z dnia 15 grudnia 1995 r. w sprawie C-415/93 Bosman, Rec. str. I-4921, pkt 94, z dnia 26 stycznia 1999 r. w sprawie C-18/95 Terhoeve, Rec. str. I-345, pkt 37, z dnia 27 stycznia 2000 r. w sprawie C-190/98 Graf, Rec. str. I-493, pkt 21, i ww. wyrok w sprawie Weigel, pkt 52).

75 W tym konkretnym przypadku opodatkowanie podatkami będącymi przedmiotem sporu w postępowaniu przed sądem krajowym mogłoby uczynić mniej atrakcyjnym powrót zainteresowanego do państwa członkowskiego jego pochodzenia, gdyby z racji uregulowań w tym państwie, powrót ten po zakończeniu aktywności zawodowej w innym państwie członkowskim okazał się mieć skutki mniej korzystne z punktu widzenia podatkowego niż w sytuacji pracowników, którzy nie korzystali ze swego prawa do swobodnego przemieszczania się. Tego rodzaju następstwa mogłyby zatem zniechęcić obywatela państwa członkowskiego do opuszczenia tego państwa w celu podjęcia działalności na terytorium innego państwa członkowskiego i do skorzystania z jego prawa do swobodnego przemieszczania się (zob. podobnie wyrok z dnia 7 lipca 1992 r. w sprawie C-370/90 Singh, Rec. str. I-4265, pkt 19 i 23, a także z dnia 11 lipca 2002 r. w sprawie C-24/98 D'Hoop, Rec. str. I-6191, pkt 31).

76 Jednakowoż traktat WE nie gwarantuje pracownikowi, że przeniesienie jego działalności do państwa członkowskiego innego niż to, w którym dotąd zamieszkiwał, pozostaje bez skutków w zakresie opodatkowania. Biorąc pod uwagę rozbieżności w ustawodawstwie państw członkowskich w tym przedmiocie, przeniesienie takie może w konkretnym przypadku być bardziej lub mniej korzystne dla pracownika z punktu widzenia opodatkowania pośredniego. Stąd co do zasady ewentualna niekorzystna sytuacja w porównaniu do tej, w jakiej obywatel ten wykonywał swoją działalność przed jej przeniesieniem, nie jest sprzeczna z art. 18 WE, pod warunkiem jednak, że wspomniane przepisy nie stawiają tego obywatela w niekorzystnej sytuacji w porównaniu z tymi, którzy podlegają już takiemu opodatkowaniu (zob. ww. wyroki w sprawie Weigel, pkt 55, i w sprawie Lindfors, pkt 34).

77 W tych okolicznościach zgodność z art. 39 WE podatków będących przedmiotem sporu w postępowaniu przed sądem krajowym zależy w szczególności od ich wysokości i sposobu ich nakładania (zob. ww. wyrok w sprawie Komisja przeciwko Danii, pkt 16).

78 W tym konkretnym przypadku do sądu krajowego należeć będzie sprawdzenie, czy uregulowania krajowe dotyczące podatków będących przedmiotem sporu w postępowaniu przed sądem krajowym oparte są na obiektywnych kryteriach i gwarantują — w szczególności jeżeli chodzi o uwzględnienie rzeczywistej utraty wartości przez pojazd podlegający opodatkowaniu (zob. podobnie wyrok z dnia 11 grudnia 1990 r. w sprawie C-47/88 Komisja przeciwko Danii, Rec. str. I-4509, pkt 19–22, ww. wyrok w sprawie Weigel, pkt 70, oraz z dnia 5 października 2006 r. w sprawach połączonych C-290/05 i C-333/05 Nádasdi i Németh, Zb.Orz. str. I-10115, pkt 47 i 51–57) — że G. Alevizos nie znajduje się w sytuacji mniej korzystnej od sytuacji pracownika, który stale mieszkał w Grecji (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Lindfors, pkt 35).

79 Jeżeli sąd krajowy ustali, że taka mniej korzystna sytuacja wystąpiła, do sądu krajowego należeć będzie zbadanie, czy taka różnica traktowania jest uzasadniona względami obiektywnymi i niezależnymi od miejsca pobytu osób, których dotyczy, a także proporcjonalna do słusznego celu, jaki realizują przepisy krajowe (zob. ww. wyroki w sprawie D'Hoop, pkt 36, i Linfors, pkt 35).

80 Jako że sprawa przed sądem krajowym objęta jest zakresem stosowania art. 39 WE, nie ma potrzeby wydania orzeczenia w przedmiocie wykładni art. 18 WE (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Oteiza Olazabal, pkt 26).

81 W świetle powyższych uwag na przedłożone pytanie należy odpowiedzieć w następujący sposób:

— Podatek akcyzowy taki jak ten będący przedmiotem sporu w postępowaniu przed sądem krajowym objęty jest zakresem zwolnienia podatkowego, o którym mowa w art. 1 ust. 1 dyrektywy 83/183, gdy okaże się — co sprawdzi sąd krajowy — że jest zwykle wymagalny przy przywozie na stałe przez osobę fizyczną samochodu do użytku prywatnego pochodzącego z innego państwa członkowskiego.

Specjalna jednorazowa opłata rejestracyjna taka jak ta będąca przedmiotem sporu przed sądem krajowym objęta jest także tym art. 1 ust. 1, gdy okaże się — co sprawdzi sąd krajowy — że związana jest ona z czynnością przywozu samochodu jako taką.

— Wykładni art. 6 ust. 1 dyrektywy 83/183 należy dokonać w taki sposób, że członek personelu administracji publicznej, sił zbrojnych, służb bezpieczeństwa lub służb portowych państwa członkowskiego, który przebywa przynajmniej 185 dni w roku w innym państwie członkowskim wraz ze swoją rodziną, celem wypełnienia w tym państwie misji służbowej o określonym czasie, ma w trakcie odbywania tej misji stałe miejsce pobytu w rozumieniu tegoż art. 6 ust. 1 w tym innym państwie członkowskim.

— W sytuacji gdyby po sprawdzeniu przez sąd krajowy okazało się, że podatki będące przedmiotem sporu w postępowaniu przed sądem krajowym nie są objęte zakresem zwolnienia podatkowego, o którym stanowi art. 1 ust. 1 dyrektywy 83/183, do tego sądu należeć będzie sprawdzenie, z punktu widzenia wymogów, jakie wynikają z art. 39 WE, czy stosowanie prawa krajowego dotyczącego tych podatków gwarantuje, że w odniesieniu do tych podatków osoba dokonująca w ramach zmiany miejsca pobytu przywozu samochodu do państwa członkowskiego pochodzenia nie znajduje się w sytuacji gorszej niż sytuacja osób stale przebywających w tym państwie, a jeżeli tak właśnie jest, to czy taka różnica traktowania jest uzasadniona względami obiektywnymi, niezależnymi od miejsca pobytu osób, których dotyczy, a także proporcjonalna do słusznego celu, jaki realizują przepisy krajowe.

W przedmiocie kosztów

82 Dla stron postępowania przed sądem krajowym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed tym sądem, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż poniesione przez strony postępowania przed sądem krajowym, nie podlegają zwrotowi.

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

Podatek akcyzowy taki jak ten będący przedmiotem sporu w postępowaniu przed sądem krajowym objęty jest zakresem zwolnienia podatkowego, o którym mowa w art. 1 ust. 1 dyrektywy Rady 83/183/EWG z dnia 28 marca 1983 r. w sprawie zwolnień od podatku stosowanych do przywozu na stałe z państw członkowskich majątku prywatnego osób fizycznych, zmienionej dyrektywą Rady 89/604/EWG z dnia 23 listopada 1989 r., gdy okaże się — co sprawdzi sąd krajowy — że jest zwykle wymagalny przy przywozie na stałe przez osobę fizyczną samochodu do użytku prywatnego pochodzącego z innego państwa członkowskiego. Specjalna jednorazowa opłata rejestracyjna taka jak ta będąca przedmiotem sporu przed sądem krajowym objęta jest także tymże art. 1 ust. 1, gdy okaże się — co sprawdzi sąd krajowy — że związana jest ona z czynnością przywozu samochodu jako taką.

Wykładni art. 6 ust. 1 dyrektywy 83/183 należy dokonać w taki sposób, że członek personelu administracji publicznej, sił zbrojnych, służb bezpieczeństwa lub służb portowych państwa członkowskiego, który przebywa przynajmniej 185 dni w roku w innym państwie członkowskim wraz ze swoją rodziną, celem wypełnienia w tym państwie misji służbowej o określonym czasie, ma w trakcie odbywania tej misji stałe miejsce pobytu w rozumieniu tegoż art. 6 ust. 1 w tym innym państwie członkowskim.

W sytuacji gdyby po sprawdzeniu przez sąd krajowy okazało się, że podatki będące przedmiotem sporu w postępowaniu przed sądem krajowym nie są objęte zakresem zwolnienia podatkowego, o którym stanowi art. 1 ust. 1 dyrektywy 83/183, do tego sądu należeć będzie sprawdzenie, z punktu widzenia do wymogów, jakie wynikają z art. 39 WE, czy stosowanie prawa krajowego dotyczącego tych podatków gwarantuje, że w odniesieniu do tych podatków osoba dokonująca w ramach zmiany miejsca pobytu przywozu samochodu do państwa członkowskiego pochodzenia nie znajduje się w sytuacji gorszej niż sytuacja osób stale przebywających w tym państwie, a jeżeli tak właśnie jest, to czy taka różnica traktowania jest uzasadniona względami obiektywnymi, niezależnymi od miejsca pobytu osób, których dotyczy, a także proporcjonalna do słusznego celu, jaki realizują przepisy krajowe.

Podpisy