# OPINIA RZECZNIKA GENERALNEGO
# CHRISTINE STIX-HACKL
przedstawiona w dniu 7 marca 2006 r. [1]

## I — Wprowadzenie

1. Swym wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym College van Beroep voor het Bedrijfsleven (Niderlandy, zwany dalej „College" lub „sądem krajowym") dąży do ustalenia, czy opłata od przewozu krewetek łodzią rybacką pod banderą niderlandzką narusza art. 25 WE lub art. 90 WE w zakresie, w którym opłata ta jest przeznaczona na finansowanie urządzeń do kontroli przestrzegania norm handlowych w zakresie dotyczącym tego rodzaju produktów, w szczególności gdy jest ona pobierana również wówczas, gdy przewóz został dokonany do innego państwa członkowskiego.

2. Rozpatrywany przez sąd krajowy spór dotyczy nałożenia takiej opłaty od krewetek przywiezionych do Danii w roku gospodarczym 2000.

1 — Język oryginału: niemiecki.

## II — Ramy prawne

### A — *Prawo wspólnotowe*

3. Artykuł 25 WE ma następujące brzmienie:

„Cła przywozowe i wywozowe lub opłaty o skutku równoważnym są zakazane między państwami członkowskimi. Zakaz ten stosuje się również do ceł o charakterze fiskalnym".

4. Artykuł 90 WE stanowi:

„Żadne państwo członkowskie nie nakłada bezpośrednio lub pośrednio na produkty innych państw członkowskich podatków wewnętrznych jakiegokolwiek rodzaju wyższych od tych, które nakłada bezpośrednio lub pośrednio na podobne produkty krajowe.

Ponadto żadne państwo członkowskie nie nakłada na produkty innych państw członkowskich podatków wewnętrznych, które pośrednio chronią inne produkty".

5. Artykuł 23 rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 [2] zawiera definicję (niepreferencyjnego) pochodzenia towarów i ma następujące brzmienie:

„Artykuł 23

1. Towarami pochodzącymi z danego kraju są towary całkowicie uzyskane w tym kraju.

2. Określenie »towary całkowicie uzyskane w danym kraju« oznacza:

[...]

e) produkty uzyskane przez polowanie lub rybołówstwo tam prowadzone;

f) produkty rybołówstwa morskiego i inne produkty wydobywane z mórz znajdujących się poza morzem terytorialnym danego kraju przez statki w nim zarejestrowane i pływające pod jego banderą;

[...]

3. Do celów stosowania ust. 2 określenie »kraj« obejmuje również morze terytorialne tego kraju".

B — *Prawo krajowe*

6. Productschap Vis jest organizacją zawodową niderlandzkiego prawa publicznego. Artykuł 3 ust. 2 rozporządzenia o utworzeniu Productschap Vis stanowi w następujący sposób w zakresie dotyczącym przedmiotu działalności tej organizacji:

„Productschap zostaje utworzony dla przedsiębiorstw

a. trudniących się rybołówstwem;

2 — Rozporządzenie Rady z dnia 12 października 1992 r. ustanawiające Wspólnotowy kodeks celny (Dz.U. L 302, str. 1) (zwane dalej „WKC").

b. trudniących się przetwarzaniem ryb w celu uzyskania produktów, które po ewentualnym dalszym przetworzeniu mogą służyć jako pożywienie dla ludzi lub zwierząt;

c. trudniących się handlem — za wyjątkiem dostaw, tranzytu i handlu trójstronnego — rybami i produktami rybnymi, które po ewentualnym dalszym przetworzeniu mogą służyć jako pożywienie dla ludzi".

7. Verordening financiering garnalenzeven en garnalenkrakers visafslagen 2000 (rozporządzenie w sprawie finansowania sit i obieraków do krewetek na aukcjach rybnych w roku gospodarczym 2000, zwane dalej „rozporządzeniem") ma w zakresie mającym znaczenie dla niniejszej sprawy następujące brzmienie:

„Artykuł 2

1. Przedsiębiorca, który dokonuje przewozu krewetek na pokładzie niderlandzkiej łodzi rybackiej, jest zobowiązany, począwszy od pierwszego poniedziałku po wejściu w życie niniejszego rozporządzenia, do wniesienia na rzecz Productschap opłaty w wysokości 0,01 NLG od kilograma przewożonych i sprzedawanych dla celów spożycia przez ludzi krewetek.

[...]

Artykuł 3

1. Dochód z opłat jest przeznaczony na finansowanie zakupu przez Productschap sit i obieraków krewetek oraz finansowanie ich instalacji i konserwacji.

2. Od dnia następującego po dniu, w którym bilans zawartej w budżecie pozycji Medebewind onder Garnalenzeven przekroczy kwotę 600 000 NLG, brak jest obowiązku uiszczenia opłaty w rozumieniu art. 2 ust. 1.

[...]

Artykuł 5

1. Niniejsze rozporządzenie wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2000 r.

[...]".

## III — Stan faktyczny i pytania prejudycjalne

8. Skarżąca w postępowaniu przed sądem krajowym, Vissereijbedrijf D.J. Koornstra & Zn. vof (zwana dalej „Koornstra"), jest przedsiębiorstwem, które przewozi krewetki na pokładzie łodzi rybackiej „Elizabeth". Zgodnie z jej deklaracją z dnia 1 sierpnia 2002 r. Koornstra dokonała przewozu 52 984 kg krewetek w roku 2000, z których 28 774 kg zostało sprzedanych na aukcjach w Niderlandach, a 24 210 kg zostało bezpośrednio dostarczonych do Danii w celu sprzedaży.

9. Na podstawie art. 2 ust. 1 rozporządzenia strona pozwana w postępowaniu przed sądem krajowym, Productschap Vis, wydała w dniu 19 września 2002 r. decyzję o nałożeniu na Koornstrę opłaty w wysokości 242,10 NLG (109,86 EUR) dotyczącej wskazanych 24 210 kg krewetek dostarczonych do Danii.

10. Pismem z dnia 25 października 2002 r. Koornstra wniosła odwołanie od tej decyzji.

11. Decyzją z dnia 19 marca 2003 r. Productschap Vis oddaliła odwołanie Koornstry jako nieuzasadnione. Wskazała przy tym w szczególności na orzeczenie sądu krajowego z dnia 21 lutego 2003 r., zgodnie z którym okoliczność, że spełnienie przesłanki nałożenia opłaty, a mianowicie przewóz krewetek niderlandzką łodzią rybacką, nastąpiło w Danii, nie stoi na przeszkodzie temu, aby opłata była należna. Zgodnie z art. 9 rozporządzenia o utworzeniu Productschap, zarząd Productschap dysponuje bowiem zakresem swobodnego uznania przy definiowaniu przesłanek nałożenia opłaty. Ponadto z orzeczenia tego wynika, że okoliczność, iż zgodnie z argumentacją zainteresowanego przedsiębiorstwa nie uzyskuje ono korzyści z działań finansowanych przez dochód z opłat oraz że uiściło już opłatę w Danii, nie pozbawia spornych opłat podstawy prawnej.

12. Koornstra zaskarżyła tę decyzję w piśmie z dnia 25 kwietnia 2003 r. W uzasadnieniu skargi Koornstra wskazała w szczególności, że opłata narusza art. 25 WE lub art. 90 WE w zakresie, w którym jest nakładana na krewetki przewiezione do Danii. Zdaniem Koornstry naruszenie art. 25 WE i 90 WE wynika również z faktu, że dwukrotnie uiściła opłatę za sortowanie i obieranie — na rzecz Dansk Heiploeg oraz na rzecz strony pozwanej. To podwójne obciążenie ma skutek dyskryminujący w wymianie handlowej wewnątrz Wspólnoty.

13. W postanowieniu odsyłającym College van Beroep voor het Bedrijfsleven wskazuje w pierwszej kolejności, że na mocy art. 2 ust. 1 rozporządzenia przewidziana opłata (zwana dalej „opłatą sporną") jest należna również w przypadku przewozu mającego

miejsce poza Niderlandami dokonywanego przez przedsiębiorców niderlandzką łodzią rybacką, przy czym podstawą uiszczenia opłaty jest łączna ilość krewetek dostarczonych i sprzedanych dla celów spożycia przez ludzi.

14. Sąd krajowy stwierdza ponadto, że opłata nałożona na Koornstrę za rok podatkowy 2000 jest kwestionowana tylko w tym zakresie, w którym odnosi się ona do krewetek dostarczonych do Danii i sprzedanych dla celów spożycia przez ludzi.

15. Sąd krajowy wskazuje, że sporna opłata nie jest nakładana w związku z przywozem z innego państwa członkowskiego i nie prowadzi również do dyskryminacji pomiędzy towarami krajowymi a towarami pochodzącymi z innych państw członkowskich. Jednakże mając na uwadze przeznaczenie spornej opłaty, jej zgodność z art. 25 WE i z art. 90 WE nie jest oczywista.

16. W tym kontekście sąd krajowy stwierdza, że z dochodu z opłat korzystają wyłącznie te przedsiębiorstwa dokonujące połowów za pomocą niderlandzkiej łodzi rybackiej, które przewożą krewetki do Niderlandów, przy czym pochodzenie krewetek jest nieistotne. Korzyść z dochodu z opłaty może zostać uzyskana w przypadku dostarczenia zagranicznych krewetek do Niderlandów, jednak nie w przypadku niderlandzkich krewetek dostarczonych za granicę.

17. Sąd krajowy jest zdania, że opłata może skutkować ograniczeniem wymiany handlowej, jeśli jest nakładana również wówczas, gdy krewetki są dostarczane do innego państwa członkowskiego, a w tym innym państwie członkowskim sortowanie i obieranie krewetek jest płatne.

18. W tych okolicznościach sąd krajowy postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1. Czy opłata tego rodzaju, jak sporna opłata, którą przedsiębiorca zobowiązany jest uiścić w danym państwie członkowskim od przewozu krewetek łodzią rybacką zarejestrowaną w tym państwie członkowskim, a która służy finansowaniu sit i obieraków do krewetek w tym państwie członkowskim, jest zgodna z prawem wspólnotowym, a w szczególności z art. 25 WE i 90 WE, jeżeli opłata ta jest również pobierana za krewetki przewożone przez tego przedsiębiorcę do innego miejsca we Wspólnocie?

2. Czy dla odpowiedzi na poprzednie pytanie istotne jest,

a. gdzie krewetki zostały złowione;

b. że krewetki po przewiezieniu ich do innego miejsca we Wspólnocie przewożone są następnie do państwa członkowskiego, w którym jest zarejestrowana łódź rybacka;

c. że w przypadku przewozu do innego miejsca we Wspólnocie należy również tam wnieść opłatę za sortowanie i obieranie krewetek?".

## IV — W przedmiocie pytań prejudycjalnych

### A — *Uwagi wstępne*

19. Produkty będące przedmiotem sporu przed sądem krajowym, a mianowicie krewetki (Crangon crangon), są objęte zakresem stosowania rozporządzenia Rady (EWG) nr 3759/92 z dnia 17 grudnia 1992 r. w sprawie wspólnej organizacji rynku produktów rybołówstwa i akwakultury [3] (zwane dalej „rozporządzeniem nr 3759/92"). Zgodnie z art. 1 rozporządzenia nr 3759/92 obejmuje ono system cen i handlu oraz wspólne reguły konkurencji.

20. Na podstawie art. 2 rozporządzenia nr 3759/92 w rozporządzeniu Rady (EWG) nr 2406/96 [4] (zwanym dalej „rozporządzeniem nr 2406/96") zostały określone wspólne normy handlowe. Zgodnie z art. 3 ust. 2 rozporządzenia 2406/96 normy te obejmują kategorie świeżości i kategorie wielkości.

21. Produkty, dla których określone zostały normy handlowe, mogą być wprowadzone do obrotu — bez względu na ich pochodzenie — tylko w przypadku spełnienia warunków określonych w rozporządzeniu nr 2406/96 [5]. Zgodnie z art. 3 ust. 1 rozporządzenia nr 3759/92 do państw członkowskich należy zapewnienie dochowania norm handlowych.

22. Rozporządzenie krajowe stanowiące podstawę prawną dla nałożenia spornych opłat służy najwyraźniej wykonaniu tych przepisów wspólnotowych poprzez zapewnienie finansowania urządzeń do obierania i sortowania w celu przeprowadzania kontroli zgodnie z art. 3 ust. 1 rozporządzenia nr 3759/92. Wszyscy uczestnicy postępowania są zdania, że omawiane rozporządzenie krajowe nie wywiera negatywnych skutków na funkcjonowanie mechanizmów przewi-

3 — Dz.U. L 388, str. 1.

4 — Rozporządzenie z dnia 26 listopada 1996 r. ustanawiające wspólne normy handlowe w odniesieniu do niektórych produktów rybołówstwa (Dz.U. L 334, str. 1).

5 — Zobacz art. 2 ust. 1 rozporządzenia nr 2406/96.

dzianych w ramach wspólnej organizacji rynku [6].

23. Należy ponadto wskazać, że pytania prejudycjalne nie odnoszą się do postanowień z zakresu pomocy państwa, chociaż zgodnie z orzecznictwem Trybunału pojęcie pomocy państwa obejmuje nie tylko określone opłaty podobne do podatkowych w zależności od przeznaczenia dochodu z tych opłat [7], lecz również pobór należności stanowiących opłatę podobną do podatkowej [8]. Wynika to z faktu, że o spornym rozporządzeniu krajowym została powiadomiona Komisja.

24. W swych uwagach na piśmie Komisja wskazała w tym zakresie, że w dniu 10 maja 1999 r. uznała omawiane przepisy dotyczące pomocy państwa za zgodne z traktatem WE. Zgodnie z oświadczeniem Komisji decyzję tę podjęła na podstawie błędnego założenia, że opłata jest nakładana jedynie na przedsiębiorstwa, które za pomocą niderlandzkiej łodzi rybackiej dokonują przewozu krewetek do Niderlandów, a nie na takie przedsiębiorstwa, które za pomocą niderlandzkiej łodzi rybackiej dokonują przewozu krewetek do innych państw członkowskich. Komisja podnosi, że gdyby posiadała pełną wiedzę o istniejącym w rzeczywistości stanie prawnym, uznałaby omawiane przepisy z zakresu pomocy państwa za niezgodne ze wspólnym rynkiem.

25. Komisja uważa jednak, iż jej decyzja z dnia 10 maja 1999 r. nie wywołuje negatywnych skutków, bowiem zgodnie z orzecznictwem Trybunału „udzielenie przez Komisję, na podstawie postanowień traktatu WE w przedmiocie pomocy państwa, pozwolenia na stosowanie ogólnej regulacji dotyczącej opłat w zakresie krajowych produktów rolnych [...] nie stoi na przeszkodzie, aby krajowe sądy dokonały oceny, czy opłata stanowiąca część tej regulacji, taka jak będąca przedmiotem postępowania przed sądem krajowym, jest zgodna z art. [25 WE lub 90 WE], mając na uwadze w szczególności przeznaczenie dochodu z tej opłaty" [9].

26. W związku z tym z wyroku tego wynika, że pytania prejudycjalne należy rozpatrzyć bez względu na decyzję Komisji w sprawie pomocy państwa.

B — *Orzecznictwo dotyczące systematyki art. 25 WE i 90 WE*

1. Pierwszeństwo stosowania art. 25 WE i 90 WE

27. Sąd krajowy prawidłowo odnosi się w swym postanowieniu do art. 25 WE

6 — Co do właściwego orzecznictwa Trybunału zob. np. wyrok z dnia 13 grudnia 1983 r. w sprawie 222/82 Apple and Pear Development Council przeciwko Lewis i in., Rec. str. 4083, pkt 31.

7 — Zobacz między innymi wyrok z dnia 16 grudnia 1992 r. w sprawie C-17/91 Lornoy i in., Rec. str. I-6523, pkt 28.

8 — Zobacz wyroki z dnia 27 października 1993 r. w sprawie C-72/92 Scharbatke, Rec. str. I-5509, pkt 20, i z dnia 27 listopada 2003 r. w sprawach połączonych od C-34/01 do C-38/01 Enirisorse, Rec. str. I-14243, pkt 43.

9 — Wyrok z dnia 23 kwietnia 2002 r. w sprawie C-234/99 Nygård, Rec. str. I-3657, pkt 64.

i art. 90 WE. Artykuł 28 WE i art. 29 WE nie mają bowiem zastosowania do opłat podobnych do podatkowych, gdy zastosowanie znajdują inne postanowienia traktatu, jak na przykład art. 25 WE dotyczący opłat o skutku równoważnym lub art. 90 WE dotyczący dyskryminujących podatków wewnętrznych.

28. Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału zakres stosowania art. 28 WE nie obejmuje bowiem ani zakresu stosowania postanowień traktatu dotyczących opłat o skutku równoważnym do ceł (art. 25 WE), ani zakresu stosowania postanowień traktatu dotyczących dyskryminujących podatków wewnętrznych (art. 90 WE) [10].

29. Dla przebiegu analizy oznacza to, że po pierwsze należy zbadać, czy środek taki jak środek sporny w postępowaniu krajowym jest objęty zakresem stosowania art. 25 WE lub art. 90 WE oraz że jedynie wówczas, gdyby odpowiedź na to pytanie była przecząca, należałoby zbadać, czy środek ten jest objęty zakresem stosowania art. 28 WE lub art. 29 WE [11].

2. Zakres stosowania i rozgraniczenie art. 25 WE i art. 90 WE

30. Zgodnie z art. 25 WE cła przywozowe i wywozowe lub opłaty o skutku równoważnym są zakazane między państwami członkowskimi. Sąd krajowy prawidłowo wskazuje w zakresie dotyczącym opłat o skutku równoważnym, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału [12] zakaz ten odnosi się zasadniczo do wszystkich opłat wymaganych w związku z przywozem, nakładanych w szczególności na przywożone towary, za wyjątkiem jednak towarów krajowych tego samego rodzaju. Sąd krajowy prawidłowo przyjmuje, że również obciążenia pieniężne przeznaczone na finansowanie działalności organizacji prawa publicznego mogą stanowić opłaty o skutku równoważnym do ceł.

31. Trybunał orzekał wielokrotnie, że nawet minimalne obciążenie pieniężne, niezależnie od jego nazwy oraz sposobu poboru, nałożone jednostronnie na towary krajowe lub zagraniczne z racji przekroczenia granicy, jeżeli nie jest cłem w ścisłym znaczeniu tego

10 — Zobacz podobnie między innymi wyroki z dnia 22 marca 1977 r. w sprawie 74/76 Iannelli i Volpi, Rec. str. 557, pkt 9, z dnia 11 marca 1992 r. w sprawach połączonych od C-78/90 do C-83/90 Compagnie commerciale de l'Ouest i in., Rec. str. I-1847, pkt 20, ww. w przypisie 7 wyrok w sprawie Lornoy i. in., pkt 14, oraz ww. w przypisie 8 wyrok w sprawie Enirisorse, pkt 56.

11 — Zobacz również ww. w przypisie 7 wyrok w sprawie Lornoy i in., pkt 15, i ww. w przypisie 8 wyrok w sprawie Enirisorse, pkt 57.

12 — Zobacz między innymi wyrok z dnia 11 czerwca 1992 r. w sprawach połączonych C-149/91 i C-150/91 Sanders, Rec. str. I-3899, pkt 15.

słowa, stanowi opłatę o skutku równoważnym w rozumieniu art. 23 WE [13].

32. Zgodnie z art. 90 WE państwa członkowskie nie mogą nakładać bezpośrednio lub pośrednio na produkty innych państw członkowskich podatków wewnętrznych wyższych od tych, które nakładają na podobne produkty krajowe. Zgodnie z orzecznictwem opłata, która należy do ogólnego systemu danin wewnętrznych obejmujących systematycznie grupy towarów według obiektywnych kryteriów i stosowanych niezależnie od pochodzenia lub przeznaczenia produktu, nie jest opłatą o skutku równoważnym do ceł, ale podatkiem wewnętrznym w rozumieniu art. 90 WE [14].

33. W tym kontekście należy wziąć pod uwagę, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem postanowienia dotyczące opłat o skutku równoważnym i dyskryminacyjnych podatków nie są stosowane łącznie, zatem ta sama opłata nie może w systemie przewidzianym przez traktat jednocześnie należeć do obu tych kategorii [15].

34. W związku z tym konieczne jest dokonanie rozgraniczenia pomiędzy zakresem stosowania art. 25 WE i art. 90 WE.

35. W orzecznictwie Trybunału wskazane jednak zostały trudności związane z dokonaniem tego koniecznego rozróżnienia. Prawdą jest, że obciążenia pieniężne nakładane jednostronnie na towary z racji przekroczenia granicy, gdy nie są cłem w ścisłym znaczeniu tego słowa, stanowią, niezależnie od ich nazwy oraz sposobu poboru, opłatę o skutku równoważnym w rozumieniu art. 23 WE i art. 25 WE [16]. Nie dzieje się tak jednak w sytuacji, w której obciążenie należy do ogólnego systemu danin wewnętrznych obejmujących systematycznie grupy towarów według obiektywnych kryteriów i stosowanych niezależnie od pochodzenia produktu. W tym przypadku obciążenie pieniężne jest objęte zakresem stosowania art. 90 WE [17]. Jako przykład może służyć obciążenie nakładane na produkty przetwarzane lub sprzedawane na rynku krajowym oraz na produkty wywożone w stanie nieprzetworzonym, o ile w przy-

13 — Wyrok z dnia 9 września 2004 r. w sprawie C-72/03 Carbonati Apuani, Rec. str. I-8027, pkt 20, z odesłaniem do wyroków z dnia 9 listopada 1983 r. w sprawie 158/82 Komisja przeciwko Danii, Rec. str. 3573, pkt 18, w sprawie C-163/90 Legros i in., Rec. str. I-4625, pkt 13, z dnia 22 czerwca 1994 r. w sprawie C-426/92 Deutsches Milch-Kontor, Rec. str. I-2757, pkt 50, z dnia 14 września 1995 r. w sprawach połączonych C-485/93 i C-486/93 Simitzi, Rec. str. I-2655, pkt 15, oraz z dnia 17 września 1997 r. w sprawie C-347/95 UCAL, Rec. str. I-4911, pkt 18. Zakaz stosowania opłat równoważnych do ceł wynika zarówno z art. 23 WE, jak również z art. 25 WE.

14 — Wyżej wymieniony w przypisie 13 wyrok w sprawie Carbonati Apuani, pkt 17, z odesłaniem do wyroku z dnia 3 lutego 1981 r. w sprawie 90/79 Komisja przeciwko Francji, Rec. str. 283, pkt 14, i do ww. w przypisie 13 wyroku w sprawie Legros i in., pkt 11.

15 — Zobacz między innymi ww. w przypisie 13 wyrok w sprawie UCAL, pkt 17, wyrok z dnia 2 kwietnia 1998 r. w sprawie C-213/96 Outokumpu Oy, Rec. str. I-1777, pkt 19, oraz ww. w przypisie 9 wyrok w sprawie Nygård, pkt 17.

16 — Zobacz powyżej pkt 30. Zobacz ponadto wyrok z dnia 17 lipca 1997 r. w sprawie C-90/94 Haahr Petroleum, Rec. str. I-4085, pkt 20, i ww. w przypisie 15 wyrok w sprawie Outokumpu, pkt 20.

17 — Zobacz powyżej, pkt 32.

padku obydwu produktów podatkowy stan prawny będzie taki sam [18].

36. Mając na uwadze kwalifikację prawną takiego obciążenia, taką jaką ma na przykład miejsce w sprawie rozpatrywanej przez sąd krajowy, z orzecznictwa Trybunału wynika ponadto, że konieczne może się okazać uwzględnienie przeznaczenia dochodu z opłaty. Rzecznik generalny G. Tesauro [19] wskazał w opinii sporządzonej między innymi w sprawie Lornoy i in., że takie uwzględnienie „ma zasadnicze znaczenie, ponieważ niezależnie od względów czysto formalnych umożliwia stwierdzenie, że pewne opłaty, które wprawdzie obciążają na tych samych warunkach zarówno produkty krajowe, jak i produkty przywiezione, mogą właśnie ze względu na ich przeznaczenie prowadzić w przypadku obydwu grup produktów do odmiennych skutków materialnoprawnych, w związku z czym w zależności od okoliczności, będą stanowić opłaty o skutku równoważnym albo podatek wewnętrzny niezgodny z art. [90 WE]" [20].

37. Jeżeli bowiem dochód z tego rodzaju opłaty jest przeznaczony na wspieranie działań, które stanowią korzyść w szczególności dla objętych obciążeniem produktów krajowych przetwarzanych lub sprzedawanych na rynku krajowym, to może się okazać, że opłata nakładana wprawdzie według jednolitych kryteriów stanowi jednak opodatkowanie dyskryminujące, ponieważ obciążenie podatkowe produktów przetwarzanych lub sprzedawanych na rynku krajowym zostanie wyrównane poprzez finansowane przez nią korzyści, podczas gdy w przypadku produktów wywożonych w stanie nieprzetworzonym stanowić będzie obciążenie netto [21].

38. Zgodnie z orzecznictwem opłata taka jak rozpatrywana w niniejszej sprawie stanowi opłatę o skutku równoważnym do ceł sprzeczną z art. 23 WE i art. 25 WE, jeżeli korzyści wynikające z przeznaczenia dochodów pochodzących z opłaty produktów w pełni kompensują obciążenie produktów krajowych przetwarzanych lub sprzedawanych na rynku krajowym z chwilą ich wprowadzenia do obrotu [22] [23].

18 — Wyżej wymieniony w przypisie 9 wyrok w sprawie Nygård, pkt 20. W wyroku tym Trybunał przywołuje w drodze analogii ww. w przypisie 12 wyrok w sprawie Sanders, pkt 17, oraz ww. w przypisie 15 wyrok w sprawie Outokumpu, pkt 24, które jednak dotyczyły opłat nakładanych zarówno na produkty krajowe, jak również na produkty *przywożone*.

19 — Opinia rzecznika generalnego z dnia 25 czerwca 1992 r. w sprawach C-17/91, C-144/91, C-144/91 oraz C-114/91 (wyrok wskazany w przypisie 7).

20 — Mając na uwadze analogię przyjętą przez Trybunał w szczególności w ww. w przypisie 9 wyroku w sprawie Nygård pomiędzy kwalifikacją opłaty o skutku równoważnym do ceł przywozowych a kwalifikacją opłaty o skutku równoważnym do ceł wywozowych, koncepcja ta wydaje się również możliwa do zastosowania w przypadku opłaty spornej w zakresie dotyczącym jej kwalifikacji jako opłaty o skutku równoważnym do ceł wywozowych lub jako dyskryminującego podatku wewnętrznego.

21 — Wyżej wymieniony w przypisie 9 wyrok w sprawie Nygård, pkt 22. Jak już wskazano w przypisie 18, wyrok odsyła w drodze analogii do wyroku z dnia 21 maja 1980 r. w sprawie 73/79 Komisja przeciwko Włochom, Rec. str. 1533, pkt 15, do ww. w przypisie 10 wyroku w sprawie Compagnie commerciale de l'Ouest i in., pkt 26, oraz do ww. w przypisie 13 wyroku w sprawie UCAL, pkt 21.

22 — Wyżej wymieniony w przypisie 9 wyrok w sprawie Nygård, pkt 23, z odniesieniem do ww. w przypisie 10 wyroku w sprawie Compagnie commerciale de l'Ouest i in., pkt 27, do ww. w przypisie 7 wyroku w sprawie Lornoy i in., pkt 21, i do ww. w przypisie 8 wyroku w sprawie Scharbatke, pkt 10.

23 — Uprzednio Trybunał zastosował tę samą koncepcję w zakresie dotyczącym porównania pomiędzy traktowaniem produktów krajowych a traktowaniem produktów przywiezionych — zob. np. wyrok z dnia 18 czerwca 1975 r. w sprawie 94/74 IGAV, Rec. str. 699, ww. w przypisie 10 wyrok w sprawie Compagnie commerciale de l'Ouest, wyroki z dnia 19 czerwca 1973 r. w sprawie 77/72 Capolongo, Rec. str. 61, z dnia 22 marca 1977 r. w sprawie 78/76 Steinike, Rec. str. 595, z dnia 25 maja 1977 r. w sprawie 77/76 Cucchi, Rec. str. 987, z dnia 25 maja 1977 r. w sprawie 105/76 Interzuccheri, Rec. str. 1029, ww. w przypisie 21 wyrok w sprawie Komisja przeciwko Włochom oraz wyrok z dnia 28 stycznia 1981 r. w sprawie 32/80 Kortmann, Rec. str. 251.

39. Natomiast opłata ta naruszałaby zakaz dyskryminacji przewidziany w art. 90 WE, jeśli korzyści wynikające z przeznaczenia dochodu z opłaty na rzecz objętych tą opłatą produktów krajowych przetwarzanych lub sprzedawanych na rynku krajowym kompensowałyby to obciążenie jedynie w części [24].

40. Ponadto Trybunał uznał, że opłata stanowiąca wynagrodzenie za rzeczywiście świadczoną usługę, ponoszona przez przedsiębiorcę w wysokości proporcjonalnej do tej usługi, nie stanowi opłaty o skutku równoważnym do ceł [25].

C — *Ocena*

41. Po pierwsze należy ponownie wskazać, że opłata nałożona na Koornstrę za rok podatkowy 2000 jest kwestionowana jedynie w tym zakresie, w którym odnosi się ona do krewetek, które zostały przewiezione do Danii i zostały sprzedane w celu spożycia przez ludzi. Co się tyczy przesłanek spornej opłaty, należy stwierdzić, że jest ona pobierana w przypadku przewozu krewetek niderlandzką łodzią rybacką niezależnie od miejsca ich dostarczenia.

42. W związku z tym należy zbadać, czy opłata taka jak opłata sporna stanowi opłatę o skutku równoważnym w rozumieniu art. 23 WE i nast.

*Co do kwalifikacji opłaty jako opłaty o skutku równoważnym*

43. Sąd krajowy jest zdania, że w przedmiotowej sprawie nie wystąpiła opłata o skutku równoważnym już z tego względu, że sporna opłata nie jest nakładana w *związku z przywozem* z innego państwa członkowskiego. Takie jest też stanowisko rządu greckiego. Również rząd niderlandzki i Productschap Vis podnoszą, że sporna opłata ma zastosowanie bez rozróżnienia zarówno do krewetek wywożonych do innych państw członkowskich, jak i do krewetek dostarczanych do Niderlandów. Podnoszą oni, że w związku z tym, iż opłata nie jest nakładana wyłącznie na towary przeznaczone do wywozu, nie jest objęta zakresem stosowania art. 25 WE. Ich zdaniem stanowi ona najwyżej podatek wewnętrzny w rozumieniu art. 90 WE, zgodny z traktatem WE, ponieważ jest nakładana

24 — Wyżej wymieniony w przypisie 9 wyrok w sprawie Nygård, pkt 23, z odniesieniem do ww. w przypisie 13 wyroku w sprawie UCAL, pkt 22.

25 — Wyrok z dnia 26 lutego 1975 r. w sprawie 63/74 Cadsky, Rec. str. 281, pkt 8, ww. w przypisie 13 wyrok w sprawie Komisja przeciwko Danii, pkt 19, wyrok z dnia 22 kwietnia 1999 r. w sprawie C-109/98 CRT France International, Rec. str. I-2237, pkt 17, oraz ww. w przypisie 13 wyrok w sprawie Carbonati Apuani, pkt 31.

w ten sam sposób i na tym samym etapie wprowadzania do obrotu na krewetki przetworzone i sprzedane na rynku krajowym oraz na krewetki wywożone do innych państw członkowskich.

44. Zgodnie z informacjami sądu krajowego omawiana opłata jest nakładana wyłącznie na przedsiębiorstwa dokonujące niderlandzką łodzią rybacką przewozu krewetek sprzedawanych dla celów spożycia przez ludzi, niezależnie od kraju, do którego zostały one dostarczone i w którym zostały sprzedane, oraz niezależnie od przeznaczenia, jakie krewetkom nada następnie kupujący.

45. Wątpliwości co do zgodności spornych przepisów ustanawiających opłatę z art. 25 WE lub 90 WE wynikają bezspornie z faktu, że krąg zobowiązanych do opłaty — a mianowicie przedsiębiorstw dokonujących przewozu krewetek niderlandzką łodzią rybacką niezależnie od miejsca ich dostarczenia — nie pokrywa się z kręgiem podmiotów czerpiących korzyści ze sposobu przeznaczenia dochodu z tej opłaty — a mianowicie przedsiębiorstw dostarczających krewetki do Niderlandów. O ile przedsiębiorstwa dostarczające krewetki łodzią rybacką z innego państwa członkowskiego do Niderlandów mogą bezpłatnie korzystać z urządzeń finansowanych z dochodu z opłaty (jeśli nie są zobowiązane do uiszczenia opłaty), to przedsiębiorstwa dostarczające krewetki niderlandzką łodzią rybacką do innego państwa członkowskiego są wprawdzie zobowiązane do uiszczenia opłaty, nie mogą jednak korzystać z urządzeń finansowanych z dochodu z opłaty.

46. Sąd krajowy błędnie przyjmuje, że kwalifikacja spornej opłaty jako opłaty o skutku równoważnym do ceł jest niemożliwa już z tego względu, że sporna opłata nie jest nakładana w związku z przywozem z innego państwa członkowskiego. Decydująca jest raczej kwestia, czy dana opłata stanowi barierę w handlu na rynku wewnętrznym [26]. Zgodnie z cytowanym orzecznictwem [27] tego rodzaju bariera może wyniknąć stąd, że środek krajowy skutkuje powstaniem obciążenia pieniężnego stosowanego „z racji przekroczenia granicy" [28]. Zgodnie z cytowanym orzecznictwem kwestia, czy sporna w postępowaniu krajowym opłata skutkuje powstaniem tego rodzaju obciążenia pieniężnego, podlega ocenie nie tylko na podstawie przepisów stanowiących o nałożeniu opłaty, lecz również na podstawie przepisów określających przeznaczenie dochodu z omawianej opłaty.

47. W przedmiotowej sprawie należy w związku z tym zbadać, czy sporna opłata skutkuje powstaniem szczególnego pieniężnego obciążenia dla tych przedsiębiorstw,

26 — Wyżej wymieniony w przypisie 13 wyrok w sprawie Carbonati Apuani, pkt 28.

27 — Zobacz powyżej, pkt 35 i nast.

28 — Wyżej wymieniony w przypisie 13 wyrok w sprawie Carbonati Apuani, pkt 22.

które dokonują wywozu krewetek niderlandzką łodzią rybacką [29].

48. Komisja wskazuje w tym zakresie, że sporna opłata w szczególny sposób obciąża wywóz krewetek dokonywany niderlandzką łodzią rybacką, ponieważ przewóz stanowi przesłankę podatkową, której spełnienie prowadzi do nałożenia opłaty, przy czym dane przedsiębiorstwo nie może korzystać z urządzeń finansowanych z dochodu z opłaty. Rząd grecki jest natomiast zdania, że korzystanie z urządzeń do sortowania i obierania nie jest decydujące, ponieważ udostępnienie tych urządzeń stanowi pewnego rodzaju usługę.

49. W postępowaniu przed sądem krajowym i w swych uwagach na piśmie Koornstra podniosła, że wskazany obowiązek uiszczenia opłaty bez uzyskania świadczenia wzajemnego prowadzi ponadto do podwójnego opodatkowania, ponieważ używanie odpowiedniego urządzenia w Danii jest płatne.

Z akt sprawy nie wynika, jaki charakter ma duńska regulacja dotycząca opłaty.

50. Kwestia ewentualnego podwójnego opodatkowania wydaje się jednakże nieistotna. Komisja prawidłowo wskazała w tym kontekście na orzecznictwo Trybunału [30], zgodnie z którym „prawo wspólnotowe [...] nie zawiera obecnie zakazu podwójnego opodatkowania, takiego jakie ma miejsce w przypadku opłat takich jak te, które są przedmiotem sporu w postępowaniu przed sądem krajowym, podlegających autonomicznym przepisom prawa krajowego. Jakkolwiek unikanie podwójnego opodatkowania jest pożądane w świetle swobodnego przepływu towarów, jest ono osiągalne jedynie w drodze harmonizacji systemów krajowych [...]".

51. W zakresie dotyczącym skutków spornej opłaty sąd krajowy podniósł również kwestię pochodzenia produktów objętych przedmiotowymi przepisami krajowymi. Sporne przepisy ustanawiające opłaty dokonują dla celów nałożenia opłaty rozróżnienia wedle bandery danej łodzi rybackiej, a nie według pochodzenia krewetek.

52. Istotnie ustalenie pochodzenia krewetek nie jest w niniejszej sprawie bezproblemowe. W postanowieniu odsyłającym sąd krajowy

29 — W zakresie dotyczącym krewetek, które są dostarczane do Niderlandów, sporna opłata prowadzi najwyżej do dyskryminacji podmiotów krajowych, jeśli urządzenia finansowane z opłaty służą również do kontrolowania krewetek dostarczonych do Niderlandów na łodzi rybackiej niepochodzącej z Niderlandów, o ile nie przewidziano wówczas obowiązku uiszczenia opłaty. Nie należy jednak rozpatrywać tego aspektu sprawy, ponieważ spór przed sądem krajowym dotyczy jedynie krewetek dostarczonych na niderlandzkiej łodzi rybackiej do innego państwa członkowskiego, jakim w niniejszej sprawie jest Dania.

30 — Wyżej wymieniony w przypisie 9 wyrok w sprawie Nygård, pkt 38.

rozważa zastosowanie art. 23 WKC, co rząd niderlandzki odrzuca w uwagach na piśmie, wskazując, że kodeks celny nie może mieć zastosowania do handlu wewnątrz Wspólnoty.

53. Jeżeliby przyjąć, że decydujące znaczenie ma definicja pochodzenia zawarta w kodeksie celnym, to dla niniejszej sprawy wynika z tego, co następuje. Krewetki, które są dostarczane niderlandzką łodzią rybacką, są uważane na podstawie art. 23 ust. 2 WKC za towary pochodzące z Niderlandów, o ile zostały wydobyte poza morzem terytorialnym danego kraju (lit. f) lub na wodach niderlandzkich (lit. e). Jeżeli jednak krewetki zostały wydobyte na wodach należących do innego państwa członkowskiego, są uważane za towary pochodzące z tego państwa.

54. Jeżeli zastosuje się te kryteria do sprawy rozpatrywanej przez sąd krajowy, to należy stwierdzić, że w przypadku dostarczenia krewetek do Niderlandów, sporna opłata stanowi preferencje na rzecz krewetek zagranicznych w zakresie, w którym jest nakładana jedynie wówczas, gdy znajdują się one na pokładzie niderlandzkiej łodzi rybackiej, podczas gdy krewetki niderlandzkie nie podlegają opłacie jedynie wówczas, gdy są dostarczane zagraniczną łodzią rybacką.

55. Wątpliwe jest, czy art. 23 WKC ma zastosowanie. Zarzut rządu niderlandzkiego jest bowiem słuszny w zakresie, w którym pochodzenie towaru generalnie nie jest decydujące w przypadku przepływu towarów wewnątrz Wspólnoty. Rozróżnienie dokonane w art. 23 ust. 2WKC nie odpowiada zasadom wspólnej polityki rybołówstwa, zgodnie z którą produkty przewożone łodzią rybacką z określonego państwa członkowskiego są przypisywane temu państwu członkowskiemu. W związku z tym mając na uwadze sprawę rozpatrywaną przez sąd krajowy, prawidłowe wydaje się niedokonywanie rozróżnienia według rzeczywistego miejsca połowu krewetek i w związku z tym traktowanie krewetek przewożonych niderlandzką łodzią rybacką zasadniczo jako krewetek niderlandzkich.

56. Jeżeli wyjdzie się z tego założenia, należy stwierdzić, że sporna opłata jest nakładana zarówno na krewetki niderlandzkie dostarczane do Niderlandów, jak również na krewetki niderlandzkie dostarczane w inne miejsca. Jednakże korzyść z przeznaczenia dochodu ze spornej opłaty ma miejsce jedynie w przypadku — niderlandzkich lub zagranicznych — krewetek, które zostały dostarczone do Niderlandów [31].

31 — Zobacz w tym zakresie również postanowienie odsyłające: „[...] korzyść z dochodu z opłaty odnoszą jedynie przedsiębiorstwa dostarczające krewetki niderlandzką łodzią rybacką do Niderlandów, przy czym pochodzenie krewetek jest bez znaczenia" oraz „[...] korzyść z dochodu z opłaty ma miejsce również w przypadku zagranicznych krewetek dostarczonych do Niderlandów, jednak nie w przypadku niderlandzkich krewetek dostarczonych zagranicę".

57. Dokonane zgodnie z wymogami ustalonymi w orzecznictwie uwzględnienie przeznaczenia dochodu z opłaty prowadzi zatem do wniosku, że w zakresie krewetek wywiezionych na niderlandzkich łodziach rybackich sporne przepisy skutkują obciążeniem finansowym danego przedsiębiorstwa, o ile jest ono wprawdzie zobowiązane do uiszczenia opłaty, nie odnosi jednak korzyści z dochodu z opłaty, w związku z czym brak jest skompensowania obciążenia wynikającego z opłaty poprzez korzyści powstałe w związku z finansowaniem. Wbrew stanowisku rządu greckiego jest przy tym nieistotne, czy urządzenia finansowane z dochodu ze spornej opłaty są udostępnione, ponieważ urządzenia te służą wykonaniu zobowiązania ciążącego na danym państwie członkowskim w zakresie kontroli. Mając na uwadze powyższe, wykonanie tego rodzaju zobowiązania w zakresie kontroli nie może być określane jako „usługa".

58. Sporna opłata ma skutek ograniczający wymianę handlową w zakresie, w którym jest nakładana również wówczas, gdy krewetki są dostarczane niderlandzką łodzią rybacką do innego państwa członkowskiego. Kwestia, czy w tym innym państwie członkowskim uiszcza się opłatę za sortowanie i obieranie krewetek, nie jest w tym kontekście istotna [32].

59. W związku z powyższym należy stwierdzić, że opłata tego rodzaju, jak sporna opłata, którą przedsiębiorca zobowiązany jest uiścić w danym państwie członkowskim od przewozu krewetek łodzią rybacką zarejestrowaną w tym państwie członkowskim, a która służy finansowaniu sit i obieraków do krewetek w tym państwie członkowskim, jest niezgodna z prawem wspólnotowym, a w szczególności z art. 25WE, jeżeli opłata ta jest również pobierana za krewetki, które nie są dostarczane do tego państwa członkowskiego.

Jest przy tym nieistotne, gdzie krewetki zostały złowione, czy po przewiezieniu ich do innego miejsca we Wspólnocie przewożone są następnie do tego państwa członkowskiego lub czy w przypadku przewozu do innego miejsca we Wspólnocie również tam wniesiono opłatę za sortowanie i obieranie krewetek.

60. W związku z powyższym zbędne jest przeprowadzenie badania, czy sporną opłatę należy zakwalifikować jako dyskryminujący podatek wewnętrzny.

32 — W sprawie rozpatrywanej przez sąd krajowy miało to miejsce. Zgodnie z informacjami przedstawionymi przez sąd krajowy odpowiednie koszty zostały uwzględnione w cenie uzyskanej przez Koornstrę od firmy Dansk Heiploeg za sprzedaż krewetek w Danii.

## V — Wnioski

61. Na podstawie powyższych rozważań proponuję, aby na pytania prejudycjalne przedłożone przez College udzielić następującej odpowiedzi:

Opłata tego rodzaju, jak sporna opłata, którą przedsiębiorca zobowiązany jest uiścić w danym państwie członkowskim od przewozu krewetek łodzią rybacką zarejestrowaną w tym państwie członkowskim, a która służy finansowaniu sit i obieraków do krewetek w tym państwie członkowskim, jest niezgodna z prawem wspólnotowym, a w szczególności z art. 25 WE, jeżeli opłata ta jest również pobierana za krewetki przewożone przez tego przedsiębiorcę do innego miejsca we Wspólnocie.

Jest przy tym nieistotne, gdzie krewetki zostały złowione, czy po przewiezieniu ich do innego miejsca we Wspólnocie przewożone są następnie do tego państwa członkowskiego lub czy w przypadku przewozu do innego miejsca we Wspólnocie również tam wniesiono opłatę za sortowanie i obieranie krewetek.