WYROK TRYBUNAŁU (trzecia izba)

z dnia 15 lipca 2010 r. *

W sprawie C-70/09

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 234 WE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Verwaltungsgerichtshof (Austria) postanowieniem z dnia 21 stycznia 2009 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 17 lutego 2009 r., w postępowaniu

Alexander Hengartner,

Rudolf Gasser

przeciwko

Landesregierung Vorarlberg,

* Język postępowania: niemiecki.

TRYBUNAŁ (trzecia izba),

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

rzecznik generalny: N. Jääskinen,
sekretarz: K. Malacek, administrator,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 27 stycznia 2010 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

— w imieniu A. Hengartnera oraz R. Gassera przez A. Wittwera, Rechtsanwalt,

— w imieniu Vorarlberger Landesregierung przez J. Müllera, działającego w charakterze pełnomocnika,

— w imieniu rządu austriackiego przez E. Riedla, E. Pürgy'ego oraz W. Hämmerle'a, działających w charakterze pełnomocników,

— w imieniu Komisji Europejskiej przez W. Möllsa oraz T. Scharfa, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 20 maja 2010 r.,

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni postanowień załącznika I do umowy między Wspólnotą Europejską i jej państwami członkowskimi, z jednej strony, a Konfederacją Szwajcarską, z drugiej strony, w sprawie swobodnego przepływu osób, podpisanej w Luksemburgu w dniu 21 czerwca 1999 r. (Dz.U. 2002, L 114, s. 6).

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu, jaki zaistniał pomiędzy A. Hengartnerem i R. Gasserem, obywatelami szwajcarskimi, a Landesregierung Vorarlberg (rządem austriackiego kraju związkowego Vorarlberg) w przedmiocie poboru podatku łowieckiego, przy czym zastosowana wobec tych ostatnich stawka opodatkowania była wyższa niż ta, w zastosowaniu której zostają opodatkowani między innymi obywatele Unii Europejskiej.

Ramy prawne

Umowa w sprawie swobodnego przepływu osób

3 Wspólnota Europejska i jej państwa członkowskie, z jednej strony, oraz Konfederacja Szwajcarska, z drugiej strony, podpisały w dniu 21 czerwca 1999 r. siedem umów, w tym umowę w sprawie swobodnego przepływu osób (zwaną dalej „umową w sprawie swobodnego przepływu osób"). Decyzją Rady 2002/309/WE, Euratom z dnia 4 kwietnia 2002 r. (Dz.U. L 114, s. 1) umowy te zostały zatwierdzone w imieniu Wspólnoty Europejskiej i weszły w życie w dniu 1 czerwca 2002 r.

4 Celem tej umowy jest między innymi, zgodnie z jej art. 1 lit. a), przyznanie obywatelom państw członkowskich Wspólnoty Europejskiej i Konfederacji Szwajcarskiej prawa wjazdu, pobytu, dostępu do pracy najemnej, prowadzenia działalności gospodarczej na własny rachunek oraz prawa do przebywania na terytorium umawiających się stron, a także ułatwienie świadczenia usług na terytorium umawiających się stron, w szczególności — ułatwienie świadczenia usług o krótkim okresie trwania.

5 Artykuł 2 umowy w sprawie swobodnego przepływu osób, zatytułowany „Zakaz dyskryminacji", stanowi:

„Obywatele jednej z umawiających się stron, którzy zgodnie z prawem przebywają na terytorium drugiej umawiającej się strony, nie mogą być, na podstawie umowy i zgodnie z przepisami załączników I, II i III do tej umowy, dyskryminowani ze względu na ich przynależność państwową". [tłumaczenie nieoficjalne, podobnie jak pozostałe cytaty z umowy poniżej]

6 Artykuł 4 tej umowy, zatytułowany „Prawo pobytu oraz podejmowania działalności prowadzonej na własny rachunek", stanowi:

„Zagwarantowane zostaje prawo pobytu oraz podejmowania działalności prowadzonej na własny rachunek z zastrzeżeniem przepisów art. 10 i zgodnie z przepisami załącznika I".

7 Artykuł 5 umowy w sprawie swobodnego przepływu osób zawiera postanowienia dotyczące świadczenia usług. Zgodnie z jego ust. 3 „[p]rawo wjazdu i pobytu przysługuje osobom fizycznym będącym obywatelami państwa członkowskiego Wspólnoty Europejskiej albo Szwajcarii, którzy udają się na terytorium umawiających się stron wyłącznie w charakterze usługobiorców". Ustęp 4 tego artykułu wyjaśnia, że prawa, o których mowa w tym art. 5, są zagwarantowane zgodnie z postanowieniami zawartymi w załącznikach I–III do tej umowy.

8 Zgodnie z art. 15 tej umowy, załączniki oraz protokoły do niej stanowią jej integralną część.

9 Artykuł 16 tej umowy, zatytułowany „Odesłanie do prawa wspólnotowego", brzmi następująco:

„1. Dla osiągnięcia celów niniejszej umowy umawiające się strony podejmą wszelkie konieczne środki niezbędne do zapewnienia, aby prawa i obowiązki równoważne z zawartymi w aktach prawnych Wspólnoty Europejskiej, do których odnosi się niniejsza umowa, były stosowane w stosunkach między nimi.

2. W zakresie, w jakim stosowanie niniejszej umowy odwołuje się do pojęć prawa wspólnotowego, uwzględnia się właściwe w tym zakresie orzecznictwo Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości Wspólnot Europejskich, wydane do dnia jej podpisania. Szwajcaria będzie informowana o stanie orzecznictwa wypracowanego po dacie podpisania niniejszej umowy. W celu zapewnienia właściwego wykonania umowy, na wniosek jednej z umawiających się stron, komisja mieszana określi skutki tego orzecznictwa".

10 Artykuł 17 załącznika I do umowy w sprawie swobodnego przepływu osób ustanawia w przypadkach przewidzianych w art. 5 umowy zakaz ustanawiania jakichkolwiek ograniczeń transgranicznego świadczenia usług na terytorium drugiej umawiającej się strony, w przypadku gdy usługi te są świadczone przez okres nieprzekraczający 90 rzeczywistych dni roboczych w roku kalendarzowym; przepis ten ustanawia także, pod pewnymi warunkami, zakaz ustanawiania jakichkolwiek ograniczeń dotyczących prawa wjazdu i pobytu.

11 Artykuł 23 tego załącznika brzmi następująco:

„1. Od usługobiorców, o których mowa w art. 5 ust. 3 niniejszej umowy nie wymaga się dokumentu pobytowego, w sytuacji gdy pobyt nie przekracza trzech miesięcy. W przypadku pobytu przekraczającego trzy miesiące usługobiorcy otrzymują dokument pobytowy na czas świadczenia usługi. W okresie swego pobytu usługobiorcy mogą zostać wyłączeni z systemu świadczeń socjalnych.

2. Dokument pobytowy jest ważny na terytorium całego państwa, które dokument ten wydało".

Uregulowania krajowe

12 Paragraf 2 ustawy kraju związkowego Vorarlberg o prawie łowieckim (Vorarlberger Gesetz über das Jagdwesen (LGBl. 32/1988) w wersji mającej zastosowanie do okoliczności sprawy zawisłej przed sądem krajowym (LGBl. 54/2008) stanowi:

„Treść i wykonywanie prawa do polowania

1. Polowanie może być wykonywane jedynie na podstawie prawa do polowania. Jest ono związane z prawem własności nieruchomości gruntowej i obejmuje prawo do gospodarowania populacjami zwierzyny łownej, prawo do polowania na nią i jej pozyskiwania.

2. Właściciel nieruchomości może rozporządzać swym prawem do polowania jedynie w takim zakresie, w jakim jego działka stanowi prywatny teren łowiecki (uprawniony do polowania prywatnego). Możliwość rozporządzania prawem do polowania na innych obszarach należy do spółdzielni łowieckich.

3. Uprawnieni do polowania (ustęp 2) są zobowiązani albo do łowieckiego wykorzystywania swych terenów łowieckich, albo do przeniesienia prawa do korzystania z nich na dzierżawców (uprawnionych do korzystania z prawa do polowania)".

13 Paragraf 20 tej ustawy brzmi następująco:

„Dzierżawa terenu łowieckiego

1. Teren łowiecki może zostać oddany w dzierżawę w drodze dwustronnych negocjacji, w drodze przetargu publicznego lub publicznej aukcji. W ramach dzierżawy uprawnieni do polowania mają obowiązek czuwania nad korzystaniem z prawa do polowania zgodnie z zasadami określonymi w art. 3.

2. Okres trwania dzierżawy terenu łowieckiego wynosi sześć lat w przypadku terenu spółdzielni łowieckiej i sześć lub dwanaście lat w przypadku terenu prywatnego. W przypadku przedwczesnego rozwiązania umowy dzierżawy teren łowiecki może zostać ponownie wydzierżawiony jedynie na okres pozostały do końca przewidzianego wcześniej okresu dzierżawy.

3. Umowa dzierżawy terenu łowieckiego musi zostać zawarta na piśmie. Musi ona zawierać wszelkie postanowienia dotyczące wykonywania prawa do polowania, w tym także ewentualne postanowienia o charakterze dodatkowym, takie jak postanowienia dotyczące ustanowienia gwarancji, minimalnej wysokości odszkodowania za szkody łowieckie czy też wznoszenia, wykorzystywania i rozbiórki urządzeń łowieckich. Postanowienia, które nie znalazły się w umowie dzierżawy terenu łowieckiego uznać należy za niezawarte. Umowa dzierżawy terenu łowieckiego winna w każdym razie wskazywać uprawnionego do prawa do polowania, jego dzierżawcę, opis, położenie i powierzchnię terenu łowieckiego, początek i koniec okresu dzierżawy oraz kwotę czynszu dzierżawnego.

4. Przed wydzierżawieniem prywatnego terenu łowieckiego obejmującego działki innych właścicieli o powierzchni przekraczającej 10 hektarów uprawniony do polowania prywatnego ma obowiązek skonsultowania się z właścicielami tych działek.

5. Uprawniony do polowania jest zobowiązany do przedstawienia umowy dzierżawy terenu łowieckiego odpowiednim władzom w celu jej sprawdzenia; powinno to mieć miejsce najwcześniej rok przed, a najpóźniej miesiąc przed rozpoczęciem dzierżawy. Umowa dzierżawy terenu łowieckiego zaczyna wywierać skutki w dniu określonym w umowie, jeżeli odpowiednie władze nie wniosą w ciągu miesiąca wobec niej zastrzeżeń lub jeżeli problemy, które uzasadniały te zastrzeżenia, zostały rozwiązane w ustalonym wcześniej rozsądnym terminie. Przepisy te mają również zastosowanie

w odniesieniu do wprowadzania zmian do obowiązujących umów dzierżawy terenu łowieckiego.

6. Rząd kraju związkowego stanowi w drodze rozporządzenia przepisy szczególne dotyczące postępowania w zakresie dzierżawy terenu łowieckiego".

14 Zgodnie z § 1 Vorarlberger Gesetz über die Erhebung einer Jagdabgabe (ustawy kraju związkowego Vorarlberg o podatku łowieckim, LGBl. 28/2003, zwanej dalej „Vlbg. JagdAbgG"), z tytułu wykonywania prawa do polowania należny jest podatek łowiecki. Zgodnie z § 2 tej ustawy zobowiązanymi do zapłaty podatku są osoby uprawnione do polowania; w przypadku przeniesienia tego prawa na dzierżawców – ci ostatni.

15 Paragraf 3 Vlbg. JagdAbgG określa podstawę opodatkowania w następujący sposób:

„1. W przypadku wydzierżawienia prawa do polowania podatek jest naliczany na podstawie kwoty rocznego czynszu dzierżawnego, podwyższonej w odpowiednim przypadku o określone umownie świadczenia dodatkowe. Nakłady związane z nadzorem nad polowaniami oraz ze szkodami łowieckimi nie są uważane za dodatkowe świadczenia.

2. W przypadku gdy prawo do polowania nie zostało wydzierżawione, podatek jest naliczany na podstawie kwoty, która w przypadku dzierżawy mogłaby zostać uzyskana z tytułu czynszu dzierżawnego.

3. Jeśli w przypadku wydzierżawienia prawa łowieckiego kwota rocznego czynszu dzierżawnego, podwyższona w odpowiednim przypadku o określone umownie świadczenia dodatkowe, jest znacznie niższa od kwoty, która w przypadku dzierżawy mogłaby zostać uzyskana z tytułu czynszu dzierżawnego, podatek jest naliczany w taki sam sposób, jak ma to miejsce, w przypadku gdy prawo łowieckie nie zostało wydzierżawione.

[…]".

16 Zgodnie z § 4 ust. 1 Vlbg. JagdAbgG w przypadku osób mających główne miejsce zamieszkania w Austrii, obywateli Unii oraz osób fizycznych bądź prawnych, których prawo Unii Europejskiej traktuje w ten sam sposób, wymiar podatku wynosi 15% podstawy opodatkowania. Zgodnie z § 4 ust. 2 Vlbg. JagdAbgG w przypadku wszystkich pozostałych osób wymiar podatku wynosi 35% podstawy opodatkowania.

Postępowanie przed sądem krajowym i pytanie prejudycjalne

17 W dniu 8 stycznia 2002 r. A. Hengartner i R. Gasser, obywatele szwajcarscy, zawarli ze spółdzielnią łowiecką umowę dzierżawy znajdującego się w Austrii terenu łowieckiego na okres sześciu lat, od dnia 1 kwietnia 2002 r. do dnia 31 marca 2008 r. Roczny czynsz dzierżawny został określony na kwotę 10 900 EUR, a obszar wydzierżawionego terenu łowieckiego — na powierzchnię 1598 ha.

18 Z przedstawionych Trybunałowi akt sprawy wynika, że skarżący przed sądem krajowym przebywają regularnie na terytorium kraju związkowego Vorarlberg w celu polowania.

19 Decyzją z dnia 16 kwietnia 2002 r. odpowiedni organ administracyjny tego kraju związkowego zatwierdził powołanie dwóch osób mających pełnić funkcję straży łowieckiej na czas trwania zawartej przez tych skarżących umowy dzierżawy.

20 Decyzją organu administracji podatkowej kraju związkowego Vorarlberg z dnia 1 kwietnia 2007 r. na skarżących został nałożony podatek łowiecki w wysokości 35% podstawy opodatkowania, czyli w kwocie 4359 EUR za rok łowiecki, trwający od dnia 1 kwietnia 2007 r. do dnia 31 marca 2008 r. Skarżący wnieśli odwołanie od tej decyzji.

21 Decyzją z dnia 17 października 2007 r. ten sam organ oddalił odwołanie jako bezpodstawne, uzasadniając to w ten sposób, że zastosowanie względem skarżących wyższej stawki podatku jest zgodne z prawem krajowym. W decyzji tej podkreślone zostało, że postanowienia zawartej między Wspólnotą Europejską a Konfederacją Szwajcarską umowy w sprawie swobodnego przepływu osób nie znajdują zastosowania do wykonywania prawa do polowania oraz związanego z nim obowiązku podatkowego.

22 Skarżący przed sądem krajowym wnieśli zatem skargę do Verwaltungsgerichtshof (austriackiego naczelnego sądu administracyjnego), podnosząc przede wszystkim naruszenie swobody przedsiębiorczości oraz naruszenie prawa do równego traktowania z obywatelami Unii. Skarżący argumentowali, że łowiectwo, podobnie jak rybołówstwo czy rolnictwo, stanowi działalność gospodarczą, w szczególności w okolicznościach niniejszej sprawy, gdy ubita zwierzyna łowna jest sprzedawana w Austrii. Organ administracji podatkowej kraju związkowego Vorarlberg powinien był zatem zastosować w odniesieniu do nich stawkę opodatkowania 15%, unikając w ten sposób dyskryminacji ze względu na przynależność państwową.

23 Pozwany organ w odpowiedzi stwierdził, że polowanie należy traktować jako sport, który nie ma na celu trwałego osiągania przychodów.

24 Verwaltungsgerichtshof postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy, gdy osoba uprawniona do polowania sprzedaje na terytorium krajowym ubitą przez siebie zwierzynę, polowanie stanowi działalność gospodarczą na własny rachunek w rozumieniu art. 43 WE, nawet jeśli, ogólnie rzecz biorąc, działalność ta nie ma na celu osiągnięcia zysku?".

W przedmiocie pytania prejudycjalnego

W przedmiocie możliwości zastosowania art. 43 WE

25 Na wstępie należy wyjaśnić, że choć w swym pytaniu sąd krajowy powołuje się bezpośrednio na art. 43 WE, obecnie art. 49 TFUE, na ustanowione w traktacie WE reguły swobody przedsiębiorczości może się powoływać jedynie obywatel państwa członkowskiego Unii, który chce prowadzić przedsiębiorstwo na terytorium innego państwa członkowskiego, albo też obywatel tego samego państwa znajdujący się w sytuacji mającej łącznik z jakąkolwiek sytuacją regulowaną przez prawo Unii (zob. podobnie wyrok z dnia 25 czerwca 1992 r. w sprawie C-147/91 Ferrer Laderer, Rec. s. I-4097, pkt 7).

26 Wobec tego ustanowione w traktacie reguły swobody przedsiębiorczości nie mogą mieć zastosowania do obywatela państwa trzeciego takiego, jak Konfederacja Szwajcarska.

27 Niemniej jednak, aby dostarczyć sądowi krajowemu pomocnych mu elementów wykładni, Trybunał może wziąć pod uwagę te stanowiące część porządku prawnego Unii przepisy, na które ten sąd krajowy nie powołał się, przedstawiając swoje pytanie (zob. wyroki: z dnia 12 grudnia 1990 r. w sprawie C-241/89 SARPP, Rec. s. I-4695, pkt 8 oraz z dnia 26 lutego 2008 r. w sprawie C-506/06 Mayr, Zb.Orz. s. I-1017, pkt 43).

28 Biorąc pod uwagę okoliczności faktyczne i prawne zawisłego przed sądem krajowym sporu, należy zbadać zadane pytanie pod kątem postanowień umowy w sprawie swobodnego przepływu osób.

W przedmiocie wykładni umowy w sprawie swobodnego przepływu osób

29 Poprzez swe pytanie sąd krajowy zasadniczo dąży do ustalenia, czy postanowienia tej umowy stoją na przeszkodzie pobieraniu przez państwo członkowskie od obywateli szwajcarskich podatku regionalnego, w sytuacji gdy zastosowana wobec nich stawka opodatkowania jest wyższa od tej, według której zostają opodatkowani między innymi obywatele Unii Europejskiej.

30 Trybunał musi zatem zbadać, czy postanowienia umowy w sprawie swobodnego przepływu osób mogą znaleźć zastosowanie do sporu powstałego na gruncie podatkowym takiego, jak ten zawisły przed sądem krajowym; jeśli ma to miejsce, Trybunał musi ustalić zakres obowiązywania tych postanowień. Ponieważ na umowę w sprawie swobodnego przepływu osób składają się różnego rodzaju postanowienia dotyczące świadczenia usług i działalności gospodarczej, należy określić charakter działalności, jaką skarżący przed sądem krajowym prowadzą na terytorium austriackim, z punktu widzenia rozpatrywanego systemu opodatkowania.

W przedmiocie kwalifikacji rozpatrywanej działalności

31 Stwierdzić należy, że Vlbg. JagdAbgG uzależnia korzystanie z prawa do polowania od zapłaty naliczanego corocznie podatku. Jednak, w sytuacji gdy, z jednej strony, w przypadku wydzierżawienia prawa do polowania, na dzierżawcę nałożony zostaje obowiązek zapłaty podatku i, z drugiej strony, podatek ten jest należny niezależnie od intensywności, z jaką prowadzi on działalność łowiecką, uznać należy, że w przypadku takim jak rozpatrywany przez sąd krajowy, okolicznością powodującą powstanie zobowiązania podatkowego jest dzierżawa prawa do polowania na terytorium kraju związkowego Vorarlberg.

32 Rozpatrywane przed sądem krajowym zobowiązanie umowne polega zaś na oddaniu do dyspozycji skarżących przed tym sądem, odpłatnie i pod pewnymi warunkami, terenu w celu prowadzenia na nim działalności łowieckiej. Przedmiotem umowy dzierżawy jest zatem świadczenie usług, które w zawisłej przed sądem krajowym sprawie mają transgraniczny charakter, ponieważ skarżący przed tym sądem, dzierżawiący prawo do polowania na tym terenie, muszą się udać w celu wykonywania tego prawa na terytorium kraju związkowego Vorarlberg.

33 Skarżących tych uznać zatem należy za odbiorców usługi polegającej na odpłatnym i ograniczonym w czasie korzystaniu z prawa do polowania na danym terenie (zob. podobnie wyrok z dnia 21 października 1999 r. w sprawie C-97/98 Jägerskiöld, Rec. s. I-7319, pkt 36).

34 Skoro okolicznością powodującą powstanie zobowiązania podatkowego jest dzierżawa prawa do polowania, ocena zgodności z prawem rozpatrywanego podatku może zostać dokonana jedynie na podstawie tych postanowień umowy w sprawie swobodnego przepływu osób, które dotyczą świadczenia usług.

W przedmiocie wpływu wywieranego przez postanowienia umowy w sprawie swobodnego przepływu osób na rozpatrywane przez sąd krajowy obciążenie podatkowe

35 Jeśli chodzi o skutki podatkowe rozpatrywanej przez sąd krajowy transakcji handlowej, zbadać należy, czy wykładni tych postanowień umowy w sprawie swobodnego przepływu osób, które dotyczą świadczenia usług, należy dokonywać w taki sposób, że stoją one na przeszkodzie ustanowieniu podatku takiego jak ten rozpatrywany przez sąd krajowy, którego wymiar, w zależności od przynależności państwowej dzierżawiącego prawo do polowania, wynosi 15% lub 35% podstawy opodatkowania tym podatkiem.

36 Przypomnieć należy, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem, wykładni traktatu międzynarodowego należy dokonywać nie tylko na podstawie użytych w nim wyrażeń, lecz również w świetle jego celu. Artykuł 31 Konwencji wiedeńskiej o prawie traktatów z dnia 23 maja 1969 r. wyjaśnia w tym względzie, że traktat należy interpretować w dobrej wierze, zgodnie ze zwykłym znaczeniem, jakie należy przypisywać użytym w nim wyrazom w ich kontekście, oraz w świetle jego przedmiotu i celu (zob. podobnie w szczególności opinię 1/91 z dnia 14 grudnia 1991 r., Rec. s. I-6079, pkt 14; wyroki: z dnia 2 marca 1999 r. w sprawie C-416/96 El-Yassini, Rec. s. I-1209, pkt 47; z dnia 20 listopada 2001 r. w sprawie C-268/99 Jany i in., Rec. s. I-8615, pkt 35 oraz z dnia 25 lutego 2010 r. w sprawie C-386/08 Brita, Zb.Orz. s. I-1289, pkt 42 i 43 oraz przytoczone tam orzecznictwo).

37 Należy podkreślić w tym względzie, że zgodnie z art. 1 lit. b) umowy w sprawie swobodnego przepływu osób jej celem jest ułatwienie obywatelom państw członkowskich Wspólnoty oraz Konfederacji Szwajcarskiej świadczenia usług na terytorium umawiających się stron, w tym ułatwienie świadczenia usług o krótkim okresie trwania.

38 Należy również wyjaśnić, że art. 5 ust. 3 umowy w sprawie swobodnego przepływu osób przyznaje osobom, które należy uznać za usługobiorców, prawo wjazdu i pobytu na terytorium umawiających się stron. Artykuł 23 załącznika I do tej umowy zawiera szczególne postanowienia dotyczące przysługującego takiego rodzaju osobom dokumentu pobytowego.

39 Co do kwestii, czy poza uregulowaniem prawa wjazdu i pobytu usługobiorców, celem tej umowy jest także ustanowienie mającej ogólne zastosowanie zasady równego traktowania w zakresie dotyczącym ich statusu prawnego na terytorium jednej z umawiających się stron, zauważyć należy, że choć art. 2 dotyczy zasady niedyskryminacji, to nie ustanawia on jednak mający ogólny i kategoryczny charakter zakaz wszelkiej dyskryminacji między obywatelami jednej z umawiających się stron, którzy przebywają na terytorium drugiej umawiającej się strony, lecz zakazuje jedynie dyskryminacji ze względu na przynależność państwową i to w sytuacji objętej materialnym zakresem zastosowania przepisów załączników I–III do tej umowy.

40 Umowa w sprawie swobodnego przepływu osób oraz załączniki do niej nie zawierają żadnego szczególnego postanowienia zmierzającego do objęcia usługobiorców zasadą niedyskryminacji w ramach stosowania przepisów podatkowych dotyczących transakcji handlowych mających na celu świadczenie usług.

41 Trybunał podniósł ponadto, że Konfederacja Szwajcarska nie przystąpiła do wewnętrznego rynku Wspólnoty, zmierzającego do zniesienia wszelkich przeszkód w celu stworzenia przestrzeni pełnej swobody przepływu analogicznej do rynku krajowego, a obejmującej m.in. swobodny przepływ osób i swobodę przedsiębiorczości (zob. wyrok z dnia 12 listopada 2009 r. w sprawie C-351/08 Grimme, Rec. s. I-10777, pkt 27).

42 Trybunał wyjaśnił również, że w tych okolicznościach istniejąca wykładnia przepisów prawa Unii dotyczących tego rynku wewnętrznego nie może zostać w sposób automatyczny przełożona na wykładnię umowy w sprawie swobodnego przepływu osób, chyba że chodzi o wyraźne postanowienia zawarte w tym celu w samej tej umowie (zob. wyrok z dnia 11 lutego 2010 r. w sprawie C-541/08 Fokus Invest, Zb.Orz. s. I-1025, pkt 28).

43 Uwzględniając powyższe rozważania, na zadane pytanie należy udzielić odpowiedzi, że postanowienia umowy w sprawie swobodnego przepływu osób nie stoją na przeszkodzie temu, aby w kontekście poboru podatku należnego za świadczenie usługi takiej jak oddanie do dyspozycji prawa do polowania, obywatel jednej z umawiających się stron był traktowany na terytorium drugiej umawiającej się strony jako usługobiorca w sposób odmienny niż osoby mające główne miejsce zamieszkania na tym terytorium, obywatele Unii oraz osoby, których prawo Unii Europejskiej traktuje w ten sam sposób.

W przedmiocie kosztów

44 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 (trzecia izba) orzeka, co następuje:

Postanowienia umowy między Wspólnotą Europejską i jej państwami członkowskimi, z jednej strony, a Konfederacją Szwajcarską, z drugiej strony, w sprawie

swobodnego przepływu osób, podpisanej w Luksemburgu w dniu 21 czerwca 1999 r. nie stoją na przeszkodzie temu, aby w kontekście poboru podatku należnego za świadczenie usługi takiej jak oddanie do dyspozycji prawa do polowania, obywatel jednej z umawiających się stron był traktowany na terytorium drugiej umawiającej się strony jako usługobiorca w sposób odmienny niż osoby mające główne miejsce zamieszkania na tym terytorium, obywatele Unii oraz osoby, które prawo Unii Europejskiej traktuje w ten sam sposób.

Podpisy