WYROK TRYBUNAŁU (pierwsza izba)

z dnia 15 września 2005 r. *

W sprawie C-464/02

mającej za przedmiot skargę o stwierdzenie, na podstawie art. 226 WE, uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego, wniesioną w dniu 23 grudnia 2002 r.,

Komisja Wspólnot Europejskich, reprezentowana przez N.B. Rasmussena oraz D. Martina, działających w charakterze pełnomocników, z adresem do doręczeń w Luksemburgu,

strona skarżąca,

przeciwko

Królestwu Danii, reprezentowanemu przez J. Molde'a, działającego w charakterze pełnomocnika, z adresem do doręczeń w Luksemburgu,

strona pozwana,

* Język postępowania: duński.

popieranemu przez

Republikę Finlandii, reprezentowaną przez T. Pynnä, działającą w charakterze pełnomocnika, z adresem do doręczeń w Luksemburgu,

interwenient,

TRYBUNAŁ (pierwsza izba),

w składzie: P. Jann, prezes izby, N. Colneric (sprawozdawca), K. Schiemann, E. Juhász i E. Levits, sędziowie,

rzecznik generalny: F.G. Jacobs,
sekretarz: H. von Holstein, zastępca sekretarza,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 24 listopada 2004 r.

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 20 stycznia 2005 r.,

wydaje następujący

Wyrok

1 W swojej skardze Komisja Wspólnot Europejskich domaga się stwierdzenia przez Trybunał, iż:

— z uwagi na to, że jej prawodawstwo i praktyka administracyjna nie pozwalają pracownikom zamieszkałym w Danii, a zatrudnionym w sąsiednim państwie członkowskim, na korzystanie do celów służbowych lub prywatnych z pojazdu służbowego zarejestrowanego w tym sąsiednim państwie członkowskim, w którym znajduje się przedsiębiorstwo ich pracodawcy,

— z uwagi na to, że jej prawodawstwo i praktyka administracyjna pozwalają pracownikom zatrudnionym w innym państwie członkowskim Unii Europejskiej, a zamieszkałym w Danii, na korzystanie do celów służbowych lub prywatnych z pojazdu samochodowego, w szczególności samochodu służbowego, zarejestrowanego w innym państwie członkowskim, w którym znajduje się siedziba ich pracodawcy lub jego główny zakład, tylko w razie spełnienia warunków polegających na tym, że zatrudnienie to jest ich głównym zatrudnieniem oraz że uiszczono podatek od takiego pojazdu,

Królestwo Danii uchybiło zobowiązaniom, które na nim ciążą na mocy art. 10 WE w związku z art. 39 WE, oraz obciążenia Królestwa Danii kosztami niniejszego postępowania.

2 Królestwo Danii domaga się oddalenia skargi i obciążenia Komisji kosztami postępowania.

Ramy prawne

Uregulowania wspólnotowe

3 Artykuł 10 WE ma następującą treść:

„Państwa członkowskie podejmują wszelkie właściwe środki ogólne lub szczególne w celu zapewnienia wykonania zobowiązań wynikających z niniejszego traktatu lub z działań instytucji Wspólnoty. Ułatwiają one Wspólnocie wypełnianie jej zadań.

Powstrzymują się one od podejmowania wszelkich środków, które mogłyby zagrozić urzeczywistnieniu celów niniejszego traktatu."

4 Artykuł 39 WE stanowi:

„1. Zapewnia się swobodę przepływu pracowników wewnątrz Wspólnoty.

2. Swoboda ta obejmuje zniesienie wszelkiej dyskryminacji ze względu na przynależność państwową między pracownikami państw członkowskich w zakresie zatrudnienia, wynagrodzenia i innych warunków pracy.

3. Z zastrzeżeniem ograniczeń uzasadnionych względami porządku publicznego, bezpieczeństwa publicznego i zdrowia publicznego, swoboda ta obejmuje prawo:

a) ubiegania się o rzeczywiście oferowane miejsca pracy,

b) swobodnego przemieszczania się w tym celu po terytorium państw członkowskich,

c) przebywania w jednym z państw członkowskich w celu podjęcia tam pracy, zgodnie z przepisami ustawowymi, wykonawczymi i administracyjnymi dotyczącymi zatrudniania pracowników tego państwa,

d) pozostawania na terytorium państwa członkowskiego po ustaniu zatrudnienia, na warunkach ustalonych przez Komisję w rozporządzeniach wykonawczych.

4. Postanowienia niniejszego artykułu nie mają zastosowania do zatrudnienia w administracji publicznej".

5 Artykuły 3 i 4 dyrektywy Rady 83/182/EWG z dnia 28 marca 1983 r. 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) dotyczą czasowego przywozu określonych środków transportu do użytku prywatnego oraz czasowego przywozu pojazdów prywatnych do użytku służbowego. Przepisy te znajdują zastosowanie do podmiotów prywatnych mających miejsce stałego pobytu w państwie członkowskim innym niż państwo członkowskie czasowego przywozu.

Uregulowania krajowe

Uregulowania krajowe obowiązujące w dniu 8 kwietnia 1997 r. oraz związana z nimi praktyka administracyjna

6 Uregulowaniami obowiązującymi w dniu skierowania przez Komisję pierwszego wezwania do usunięcia uchybienia, tj. 8 kwietnia 1997 r. oraz w dniu, w którym wydała ona uzasadnioną opinię, tj. 18 maja 1998 r. („pierwotne uregulowania"), były przepisy rozporządzenia Ministerstwa Transportu nr 592 z dnia 24 czerwca 1996 r. w sprawie rejestracji pojazdów silnikowych (zwanego dalej „rozporządzeniem nr 592"). Przepisy te uległy zmianie w czasie, gdy toczyło się postępowanie poprzedzające wniesienie skargi. Po zmianie, która weszła w życie w dniu 1 lipca 1999 r., pierwotne uregulowania pozostały w mocy w sytuacjach, w których nie stosuje się zmienionych przepisów.

7 Artykuł 1 rozporządzenia nr 592 stanowi, że „warunkiem dopuszczenia do ruchu pojazdu samochodowego i traktora jest ich uprzednia rejestracja i wyposażenie w tablice rejestracyjne. Nie dotyczy to pojazdów wymienionych w art. 74 i 75 kodeksu drogowego (færdselslov)." A zatem zgodnie z rozporządzeniem nr 592 rezydent duński może, co do zasady, korzystać na terytorium Danii wyłącznie z pojazdu uprzednio zarejestrowanego w tym państwie członkowskim i posiadającego tablice rejestracyjne.

8 Rejestracja pojazdu na terytorium Danii uzależniona jest od uiszczenia podatku rejestracyjnego.

9 Korzystanie na terytorium Danii z pojazdu zarejestrowanego w innym państwie członkowskim uzależnione jest od uzyskania zezwolenia wydawanego jedynie w wyjątkowych przypadkach. Zgodnie z art. 106 rozporządzenia nr 592 zezwolenie takie, wydawane przez centralny rejestr, można uzyskać, jeśli pojazd jest używany głównie poza terytorium Danii i jeśli istnieją szczególne powody, dla których jego zarejestrowanie na terytorium Danii nie powinno być wymagane.

10 Zgodnie z art. 106 ust. 2 rozporządzenia nr 592 zezwolenie wydawane jest, co do zasady, jedynie dla potrzeb użytku prywatnego. Niemniej jednak, zgodnie z przepisami ustanawiającymi wyjątki od wymienionego wyżej art. 106, możliwe jest uzyskanie w określonych przypadkach zezwolenia na korzystanie w celach służbowych z pojazdu zarejestrowanego w innym państwie członkowskim.

11 W ramach powyższych przepisów duńska praktyka administracyjna polegała na odmowach wydawania zezwoleń, o które wnoszono z powodu podróży służbowych do Danii, w szczególności wizyt u klientów. W każdym razie zabronione było korzystanie z pojazdów służbowych do celów prywatnych, na przykład poza godzinami pracy. Niemniej jednak udzielano, co do zasady, zezwolenia na dokonywane przez samego kierowcę przejazdy między granicą a (głównym) miejscem zamieszkania w Danii w czasie weekendów, urlopów i świąt.

12 Osoby, które nie stosowały się do wymienionych wyżej ograniczeń w zakresie korzystania z pojazdów służbowych, podlegały karze grzywny.

Uregulowania krajowe obowiązujące od dnia 1 lipca 1999 r. i związana z nimi praktyka administracyjna

13 Począwszy od 1 lipca 1999 r. ustawa o podatku rejestracyjnym od pojazdów silnikowych (lov am registreringsafgift af motorkøretøjer; zwana dalej „ustawą o podatku rejestracyjnym") oraz rozporządzenie nr 916 z dnia 8 grudnia 1997 r., w sprawie rejestracji i kontroli technicznej pojazdów silnikowych, które zastąpiło rozporządzenie nr 592, zostały zmienione rozporządzeniem nr 502 z dnia 21 czerwca 1999 r. Wydano także rozporządzenie nr 502 z dnia 21 czerwca 1999 r. o podatku rejestracyjnym od pojazdów silnikowych (całość powyższych uregulowań zwana jest dalej „zmienionymi uregulowaniami").

14 Zgodnie z udzielonymi przez rząd duński na rozprawie wyjaśnieniami istnieją dwie zasadnicze różnice między pierwotnymi uregulowaniami a zmienionymi uregulowaniami. Po pierwsze, zgodnie ze zmienionymi uregulowaniami, pojazd zarejestrowany w innym państwie członkowskim nie musi być zarejestrowany z duńskimi tablicami rejestracyjnymi. Po drugie, zmienione uregulowania nie przewidują już zapłaty podatku rejestracyjnego w pełnej wysokości, lecz proporcjonalnie do okresu korzystania z pojazdu na terytorium Danii.

15 Artykuł 1 ust. 1 i 2 ustawy o podatku rejestracyjnym stanowi:

„1. Pobiera się podatek od pojazdów silnikowych podlegających rejestracji zgodnie z przepisami kodeksu drogowego (færdselsloven), jak również od przyczep i naczep. Podatek należny jest z chwilą pierwszej rejestracji takiego pojazdu, chyba że niniejsza ustawa stanowi inaczej.

2. Podatek obciąża również pojazdy, o których mowa w art. 4 i 5, zarejestrowane za granicą i wykorzystywane przez duńskich rezydentów zgodnie z art. 3a ust. 6".

16 Artykuły 4 i 5 ustawy o podatku rejestracyjnym, wymienione w pkt 15 niniejszego wyroku, zawierają zasadniczo zasady obliczania kwoty podatku rejestracyjnego obciążającego poszczególne kategorie pojazdów, takie jak pojazdy nowe, pojazdy używane — dla których podatek oblicza się na podstawie ich wieku — oraz pojazdy użytkowe.

17 Artykuł 3a ww. ustawy, który zawiera uregulowania w zakresie podatku rejestracyjnego w przypadku czasowej rejestracji (zwanego dalej „podatkiem od czasowej rejestracji"), stanowi:

„1. Na wniosek organy podatkowe i celne mogą zezwolić, by zapłata podatku rejestracyjnego od pojazdów silnikowych zarejestrowanych czasowo w Danii nastąpiła zgodnie z ust. 2, jeżeli:

1) pojazd należy do cudzoziemca i wykorzystywany jest przez właściciela podczas jego pobytu na terytorium Danii; lub

2) pojazd silnikowy należy do przedsiębiorstwa lub stałego zakładu położonego w innym państwie i został oddany do korzystania w tym państwie oraz na terytorium Danii osobie zamieszkałej w Danii w celach służbowych i prywatnych, jeśli zatrudnienie w tym przedsiębiorstwie lub stałym zakładzie jest głównym zatrudnieniem pracownika.

2. Podatek płatny jest kwartalnie z góry i wynosi 3% kwoty podatku w pełnej wysokości według stawki za rozpoczęty kwartał. Podatek powiększa się o 1,5% różnicy pozostającej do zapłaty po poprzedniej wpłacie według stawki za rozpoczęty kwartał. Wraz z pierwszą wpłatą podatnik zobowiązany jest wpłacić jednorazową kaucję w wysokości podatku za pierwszy kwartał oraz ewentualnych zaległości płatniczych związanych z rejestracją.

3. Podatek, o którym mowa w ust. 1 pkt 2, obciąża osobę, która oddaje pojazd do dyspozycji rezydentowi duńskiemu. [...]

[...]

6. Przepisy ust. 1–5 stosuje się również do pojazdów silnikowych, o których mowa w ust. 1 pkt 2, zarejestrowanych z zagranicznymi tablicami rejestracyjnymi.

7. Organy podatkowe i celne mogą zezwolić na korzystanie w Danii z pojazdów silnikowych, o których mowa w art. 4 i art. 5 ust. 1, wykorzystywanych przez rezydenta duńskiego w Danii wyłącznie w celu świadczenia pracy na rzecz pracodawcy, o którym mowa w ust. 1 pkt 2, za zapłatą podatku dziennego. Kwota tego podatku wynosi 60 DKK dziennie dla pojazdów wymienionych w art. 4 oraz 30 DKK dziennie dla pojazdów wymienionych w art. 5 ust. 1. Pojazdy silnikowe, o których mowa w art. 5 ust. 3, art. 5 ust. 5 pkt 2 oraz w art. 5 ust. 10 (które to przepisy dotyczą niektórych kategorii pojazdów użytkowych o określonej masie lub przeznaczonych do określonego użycia) zwolnione są z podatku, o którym mowa w niniejszym ust. 7, jeżeli rezydent duński korzysta z nich na terenie Danii wyłącznie w celu świadczenia pracy na rzecz pracodawcy, o którym mowa w ust. 1 pkt 2).

[...]

9. Minister Skarbu uprawniony jest do wydawania przepisów dotyczących wniosków o udzielenie zezwolenia oraz płatności podatków oraz innych opłat, o których mowa w ust. 1–8 powyżej".

18 Do osób, które nie spełniają warunków określonych w art. 3a ust. 1 ustawy o podatku rejestracyjnym, w szczególności warunku polegającego na tym, że zatrudnienie u pracodawcy zagranicznego powinno być głównym zatrudnieniem pracownika, stosuje się nadal pierwotne uregulowania.

19 Nowy ust. 4 art. 115 rozporządzenia nr 916, który wszedł w życie w dniu 1 lipca 1999 r. stanowi:

„[...] duński rezydent może prowadzić pojazd samochodowy oddany mu do korzystania przez przedsiębiorstwo lub stały zakład mające siedzibę w innym państwie, do celów służbowych lub służbowych i prywatnych, na terytorium tego państwa oraz na terytorium Danii. Zatrudnienie w wymienionym wyżej przedsiębiorstwie lub stałym zakładzie powinno w takim wypadku stanowić główne zatrudnienie zainteresowanego. Korzystanie z takiego pojazdu uzależnione jest od wydania przez organy celne i podatkowe udzielanego na wniosek zezwolenia na zapłatę podatku rejestracyjnego od tego pojazdu zgodnie z przepisami wydanymi przez Ministra Skarbu. W czasie przemieszczania się po terytorium Danii zezwolenie należy przechowywać w pojeździe i na żądanie okazać je policji".

20 Artykuł 117 ust. 3 tego rozporządzenia stanowi, że „na wniosek krajowe organy celne i podatkowe mogą wydać zezwolenie na to, by podatek obciążający pojazdy rejestrowane z tytułu czasowego korzystania z nich na terytorium Danii, uiszczano zgodnie z przepisami wydanymi przez Ministra Skarbu w odniesieniu do pojazdów należących do cudzoziemców i wykorzystywanych przez nich na terytorium Danii podczas ograniczonego w czasie pobytu".

21 Rozdział 2 rozporządzenia nr 502 wydany na podstawie art. 3a ust. 9 ustawy o podatku rejestracyjnym zawiera zasady zapłaty omawianego podatku proporcjonalnego.

22 Artykuł 5 ust. 3 i 6 tego rozporządzenia stanowi:

„3. Na wniosek organy celne i podatkowe mogą zezwolić rezydentowi, któremu przedsiębiorstwo lub stały zakład mające siedzibę za granicą oddały pojazd do korzystania w celach służbowych i prywatnych, na zapłatę podatku zgodnie z zasadami zawartymi w ust. 1, jeśli zatrudnienie w wymienionym wyżej przedsiębiorstwie lub stałym zakładzie stanowi jego główne zatrudnienie. Zezwolenie takie może być wydane wyłącznie w odniesieniu do pojazdów, które wcześniej wykorzystywane były jednocześnie w Danii i na terytorium kraju, w którym znajduje się wymienione wyżej przedsiębiorstwo lub stały zakład. Zezwolenie wydawane jest zgodnie z następującymi zasadami:

1) Pojazd należy okazać krajowym organom celnym i podatkowym celem obliczenia kwoty podatku do zapłaty.

2) Do wniosku należy załączyć dowód potwierdzający, że zatrudnienie w powołanym wyżej zagranicznym przedsiębiorstwie stanowi główne zatrudnienie rezydenta duńskiego.

[...]

6. W czasie przemieszczania się po terytorium Danii zezwolenia wymienione w ust. 1 i 3 należy przechowywać w pojeździe. Ponadto na przedniej szybie pojazdu

należy umieścić w sposób widoczny nalepkę kontrolną wydawaną przez organy celne i podatkowe. Na motocyklu nalepkę kontrolną należy umieścić w sposób widoczny dla przechodniów."

23 Artykuł 6 ust. 1 tego rozporządzenia stanowi:

„Na wniosek organy celne i podatkowe mogą zezwolić rezydentowi, któremu przedsiębiorstwo lub stały zakład mające siedzibę za granicą oddały do korzystania w celach służbowych pojazd, o którym mowa w art. 4 lub 5 ust. 1 ustawy o podatku rejestracyjnym, na zapłatę podatku dziennego, jeśli zatrudnienie tego rezydenta w wymienionym wyżej przedsiębiorstwie lub stałym zakładzie stanowi jego główne zatrudnienie. Do wniosku należy załączyć zaświadczenie, że zatrudnienie w zagranicznym przedsiębiorstwie stanowi główne zatrudnienie rezydenta."

24 Jeśli chodzi o podatek dzienny, pkt 1.4 okólnika nr 102 z dnia 28 czerwca 1999 r. zastąpionego przewodnikiem po podatku akcyzowym oraz okólnikiem w sprawie zasad wymiaru podatku stosowanych przez organy celne i podatkowe („Lignings-vejledning", zob. okólnik nr 172 z dnia 20 września 2001 r.) stanowi:

„Pojazdy, do których stosuje się przepisy dotyczące podatku dziennego, nie mogą być wykorzystywane w celach prywatnych, w szczególności zaś nie mogą być wykorzystywane do przemieszczania się między miejscem zamieszkania a miejscem pracy, chyba że przejazd taki odbywa się wyraźnie w interesie przedsiębiorstwa [...]. Zwykły (codzienny) przejazd rezydenta duńskiego między miejscem zamieszkania a miejscem pracy nie jest uważany za odbywający się wyraźnie w interesie przedsiębiorstwa."

25 Duńska praktyka administracyjna dotycząca poboru podatku kwartalnego lub dziennego przedstawia się, zgodnie z wyjaśnieniami rządu duńskiego, w sposób następujący:

— Do regionalnych organów celnych i podatkowych kierowany jest pisemny wniosek z oznaczeniem, czy dotyczy on podatku dziennego, czy kwartalnego.

— Do wniosku załącza się zaświadczenie dotyczące zatrudnienia za granicą, w którym wyszczególnione są warunki zatrudnienia i które stwierdza w szczególności, że zatrudnienie to stanowi główne zatrudnienie pracownika.

— Wniosek rozpatrywany jest, co do zasady, w ciągu trzech lub czterech dni od dnia jego złożenia.

— Wydanie zezwolenia uzależnione jest od spełnienia przesłanki korzystania z pojazdu zarówno w państwie siedziby pracodawcy, jak i w państwie zamieszkania pracownika. Jeśli pojazd wykorzystywany jest wyłącznie w państwie zamieszkania pracownika, nie mamy do czynienia z czynnościami transgranicznymi.

— Jeśli wniosek spełnia określone ustawą wymogi, w szczególności zaś wymóg dotyczący głównego zatrudnienia, zezwolenie wydawane jest automatycznie zarówno w przypadku podatku dziennego, jak i kwartalnego.

— Z chwilą uzyskania zezwolenia na zapłatę podatku kwartalnego lub dziennego podatnik może zażądać od organów celnych i podatkowych wydania stosownych nalepek kontrolnych.

— Zgodnie z uregulowaniami dotyczącymi podatku dziennego wydaje się pewną liczbę nalepek kontrolnych, na których widnieje numer rejestracyjny pojazdu. Aby można było korzystać z pojazdu na terytorium Danii, pracodawca lub pracownik zobowiązani są oznaczyć datę przemieszczania się po tym terytorium na nalepce kontrolnej. Z chwilą zapłaty podatku kwartalnego wydawana jest nalepka kontrolna na okres ważności zezwolenia (maksymalnie dwa lata). Okres ważności oznaczony jest na kwartalnych nalepkach kontrolnych. Na nalepkach kontrolnych umieszcza się numer rejestracyjny pojazdu. Nalepki kontrolne należy umieszczać w sposób widoczny na przedniej szybie pojazdu.

— W ramach postępowania w przedmiocie wydania zezwolenia na zapłatę podatku kwartalnego regionalne organy celne i podatkowe dokonują tymczasowej wyceny wartości pojazdu. Ten etap postępowania wspólny jest dla wszystkich pojazdów rejestrowanych po raz pierwszy w Danii, w tym nowych pojazdów, dla których nie zadeklarowano ceny lub dla których ceny takiej nie ustalono. A zatem dotyczy on przede wszystkim importowanych pojazdów używanych.

— Dla potrzeb dokonania wyceny pojazd należy okazać lokalnym organom celnym i podatkowym. Jednak fizyczne okazanie pojazdu nie jest zasadniczo wymagane, ponieważ wycena wartości popularnego modelu pojazdu może być dokonana na podstawie dotyczącej go dokumentacji.

Postępowanie poprzedzające wniesienie skargi

26 Komisja, doszedłszy do przekonania, że pierwotne uregulowania pozostają w sprzeczności z art. 5 Traktatu WE (obecnie art. 10 WE) w związku z art. 48 i 59 traktatu WE (obecnie, po zmianach, art. 39 WE i art. 49 WE), wszczęła postępowanie w przedmiocie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego.

27 Po wezwaniu Królestwa Danii pismem z dnia 8 kwietnia 1997 r. do usunięcia uchybienia i przedstawienia swoich uwag, Komisja wydała w dniu 18 maja 1998 r. uzasadnioną opinię, wzywając w niej to państwo członkowskie do przedsięwzięcia kroków niezbędnych do zastosowania się do tej opinii w terminie dwóch miesięcy.

28 W uzupełniającym wezwaniu do usunięcia uchybienia z dnia 14 września 1999 r. Komisja stwierdziła, że zmienione uregulowania pozostają również w sprzeczności z art. 10 WE, 39 WE i 49 WE z trzech powodów. Po pierwsze, korzystanie na terytorium Danii z pojazdów służbowych zarejestrowanych za granicą uzależnione zostało od uzyskania specjalnego zezwolenia. Po drugie, wydanie zezwolenia uzależnione jest nadal od zapłaty podatku. Po trzecie, zmienione uregulowania stosuje się niesłusznie tylko do rezydentów duńskich, dla których zatrudnienie w danym przedsiębiorstwie lub zakładzie stanowi główne zatrudnienie.

29 W następstwie udzielonej przez rząd duński odpowiedzi Komisja wydała w dniu 26 września 2000 r. uzupełniającą uzasadnioną opinię dotyczącą zmienionych uregulowań i wezwała Królestwo Danii do podjęcia kroków niezbędnych do zastosowania się do tej opinii w terminie dwóch miesięcy.

30 Uznawszy, że reakcja rządu duńskiego na tę uzasadnioną opinię była niewystarczająca, Komisja zdecydowała o wniesieniu skargi będącej przedmiotem niniejszego postępowania.

W przedmiocie skargi

31 Komisja twierdzi, że zarówno pierwotne uregulowania, jak i zmienione uregulowania (zwane dalej łącznie „uregulowaniami duńskimi"), stanowią przeszkodę w swobodnym przepływie pracowników z naruszeniem przepisów art. 39 WE w związku z art. 10 WE i nie mogą być uzasadniane nadrzędnymi względami interesu ogólnego.

W przedmiocie zakresu normowania art. 39 WE

Argumentacja stron

32 Komisja twierdzi, że do omawianych uregulowań duńskich znajduje zastosowanie art. 39 WE z tej przyczyny, że przepisy regulujące wykonywanie działalności zawodowej mają wpływ na dostęp do rynku pracy.

33 Rząd duński, wspierany przez rząd fiński, zaprzecza powyższemu stwierdzeniu, utrzymując, że wymienione wyżej uregulowania duńskie znajdują się poza zakresem normowania art. 39 WE z uwagi na to, że nie stanowią żadnej przeszkody w dostępie do rynku pracy. Rząd duński jest zdania, że uregulowania te dotyczą wyłącznie warunków pracy. Zakres normowania art. 39 WE nie obejmuje w jego opinii zasady, zgodnie z którą pracownik zamieszkały w Danii nie może swobodnie poruszać się na terytorium tego kraju samochodem służbowym zarejestrowanym za granicą.

Ocena Trybunału

34 Postanowienia Traktatu dotyczące swobodnego przepływu osób mają na celu ułatwienie obywatelom Wspólnoty wykonywania wszelkiego rodzaju działalności zawodowej na całym terytorium Wspólnoty i zabraniają stosowania środków, które mogłyby stawiać obywateli Wspólnoty w niekorzystnym położeniu w przypadku gdy chcieliby oni podjąć działalność zarobkową na terytorium innego państwa członkowskiego (wyroki: z dnia 15 grudnia 1995 r. w sprawie C-415/93 Bosman, Rec. str. I-4921, pkt 94; z dnia 2 października 2003 r. w sprawie C-232/01 Van Lent, Rec. str. I-11525, pkt 15 oraz z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie C-387/01 Weigel, Rec. str. I-4981, pkt 52).

35 Dlatego też przepisy zabraniające lub zniechęcające obywateli danego państwa członkowskiego do opuszczenia kraju pochodzenia w celu wykonywania prawa do swobodnego przemieszczania się stanowią przeszkodę w korzystaniu z tej swobody, nawet jeśli stosuje się je niezależnie od przynależności państwowej zainteresowanych pracowników (ww. wyrok w sprawie Bosman, pkt 96).

36 Jednak by przepisy takie mogły być uznane za tego rodzaju przeszkody, muszą wpływać na dostęp pracowników do rynku pracy (wyrok z dnia 27 stycznia 2000 r. w sprawie C-190/98 Graf, Rec. str. I-493, pkt 23).

37 Sposób wykonywania danej działalności również może wpływać na dostęp do niej. Dlatego też uregulowania, które dotyczą warunków wykonywania działalności zarobkowej, mogą stanowić przeszkodę w korzystaniu ze swobody przemieszczania się w rozumieniu powołanego wyżej orzecznictwa.

38 Z powyższego wynika, że będące przedmiotem niniejszego postępowania uregulowania duńskie nie są z założenia wyłączone z zakresu normowania art. 39 WE.

W przedmiocie wystąpienia ograniczeń w swobodnym przepływie pracowników

Argumentacja stron

39 Komisja twierdzi, że zarówno pierwotne uregulowania, jak i zmienione uregulowania sprzeczne są z zasadą swobodnego przepływu pracowników zawartą w art. 39 WE z tej przyczyny, że ograniczają zarówno prawo pracowników do poszukiwania zatrudnienia w innym państwie członkowskim, jak i swobodę zatrudniania pracowników zamieszkałych w Danii przez pracodawców z innych państw członkowskich.

40 Zdaniem Komisji pierwotne uregulowania zabraniają duńskim rezydentom poruszania się po terytorium Danii pojazdami służbowymi zarejestrowanymi za granicą. Przeszkoda wynikająca ze zmienionych uregulowań polega na wymogu posiadania uprzedniego zezwolenia i zapłaty podatku stanowiącego równowartość zapłaty w ratach całkowitej kwoty podatku rejestracyjnego. Zdaniem Komisji uregulowania duńskie doprowadzą do sytuacji, w której pracodawcy nie będą zainteresowani zatrudnianiem pracowników zamieszkałych w Danii.

41 Rząd duński twierdzi, że uregulowania duńskie nie dyskryminują nikogo ze względu na przynależność państwową. Zasady dotyczące pojazdów służbowych gwarantują równość traktowania wszystkich duńskich rezydentów bez względu na to, czy zatrudnieni są w tym kraju, czy też za granicą. Zasady dotyczące podatku rejestracyjnego traktują jednakowo obywateli duńskich lub cudzoziemców zamieszkałych i pracujących w Danii i obywateli duńskich lub cudzoziemców zamieszkałych w Danii, lecz pracujących za granicą.

42 Rząd duński nie wyklucza, że w sytuacji, w której korzystanie z pojazdu służbowego stanowi część warunków zatrudnienia, uregulowania duńskie dotyczące podatku rejestracyjnego, rozpatrywane w oderwaniu od kontekstu, mogą sprawiać wrażenie czynnika zachęcającego pracodawcę do zatrudnienia pracownika zamieszkałego w państwie, w którym pracodawca ten ma siedzibę, zamiast pracownika zamieszkałego w Danii. Jednak sprzeciwia się on takiej oderwanej od kontekstu ocenie tych uregulowań, twierdząc, że dodatkowe obciążenia niekoniecznie i nie zawsze stanowią przeszkodę w zatrudnieniu pracownika zamieszkałego w Danii. Jeśli pojazd służbowy może być wykorzystywany do celów prywatnych, stanowi on element wynagrodzenia pracownika. Pracodawca mógłby uwzględnić dodatkowe obciążenia związane z takim korzystaniem z pojazdu przy ustalaniu pozostałych warunków zatrudnienia, w szczególności zaś warunków wynagrodzenia. Dla pracodawcy istotna jest całość kosztów związanych z zatrudnieniem przyszłego pracownika. W skład tych kosztów wchodzą, oprócz właściwego wynagrodzenia, między innymi składki płacone przez pracodawcę na ubezpieczenie społeczne.

43 Zdaniem rządu fińskiego duński reżim podatkowy znajdujący zastosowanie do pojazdów służbowych zarejestrowanych za granicą i oddanych do korzystania stałym rezydentom duńskim nie stanowi przeszkody w swobodnym przepływie pracowników w rozumieniu art. 39 WE. Pojazd swobodnie wykorzystywany przez pracownika traktowany jest jak prywatny pojazd tego pracownika. Nie jest on użytkowany czasowo, lecz stale.

44 Twierdzenie, jakoby dyskryminacja nie występowała, Komisja odpiera, podnosząc, że dochodzi do oczywistej dyskryminacji pracownika zamieszkałego w Danii w porównaniu z pracownikiem zamieszkałym za granicą, jeśli chodzi o dokładnie takie same korzystanie na terytorium Danii z pojazdu służbowego zarejestrowanego za granicą. Uregulowania duńskie sprzeczne są z prawem wspólnotowym z uwagi na to, że zniechęcają pracodawców do zatrudniania zamieszkałych w Danii pracowników celem wykonywania przez nich czynności służbowych z użyciem pojazdu służbowego zarejestrowanego za granicą, podczas gdy pracownicy tego samego przedsiębiorstwa zamieszkali za granicą mogą bez przeszkód wykonywać swoją pracę. Nie chodzi tu o zapewnienie duńskim rezydentom korzystniejszej sytuacji podatkowej niż ta, w której znajdują się osoby zamieszkałe za granicą. Nie ma potrzeby porównywania sytuacji duńskiego rezydenta zatrudnionego przez przedsiębiorstwo duńskie do sytuacji duńskiego rezydenta zatrudnionego przez przedsiębiorstwo zagraniczne.

Ocena Trybunału

45 Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału, art. 39 WE nie tylko zabrania stosowania wszelkiej dyskryminacji opartej na przynależności państwowej — czy to bezpośredniej czy pośredniej — lecz także tworzenia lub utrzymywania w mocy uregulowań krajowych, które — mimo że znajdują zastosowanie niezależnie od przynależności państwowej zainteresowanych pracowników — stanowią przeszkodę w ich swobodnym przepływie (ww. wyroki w sprawach: Graf, pkt 18 i Weigel, pkt 50 i 51).

46 Jest rzeczą oczywistą, że pierwotne uregulowania, w zakresie, w jakim pozostały one w mocy, mogą — z powodu obowiązku rejestracji w Danii pojazdu służbowego oddanego do korzystania pracownikowi przez pracodawcę mającego siedzibę w innym państwie członkowskim — zniechęcić tego pracodawcę do zatrudniania pracowników zamieszkałych w Danii, jeśli zatrudnienie takie nie miałoby stanowić głównego zatrudnienia tego pracownika. W konsekwencji, mogą one stanowić przeszkodę w dostępie rezydentów duńskich do tego rodzaju zatrudnienia.

47 Zmienione uregulowania stanowią również przeszkodę w swobodnym przepływie pracowników zamieszkałych w Danii, którzy chcą, by ich głównym zatrudnieniem było zatrudnienie w przedsiębiorstwie mającym siedzibę w innym państwie członkowskim, z uwagi na to, że nakładają dodatkowe obciążenia w postaci podatku od czasowej rejestracji.

48 Jeśli obciążenia te spoczną na przedsiębiorstwie z siedzibą w innym państwie członkowskim bez możliwości uzyskania przezeń rekompensaty, będzie to stanowiło czynnik zniechęcający je do zatrudnienia pracownika zamieszkałego w Danii, którego koszt będzie wyższy niż koszt zatrudnienia pracownika niezamieszkałego w tym państwie.

49 Oczywiście, zgodnie z twierdzeniem rządu duńskiego, pracodawca mógłby podjąć próbę dostosowania wynagrodzenia pracownika zamieszkałego w Danii celem zrekompensowania sobie dodatkowych opłat, o których mowa wyżej. Innymi słowy, mógłby on spróbować zaproponować temu pracownikowi wynagrodzenie niższe niż otrzymywane przez pracownika wykonującego tę samą pracę, lecz zamieszkałego w innym państwie członkowskim.

50 Jednakże jeśli pracownik zamieszkały w Danii ma w perspektywie otrzymywanie wynagrodzenia niższego niż wynagrodzenie pracownika na porównywalnym stanowisku, zamieszkałego w innym państwie członkowskim, może się on zniechęcić do poszukiwania zatrudnienia w tym państwie członkowskim. Zgodnie z tym, co

Trybunał orzekł w pkt 18 wyroku z dnia 6 lipca 1988 r. w sprawie 127/86 Ledoux (Rec. str. 3741), okoliczność, że w zakresie warunków zatrudnienia pracownik czuje się pokrzywdzony w stosunku do współpracowników zamieszkałych w państwie, w którym znajduje się siedziba ich pracodawcy, wpływa bezpośrednio na korzystanie przez niego z prawa do swobodnego przemieszczania się na terytorium Wspólnoty.

51 Jeśli zaś chodzi o argument rządu fińskiego, zgodnie z którym w przypadku pojazdów służbowych, używanych zarówno w celach służbowych, jak i prywatnych, zarejestrowanych w innym państwie członkowskim i oddanych do korzystania osobom stale zamieszkałym w Danii, nie mamy do czynienia z przeszkodą w swobodnym przepływie pracowników, jako że pojazdy takie traktowane są jak prywatne pojazdy tych pracowników, stwierdzić należy, że opiera się on na błędnej przesłance. Pracownik zamieszkały w Danii i uprawniony do korzystania z pojazdu służbowego nie tylko w celach służbowych, lecz także w celach prywatnych, nie może dysponować tym pojazdem z taką samą swobodą, z jaką mógłby dysponować pojazdem prywatnym, którego wykorzystanie nie jest ograniczone wymogami wynikającymi z obowiązków służbowych.

52 W konsekwencji należy stwierdzić, że uregulowania duńskie, zarówno w wersji pierwotnej, jak i zmienionej, stanowią ograniczenie swobody przepływu pracowników.

53 Tego rodzaju uregulowania mogą być dopuszczone jedynie w drodze wyjątku z przyczyn wyraźnie wymienionych w art. 39 ust. 3 WE lub jeśli ich uzasadniony cel jest zgodny z traktatem, a ich zastosowanie uzasadnione jest nadrzędnymi względami interesu ogólnego. Jednak w takim przypadku środki te powinny być adekwatne do osiągnięcia celów, jakie się im stawia, i nie wykraczać poza to, co niezbędne do ich osiągnięcia (zob., w szczególności, ww. wyrok w sprawie Bosman, pkt 104 oraz wyrok z dnia 30 września 2003 r. w sprawie C-224/01 Köbler, Rec. str. I-10239, pkt 77).

W przedmiocie zasadności ograniczeń swobodnego przepływu pracowników

Argumentacja stron

54 Rząd duński, wspierany przez rząd fiński, twierdzi, że uregulowania duńskie są prawidłowe i zgodne z prawem wspólnotowym oraz że obowiązek rejestracji jest naturalnym następstwem wykonywania przez państwo uprawnienia do nakładania podatków. A zatem, w opinii tych rządów, stosowanie środków mających zapewnić pobór podatku rejestracyjnego jest zgodne z prawem, pod warunkiem że środki takie nie wykraczają poza to, co niezbędne i stosowne do osiągnięcia postawionego im celu.

55 Rząd duński twierdzi, że ewentualny ograniczający skutek zarówno pierwotnych uregulowań, jak i zmienionych uregulowań, uzasadniony jest potrzebą uniemożliwienia duńskim rezydentom obejścia obowiązku uiszczenia podatku rejestracyjnego. Bez tych przepisów duńscy rezydenci mogliby uniknąć płacenia podatku, tworząc spółki lub oddziały w innym państwie członkowskim, poprzez które nabywaliby oni samochody, rejestrując je w tym innym państwie i korzystając z nich na terenie Danii.

56 Jeśli chodzi o zmienione uregulowania, rząd duński twierdzi, że wymóg uprzedniego uzyskania zezwolenia na zapłatę podatku w postaci podatku dziennego lub podatku kwartalnego uzasadniony jest koniecznością zarówno uprzedniego zbadania, czy spełnione są warunki stosowania uregulowań duńskich, jak i następczego wykazania, że warunki te zostały spełnione. Rząd ten twierdzi ponadto, że procedura wydawania zezwolenia jest stosunkowo prosta, jako że jest ono wydawane automatycznie, jeśli wnioskodawca spełnia określone prawem warunki.

57 Jeśli chodzi o obowiązek zapłaty podatku kwartalnego lub dziennego przewidziany w zmienionych uregulowaniach, rząd duński powołuje się na rozstrzygnięcie zawarte w wyroku z dnia 21 marca 2002 r. w sprawie C-451/99 Cura Anlagen (Rec. str. I-3193), w którym Trybunał stwierdził, iż podatek konsumpcyjny proporcjonalny do długości trwania okresu, w którym pojazd zarejestrowany jest w państwie, w którym jest używany, zgodny jest z zasadą proporcjonalności. Rząd ten dodaje, że orzekając o tym, iż będący przedmiotem tamtej sprawy podatek był sprzeczny z prawem, Trybunał kierował się w szczególności okolicznością, że wysokość podatku była nieproporcjonalna do okresu, w którym pojazd zarejestrowany był w danym państwie. Na tej podstawie rząd duński twierdzi, że uregulowania duńskie dotyczące podatku rejestracyjnego, które stosuje się do pojazdów zarejestrowanych w innym państwie członkowskim, nie są sprzeczne z postanowieniami traktatu dotyczącymi swobody przepływu pracowników.

58 Rząd duński utrzymuje, że warunek „głównego zatrudnienia", który musi być spełniony, aby mogły znaleźć zastosowanie zmienione uregulowania, jest proporcjonalny. Warunek ten jest spełniony, jeśli rezydent duński zatrudniony jest w zagranicznym przedsiębiorstwie na zasadach odpowiadających zatrudnieniu w pełnym wymiarze czasu pracy lub gdy z tego zatrudnienia uzyskuje on przynajmniej połowę swojego przychodu.

59 Warunek ten ma na celu zapewnienie, że pracownik korzystający z samochodu służbowego faktycznie wykonuje zadania na rzecz podmiotu, który taki pojazd mu udostępnia. Nie wystarczy istnienie jedynie formalnego stosunku pracy. Omawiany warunek jest obiektywny i łatwo jest sprawdzić, czy został spełniony. Rząd duński dodaje, że gdyby zmienione uregulowania stosowane były do wszystkich duńskich rezydentów zatrudnionych, w pełnym lub niepełnym wymiarze czasu pracy, w innym państwie członkowskim, byłoby znacznie trudniej zapobiegać nadużyciom. Jego zdaniem, w takim przypadku policja musiałaby sprawdzać każdy samochód prowadzony w Danii przez rezydenta tego kraju pod kątem ustalenia, czy kierowca jest faktycznie zatrudniony - w pełnym lub niepełnym wymiarze czasu pracy — w innym państwie członkowskim, co byłoby niepożądane.

60 Komisja nie zgadza się z powyższymi argumentami. Sprzeciwia się ona twierdzeniu, że duński podatek rejestracyjny jest zgodny z prawem. Twierdzi ona, że uregulowania duńskie nie są właściwe dla zapewnienia realizacji celu polegającego na umożliwieniu kontroli, czy pojazdy wykorzystywane są wyłącznie zgodnie z prawem.

61 W jej ocenie zakaz korzystania z pojazdu służbowego zarejestrowanego za granicą — stosowany bez względu na to, czy chodzi o przywóz czasowy, czy pojazd wykorzystywany jest jednocześnie w Danii i w państwie, w którym został on zgodnie z prawem zarejestrowany, i czy pojazd jest regularnie odprowadzany do państwa jego rejestracji — nie jest ani właściwy, ani proporcjonalny z punktu widzenia bezpieczeństwa na drogach. Nieproporcjonalny jest wprowadzony zmienionymi uregulowaniami ogólny obowiązek uzyskania uprzedniego zezwolenia na zapłatę podatku w postaci podatku dziennego lub kwartalnego. Tego rodzaju przepisy nie mogą być uzasadniane potrzebą walki z unikaniem opodatkowania.

62 Co się zaś tyczy procedury administracyjnej poprzedzającej wydanie zezwolenia, Komisja zaprzecza, jakoby była ona procedurą prostą.

Ocena Trybunału

— W przedmiocie pierwotnych uregulowań

63 Jeśli chodzi o pierwotne uregulowania, których dotyczy tiret pierwsze żądań Komisji, formułuje ona zarzut oparty na tym, że ustawodawstwo i praktyka administracyjna Królestwa Danii nie upoważniają pracowników zamieszkałych w Danii, a pozostających w sąsiednim państwie członkowskim w stosunku zatrudnienia, które nie jest ich zatrudnieniem głównym, do korzystania w celach służbowych i prywatnych z pojazdu służbowego zarejestrowanego w tym sąsiednim państwie członkowskim, w którym znajduje się siedziba ich pracodawcy.

64 W tym względzie należy przypomnieć, że na potrzeby art. 39 WE za „pracownika" uważa się osobę, która w określonym czasie świadczy na rzecz innej osoby i pod jej kierownictwem pracę, za którą otrzymuje wynagrodzenie. Ze swobody przepływu pracowników korzysta każda osoba, która wykonuje rzeczywistą działalność, z wyłączeniem działalności w tak ograniczonym zakresie, że ma ona charakter wyłącznie marginalny i dodatkowy (zob. podobnie wyroki: z dnia 3 lipca 1986 r. w sprawie 66/85 Lawrie-Blum, Rec. str. 2121, pkt 16 i 17 oraz z dnia 23 marca 2004 r. w sprawie C-138/02 Collins, Rec. str. I-2703, pkt 26).

65 Aby uzasadnić stosowanie pierwotnych uregulowań do pracowników, dla których stosunek zatrudnienia z przedsiębiorstwem mającym siedzibę w innym państwie członkowskim nie stanowi głównego zatrudnienia, rząd duński powołuje się na konieczność zapobiegania nadużyciom.

66 Zgodnie z orzecznictwem Trybunału (zob. w szczególności wyrok z dnia 9 marca 1999 r. w sprawie C-212/97 Centros, Rec. str. I-1459, pkt 24) państwo członkowskie może zastosować środki mające na celu udaremnienie prób niezgodnego z prawem obchodzenia uregulowań krajowych przez niektórych spośród jego obywateli, zasłaniających się prawami wynikającymi z traktatu, oraz uniemożliwienie jednostkom takiego korzystania z norm wspólnotowych, które stanowiłoby nadużycie i oszustwo.

67 Jednakże okoliczność, że pracownik zamieszkały w Danii, korzystający z samochodu służbowego należącego do pracodawcy mającego siedzibę w innym państwie członkowskim, pozostaje w tym innym państwie członkowskim w stosunku zatrudnienia, które nie jest jego głównym zatrudnieniem, nie może stanowić podstawy przyjęcia ogólnego domniemania wystąpienia nadużycia.

68 Automatyczne pozbawienie takich pracowników oferowanej przez zmienione uregulowania możliwości korzystania na terytorium Danii z pojazdu służbowego zarejestrowanego w innym państwie członkowskim bez konieczności jego przerejestrowywania w Danii wykracza poza to, co niezbędne dla zapobieżenia nadużyciom.

69 Dlatego też wniesioną przez Komisję skargę należy uznać za zasadną w części dotyczącej pierwotnych uregulowań.

— W przedmiocie zmienionych uregulowań

70 Jeśli chodzi o zmienione uregulowania wymienione w tiret drugim żądań Komisji, zarzuca się im, że uzależniają one wydanie pracownikowi zamieszkałemu w Danii zezwolenia na korzystanie z pojazdu zarejestrowanego w innym państwie członkowskim po pierwsze, od spełnienia warunku polegającego na tym, że zatrudnienie w przedsiębiorstwie mającym siedzibę w tym innym państwie członkowskim powinno być głównym zatrudnieniem tego pracownika — o którym to problemie była już mowa wyżej — po drugie zaś, od zapłaty podatku.

71 W swoich żądaniach Komisja nie wspomina o wymogu uprzedniego uzyskania zezwolenia na zapłatę tego podatku w postaci podatku dziennego lub kwartalnego, a zatem nie ma potrzeby rozpatrywania stawianych w tym względzie zarzutów.

72 Ponadto należy stwierdzić, że niniejsza sprawa nie dotyczy zwykłego funkcjonowania podatku rejestracyjnego, lecz jego zastosowania do pojazdów zarejestrowanych w innym państwie członkowskim przez właściciela mającego w tym państwie członkowskim swoją siedzibę.

73 W wyroku z dnia 11 grudnia 1990 r. w sprawie C-47/88 Komisja przeciwko Danii (Rec. str. I-4509) oraz w wyroku z dnia 17 czerwca 2003 r. w sprawie C-383/01 De Danske Bilimportører (Rec. str. I-6065, pkt 43) Trybunał orzekł, że podatek taki jak duński podatek rejestracyjny od nowych pojazdów samochodowych nie jest sprzeczny z art. 28 WE, czy też z art. 90 WE. Nie oznacza to jednak, że podatek od czasowej rejestracji nie ogranicza swobodnego przepływu pracowników z naruszeniem art. 39 WE.

74 Z zastrzeżeniem pewnych wyjątków, które nie mają znaczenia dla rozstrzygnięcia niniejszej sprawy, opodatkowanie pojazdów samochodowych nie jest materią zharmonizowaną. A zatem państwa członkowskie mogą w tym zakresie swobodnie wykonywać swoje uprawnienie do nakładania podatków, pod warunkiem że nie naruszają prawa wspólnotowego (ww. wyrok w sprawie Cura Anlagen, pkt 40).

75 Aby móc określić, w jaki sposób art. 39 WE ogranicza uprawnienie Królestwa Danii do pobierania podatku rejestracyjnego, należy mieć na uwadze, że ww. sprawa Cura Anlagen dotyczyła sytuacji powstałej wskutek zawartej na okres trzyletni umowy leasingu, której stronami były spółka mająca siedzibę w Austrii oraz spółka mająca siedzibę w innym państwie członkowskim, i która dotyczyła pojazdu przeznaczonego, co do zasady, do używania na terytorium Austrii. W pkt 35 wydanego w tej sprawie wyroku Trybunał podkreślił, że sprawa ta nie dotyczy zwykłych umów najmu zawieranych na krótkie okresy, takich jak najem samochodu zastępczego od spółki mającej siedzibę w innym państwie członkowskim.

76 Jeśli pojazd służbowy przeznaczony jest, co do zasady, do stałego używania na terytorium Danii, lub gdy faktyczne korzystanie z niego odbywa się w ten właśnie sposób, mamy do czynienia z sytuacją porównywalną do tej, która wystąpiła w wymienionej wyżej sprawie Cura Anlagen.

77 W takich okolicznościach Królestwo Danii uprawnione jest obciążyć podatkiem rejestracyjnym pojazd oddany do korzystania zamieszkałemu w tym państwie pracownikowi przez spółkę mającą siedzibę w innym państwie członkowskim.

78 W takiej sytuacji jednakowe traktowanie korzystania z samochodu służbowego przez omawianych pracowników oraz przez innych rezydentów duńskich pod względem obowiązku zapłaty wymienionego wyżej podatku jest uprawnione i wystarczające, by uzasadnić ograniczenie swobodnego przepływu pracowników.

79 Jednakże, jeśli nie są spełnione przesłanki wymienione w pkt 76 niniejszego wyroku, związek z Danią pojazdu służbowego zarejestrowanego w innym państwie członkowskim jest mniejszy. Dlatego też konieczne jest znalezienie innego uzasadnienia dla tego rodzaju ograniczenia.

80 W tym miejscu należy stwierdzić, że nie można uzasadniać obowiązku zapłaty czasowego podatku rejestracyjnego tym, że ma on na celu zapobieżenie unikaniu opodatkowania. Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem zmniejszenie się wpływów podatkowych nie mieści się w nadrzędnych względach interesu ogólnego mogących stanowić skuteczne usprawiedliwienie dla przyjęcia środków naruszających, co do zasady, jedną z podstawowych swobód (wyrok z dnia 7 września 2004 r. w sprawie C-319/02 Manninen, Rec. str. I-7477, pkt 49).

81 Jeśli chodzi o argument rządu duńskiego, zgodnie z którym system podatku od czasowej rejestracji uzasadniony jest potrzebą zapobiegania unikaniu opodatkowania poprzez korzystanie z pojazdu służbowego zarejestrowanego w innym państwie członkowskim, należy stwierdzić, że nie może stanowić podstawy ogólnego domniemania wystąpienia nadużycia okoliczność, iż pracodawca mający siedzibę w innym państwie członkowskim niż Dania oddaje pojazd służbowy pracownikowi zamieszkałemu w Danii do korzystania w celach służbowych lub zarówno służbowych, jak i prywatnych. Domniemanie takie nie uzasadnia zatem stosowania instrumentu podatkowego, który ogranicza korzystanie z jednej z podstawowych swobód gwarantowanych w traktacie.

82 W związku z powyższym należy uznać, że skarga Komisji w zakresie dotyczącym zmienionych uregulowań jest w części zasadna.

83 Powyższy wniosek dotyczy nie tylko korzystania z pojazdu służbowego w celach służbowych, lecz także okazjonalnego korzystania z takiego pojazdu w celach prywatnych (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Ledoux, pkt 18).

W przedmiocie art. 10 WE

84 Nie ma podstaw do stwierdzenia wystąpienia uchybień zobowiązaniom państwa członkowskiego wynikającym z art. 10 WE, które różniłyby się od stwierdzonych wyżej uchybień w wypełnianiu bardziej specyficznych obowiązków wspólnotowych ciążących na Królestwie Danii na mocy art. 39 WE.

85 Mając na względzie powyższe rozważania, należy stwierdzić, że z uwagi na to, iż

— jej prawodawstwo i praktyka administracyjna nie pozwalają pracownikom zamieszkałym w Danii, którzy podjęli w innym państwie członkowskim zatrudnienie, które nie jest ich głównym zatrudnieniem, na korzystanie do celów służbowych i prywatnych z pojazdu zarejestrowanego w tym innym państwie członkowskim, w którym znajduje się przedsiębiorstwo ich pracodawcy, oraz

— jej prawodawstwo i praktyka administracyjna pozwalają pracownikom zatrudnionym w innym państwie członkowskim Unii Europejskiej, a zamieszkałym w Danii, na korzystanie do celów służbowych lub celów zarówno służbowych, jak i prywatnych z pojazdu służbowego zarejestrowanego w innym państwie członkowskim, w którym znajduje się siedziba ich pracodawcy lub jego główny zakład, tylko w razie spełnienia warunków polegających na tym, że zatrudnienie to jest ich głównym zatrudnieniem oraz że uiszczono podatek od takiego pojazdu, w sytuacji, w której pojazd ten nie jest zasadniczo przeznaczony do stałego korzystania z niego na terytorium Danii, ani też nie jest faktycznie wykorzystywany w ten sposób,

Królestwo Danii uchybiło zobowiązaniom, które na nim ciążą na mocy art. 39 WE, i oddalić skargę w pozostałej części.

W przedmiocie kosztów

86 Zgodnie z art. 69 § 2 regulaminu kosztami zostaje obciążona, na żądanie strony przeciwnej, strona przegrywająca sprawę. Jednakże na podstawie art. 69 § 3 regulaminu, w razie częściowego tylko uwzględnienia żądań, Trybunał może postanowić, że koszty zostaną podzielone albo że każda ze stron poniesie swoje własne koszty. W niniejszym przypadku, ponieważ żądania Komisji oraz Królestwa Danii zostały uwzględnione tylko częściowo, ponoszą one własne koszty. W myśl art. 69 § 4 akapit pierwszy tego regulaminu należy orzec, że Republika Finlandii — interwenient, który wstąpił do sprawy — pokrywa własne koszty.

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

1) Z uwagi na to, iż

— **jej prawodawstwo i praktyka administracyjna nie pozwalają pracownikom zamieszkałym w Danii, którzy podjęli w innym państwie członkowskim zatrudnienie, które nie jest ich głównym zatrudnieniem, na korzystanie do celów służbowych i prywatnych z pojazdu zarejestrowanego w tym innym państwie członkowskim, w którym znajduje się przedsiębiorstwo ich pracodawcy, oraz**

— **jej prawodawstwo i praktyka administracyjna pozwalają pracownikom zatrudnionym w innym państwie członkowskim Unii Europejskiej,**

a zamieszkałym w Danii, na korzystanie do celów służbowych lub celów zarówno służbowych, jak i prywatnych z pojazdu służbowego zarejestrowanego w innym państwie członkowskim, w którym znajduje się siedziba ich pracodawcy lub jego główny zakład, tylko w razie spełnienia warunków polegających na tym, że zatrudnienie to jest ich głównym zatrudnieniem oraz że uiszczono podatek od takiego pojazdu, w sytuacji, w której pojazd ten nie jest zasadniczo przeznaczony do stałego korzystania z niego na terytorium Danii, ani też nie jest faktycznie wykorzystywany w ten sposób,

Królestwo Danii uchybiło zobowiązaniom, które na nim ciążą na mocy art. 39 WE.

2) **W pozostałej części skarga zostaje oddalona.**

3) **Każda ze stron ponosi koszty własne.**

4) **Republika Finlandii ponosi koszty własne.**

Podpisy