Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (trzecia izba)

z dnia 17 grudnia 2015 r.*

Odesłanie prejudycjalne — Swoboda przepływu towarów — Przepisy podatkowe — Podatki wewnętrzne — Cła o charakterze fiskalnym — Opłaty o skutku równoważnym — Formalności przy przekraczaniu granic — Artykuł 30 TFUE — Artykuł 110 TFUE — Dyrektywa 92/12/EWG — Artykuł 3 ust. 3 — Dyrektywa 2008/118/WE — Artykuł 1 ust. 3 — Brak transpozycji do prawa krajowego — Bezpośrednia skuteczność — Pobór opłat od pojazdów samochodowych w chwili ich przywozu na terytorium państwa członkowskiego — Opłata związana z rejestracją i ewentualnym dopuszczeniem pojazdu do ruchu — Odmowa zwrotu opłaty w przypadku braku rejestracji pojazdu

W sprawie C-402/14

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Dioikitiko Efeteio Athinon (sąd administracyjny odwoławczy w Atenach, Grecja) postanowieniem z dnia 26 marca 2014 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 22 sierpnia 2014 r., w postępowaniu:

Viamar – Elliniki Aftokiniton kai Genikon Epicheiriseon AE

przeciwko

Elliniko Dimosio,

TRYBUNAŁ (trzecia izba),

w składzie: M. Ilešič, prezes drugiej izby, pełniący obowiązki prezesa trzeciej izby, C. Toader, E. Jarašiūnas (sprawozdawca), C.G. Fernlund i K. Jürimäe, sędziowie,

rzecznik generalny: M. Wathelet,

sekretarz: L. Hewlett, główny administrator,

uwzględniając pisemny etap postępowania i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 16 września 2015 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

— w imieniu Viamar – Elliniki Aftokiniton kai Genikon Epicheiriseon AE przez D. Christodoulou, S. Panagopoulou oraz K. Christodoulou, dikigoroi,

— w imieniu rządu greckiego przez G. Skiani, V. Stroumpouli oraz A. Spyropoulosa, działających w charakterze pełnomocników

* Język postępowania: grecki.

— w imieniu Komisji Europejskiej przez D. Triantafyllou oraz M. Wasmeiera, działających w charakterze pełnomocników

podjąwszy, po wysłuchaniu rzecznika generalnego, decyzję o rozstrzygnięciu sprawy bez opinii,

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 30 TFUE i 110 TFUE oraz art. 1 ust. 3 dyrektywy Rady 2008/118/WE z dnia 16 grudnia 2008 r. w sprawie ogólnych zasad dotyczących podatku akcyzowego, uchylającej dyrektywę 92/12/EWG (Dz.U. L 9, s. 12).

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy Viamar – Elliniki Aftokiniton kai Genikon Epicheiriseon AE (zwaną dalej „Viamarem”) a Elliniko Dimosio (państwem greckim), reprezentowanym przez dyrektora urzędu celnego w Atenach (Telonio Athinon, zwanego dalej „urzędem celnym”), w przedmiocie odmowy zwrotu na rzecz Viamaru opłat rejestracyjnych uiszczonych przezeń w związku z przewozem pojazdów samochodowych przeznaczonych do przewozu pasażerów na terytorium Grecji.

Ramy prawne

Prawo Unii

3 Zgodnie z art. 3 dyrektywy Rady 92/12/EWG z dnia 25 lutego 1992 r. w sprawie ogólnych warunków dotyczących wyrobów objętych podatkiem akcyzowym, ich przechowywania, przepływu oraz kontrolowania (Dz.U. L 76, s. 1):

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

— olejów mineralnych,

— alkoholu i napojów alkoholowych,

— wyrobów tytoniowych.

[…]

3. Państwa członkowskie zachowują prawo do wprowadzenia lub utrzymania podatków na wyroby inne niż te wymienione w ust. 1 pod warunkiem jednak, że podatki te nie spowodują zwiększenia formalności związanych z przekraczaniem granicy w handlu między państwami członkowskimi.

[…]”.

4 Dyrektywa 92/12 została uchylona dyrektywą 2008/118 z mocą od dnia 1 kwietnia 2010 r.

5 Motyw 5 dyrektywy 2008/118 brzmi następująco:

„W celu zapewnienia swobodnego przemieszczania opodatkowanie wyrobów innych niż wyroby akcyzowe nie powinno wiązać się z formalnościami przy przekraczaniu granic”.

6 Zgodnie z art. 1 ust. 3 dyrektywy 2008/118:

„Państwa członkowskie mogą nakładać podatki na:

a) produkty inne niż wyroby akcyzowe;

b) świadczenie usług, w tym związanych z wyrobami akcyzowymi, które to podatki nie mają charakteru podatków obrotowych.

Nakładanie takich podatków nie może jednak powodować zwiększenia formalności przy przekraczaniu granic w handlu pomiędzy państwami członkowskimi".

Prawo greckie

7 Artykuł 32 ust. 1 ustawy 2960/2001 w sprawie krajowego kodeksu celnego (FEK A' 265, zwanej dalej „kodeksem celnym"), który zgodnie z art. 131 owego kodeksu ma zastosowanie w drodze analogii do opłat związanych z pojazdami pochodzącymi z Unii, stanowi:

„Kwoty pobrane nienależnie przez organy celne zwraca się osobie uprawnionej bez odsetek, jeżeli w terminie zawitym trzech lat od momentu ustalenia wysokości opłaty złoży ona odpowiedni wniosek do właściwego organu celnego i załączy do niego wymagane dokumenty uzasadniające zwrot".

8 Artykuł 121 ust. 1 kodeksu celnego ma następujące brzmienie:

„Samochody osobowe objęte klasyfikacją taryfową 87.03 Nomenklatury scalonej {rozporządzenie Rady [(EWG) nr 2658/87] z dnia 23 lipca 1987 r. w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej taryfy celnej [(Dz.U. L 256, s. 1)]} podlegają opłacie rejestracyjnej od ich wartości podatkowej określonej zgodnie z przepisami art. 126 niniejszego [kodeksu] i art. 4 ustawy 1573/1985 (FEK A' 201) w obowiązującej wersji".

9 Zgodnie z art. 128 tego kodeksu:

„1. Opłata rejestracyjna jest należna:

w przypadku pojazdów wspólnotowych i pochodzących z państw trzecich w chwili ich wwozu na terytorium kraju;

w przypadku pojazdów wyprodukowanych na terenie kraju, gdy ukończona została ich produkcja;

[…]

2. Opłata rejestracyjna jest wymagalna i uiszczana przed dopuszczeniem pojazdów do ruchu, a w przypadku pojazdów wskazanych w art. 121, 122 […] niniejszego kodeksu, które to pojazdy są przewożone lub wysyłane z innych państw członkowskich Unii Europejskiej (UE), najpóźniej piętnastego dnia miesiąca następującego po powstaniu obowiązku uiszczenia tego podatku […]".

10 Artykuł 130 rzeczonego kodeksu stanowi:

„[…]

2. Dla celów ustalenia i poboru opłaty rejestracyjnej […] należy, przed datą wymagalności opłaty i, w każdym razie, przed wydaniem pozwolenia na dopuszczenie do ruchu, złożyć szczególne zgłoszenie we właściwym urzędzie celnym.

[…]

5. Po pobraniu opłaty rejestracyjnej i innych opłat […] właściwy organ celny wystawia dokument poświadczający zapłatę i zaświadczenie o rejestracji lub ocleniu pojazdu.

[…]”.

11 Artykuł 141 ust. 1 tegoż kodeksu stanowi:

„W przypadku gdy w obowiązujących przepisach lub aktach administracyjnych wydanych na ich podstawie jest mowa o akcyzie od pojazdu samochodowego lub o specjalnej dodatkowej jednorazowej opłacie, rozumie się przez nie opłatę rejestracyjną”.

Postępowanie główne i pytania prejudycjalne

12 Jak wynika z postanowienia odsyłającego, w okresie od roku 2009 do roku 2012 Viamar dokonał przywozu do Grecji 85 nowych pojazdów osobowych produkowanych w Republice Czeskiej.

13 W związku z przybyciem tych pojazdów do portu w Pireusie (Grecja) i w czasie objęcia ich procedurą składu podatkowego do chwili przeprowadzenia odprawy celnej Viamar sporządził i przedstawił właściwemu urzędowi celnemu zgłoszenie przewidziane w art. 130 kodeksu celnego i uiścił opłatę rejestracyjną za każdy z owych 85 pojazdów, wynoszącą w sumie 141 498,89 EUR.

14 Owe pojazdy nie zostały sprzedane w Grecji i zostały ponownie wywiezione do Belgii, gdzie zostały sprzedane i dopuszczone do ruchu po uiszczeniu opłaty rejestracyjnej w pierwszym ze wskazanych państw członkowskich. Viamar złożył zatem do urzędu celnego wniosek o zwrot opłaty rejestracyjnej uiszczonej w Grecji z tego względu, że sporne pojazdy samochodowe nie zostały zarejestrowane w tym państwie członkowskim ani nie uzyskały w nim tablic rejestracyjnych.

15 Decyzją z dnia 25 lipca 2012 r. urząd celny stwierdził, że owa opłata została pobrana prawidłowo i że niemożliwe było w związku z tym zastosowanie art. 32 kodeksu celnego dla celów uzyskania jego zwrotu, i w związku z tym oddalił ów wniosek. W dniu 26 października 2012 r. Viamar złożył odwołanie od tej decyzji do Dioikitiko Efeteio Athinon (sądu administracyjnego odwoławczego w Atenach).

16 Viamar podniósł przed tym sądem, że sporna opłata rejestracyjna stanowi opłatę o skutku równoważnym z cłem, sprzeczną z art. 30 TFUE. Wedle tej spółki, gdyby Trybunał stwierdził, że owa opłata stanowi podatek wewnętrzny w rozumieniu art. 110 TFUE, wówczas opłata ta, aby była zgodna z tym przepisem, powinna mieć zastosowanie zarówno do produktów krajowych, jak i do produktów przywożonych, w tym samym stadium ich wprowadzenia do obrotu i w związku z tym samym zdarzeniem powodującym powstanie zobowiązania. Viamar uważa jednak, że pobór owej opłaty, jako warunek zakończenia przywozu pojazdu samochodowego, stanowi formalność ściśle związaną z przekroczeniem granicy i w związku z tym stanowi bezprawne ograniczenie swobodnego przepływu towarów. Obowiązek uiszczenia owej opłaty, który powstaje w chwili przywozu pojazdu samochodowego do państwa członkowskiego, jest w związku z tym sprzeczny z prawem Unii.

17 Sąd odsyłający uważa, że sporna opłata rejestracyjna stanowi obciążenie o charakterze fiskalnym. Należy zatem zbadać ją w świetle art. 30 TFUE jako opłatę o skutku równoważnym z cłem albo w świetle art. 110 TFUE jako podatek wewnętrzny.

18 Sąd ów wskazał jednak, że art. 30 TFUE znajduje zastosowanie tylko do opłat, które pobiera się od towarów z powodu przekroczenia przez nie granicy. Stwierdził on w tym względzie, że zdarzeniem powodującym powstanie zobowiązania do zapłaty spornej opłaty rejestracyjnej nie jest przekroczenie

granicy greckiej przez pojazdy samochodowe, lecz ich pierwsza rejestracja w Grecji celem ich użycia w ruchu drogowym, że owa opłata jest pobierana w zastosowaniu obiektywnych kryteriów i że podlega ona ogólnemu systemowi podatków wewnętrznych. W związku z tym nie chodzi o cło przywozowe ani o opłatę o skutku równoważnym w rozumieniu art. 30 TFUE.

19 Sąd odsyłający wskazał, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału opłaty rejestracyjne są uznawane za podatki wewnętrzne w rozumieniu art. 110 TFUE. Jednakże sporna opłata rejestracyjna obciążająca nowe pojazdy samochodowe nie podlega zakazom wskazanym w tym artykule, ponieważ nie prowadzi ona do powstania dyskryminacji lub protekcjonizmu, w związku z tym, że w czasie właściwym dla okoliczności faktycznych w postępowaniu głównym żadne pojazdy samochodowe nie były produkowane w Grecji.

20 Ponadto sąd ów wskazał, że art. 1 ust. 3 dyrektywy 2008/118 nie został transponowany do prawa greckiego. Powstało dla niego w konsekwencji pytanie, czy ów przepis ma skutek bezpośredni i czy jednostka może powołać się bezpośrednio na nałożony w nim na państwa członkowskie obowiązek zakazania podatku powodującego zwiększenie formalności przy przekraczaniu granic.

21 Ponadto sąd odsyłający zmierza do ustalenia, czy przepisy prawa krajowego, wedle których zaświadczenie o ocleniu pojazdów samochodowych Unii przywiezionych na terytorium greckie zostaje wystawione po pobraniu opłaty rejestracyjnej, w przypadku której obowiązek zapłaty powstał w chwili przywozu tych pojazdów na terytorium krajowe, są zgodne ze swobodnym przepływem towarów.

22 W tych okolicznościach Dioikitiko Efeteio Athinon (sąd administracyjny odwoławczy w Atenach) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1) Czy art. 1 ust. 3 dyrektywy [2008/118] jest prawnie wystarczalny i doskonały/bezwarunkowy, a także wystarczająco dokładny, w związku z czym – mimo iż ten konkretny przepis [rzeczonej] dyrektywy nie został przetransponowany do wewnętrznego porządku krajowego państwa członkowskiego/państwa greckiego – ma on bezpośrednią skuteczność i osoba prywatna, która wywodzi z niego prawa, może się na niego powołać przed sądami krajowymi, zaś sądy te są zobowiązane uwzględnić ów przepis?

2) Czy w każdym razie art. 130 ust. 5 [kodeksu celnego] w związku z art. 128 ust. 1 tegoż kodeksu, zgodnie z którymi zaświadczenie o ocleniu pojazdów [samochodowych Unii] przywiezionych na terytorium greckie zostaje wystawione po pobraniu opłaty rejestracyjnej, której obowiązek zapłaty powstaje w momencie wwozu takich pojazdów na terytorium krajowe, są zgodne z art. 3 [lit. c)] traktatu EWG, który przewiduje zniesienie przeszkód w swobodnym przepływie towarów między państwami członkowskimi?”.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

W przedmiocie pytania pierwszego

23 Poprzez pytanie pierwsze sąd odsyłający zmierza zasadniczo do ustalenia, czy art. 1 ust. 3 dyrektywy 2008/118 należy interpretować w ten sposób, że spełnia on warunki bezpośredniej skuteczności umożliwiającej jednostkom powołanie się na ten przepis przed sądem odsyłającym w sporze pomiędzy nimi a państwem członkowskim.

24 Tytułem wstępu należy przypomnieć, że okres, w którym dokonano przywozu spornych w postępowaniu głównym pojazdów samochodowych, dotyczy lat 2009–2012. Dyrektywa 92/12 miała w związku z tym zastosowanie do części tych przywozów, gdyż została ona uchylona dyrektywą

2008/118 dopiero ze skutkiem na dzień 1 kwietnia 2010 r. Brzmienie art. 3 ust. 3 dyrektywy 92/12 było zasadniczo identyczne z brzmieniem art. 1 ust. 3 dyrektywy 2008/118, w związku z czym poniższe rozważania mają zastosowanie również do pierwszego z tych przepisów.

25 Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału we wszystkich wypadkach, gdy przepisy dyrektywy są z punktu widzenia ich treści bezwarunkowe i wystarczająco precyzyjne, jednostki mogą powoływać się na nie przed sądami krajowymi przeciwko państwu, jeśli państwo to nie transponowało dyrektywy do prawa krajowego w wyznaczonym terminie lub jeśli dokonało niewłaściwej transpozycji (zob. wyrok Stichting Natuur en Milieu i in., od C-165/09 do C-167/09, EU:C:2011:348, pkt 93 i przytoczone tam orzecznictwo).

26 W niniejszej sprawie z postanowienia odsyłającego wynika z jednej strony, że art. 1 ust. 3 dyrektywy 2008/118 nie został transponowany do prawa greckiego. Podobnie, z całości akt sprawy przedstawionych Trybunałowi nie wynika, jakoby art. 3 ust. 3 dyrektywy 92/12 był przedmiotem tego rodzaju transpozycji.

27 Z drugiej strony należy stwierdzić, że art. 1 ust. 3 dyrektywy 2008/118 ma charakter bezwarunkowy i wystarczająco precyzyjny w związku z tym, że bez ustanowienia warunku i bez stworzenia konieczności przyjęcia dodatkowych środków zobowiązuje on w jednoznaczny sposób państwa członkowskie do dbania o to, by przy poborze podatków od produktów innych niż produkty objęte podatkiem akcyzowym, a także od świadczenia usług tego rodzaju pobór nie powodował formalności przy przekraczaniu granic w handlu pomiędzy państwami członkowskimi.

28 Mając na uwadze powyższe, na pytanie pierwsze należy udzielić odpowiedzi, iż art. 1 ust. 3 dyrektywy 2008/118 należy interpretować w ten sposób, że spełnia on warunki bezpośredniej skuteczności umożliwiającej jednostkom powołanie się na ten przepis przed sądem odsyłającym w sporze pomiędzy nimi a państwem członkowskim.

W przedmiocie pytania drugiego

29 Na wstępie należy przypomnieć, że w ramach ustanowionej w art. 267 TFUE procedury współpracy między sądami krajowymi a Trybunałem do tego ostatniego należy udzielenie sądowi krajowemu użytecznej odpowiedzi, która umożliwi mu rozstrzygnięcie zawisłego przed nim sporu. Mając to na uwadze, Trybunał musi w razie potrzeby przeformułować przedłożone mu pytania (wyrok Brasserie Bouquet, C-285/14, EU:C:2015:353, pkt 15 i przytoczone tam orzecznictwo).

30 W niniejszej sprawie z uzasadnienia wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym wynika, że sąd odsyłający ma wątpliwości co do wykładni dyrektywy 2008/118. Jednakże, jak zostało to stwierdzone w pkt 24 niniejszego wyroku, mając na uwadze fakt, że przywóz spornych pojazdów miał miejsce w latach 2009 i 2012, a mianowicie zarówno przed wejściem w życie tej dyrektywy w dniu 1 kwietnia 2010 r., jak i po jej wejściu w życie, dyrektywa 92/12 ma również zastosowanie ratione temporis do sporu w postępowaniu głównym.

31 Ponadto z owego wniosku wynika również, że spór w postępowaniu głównym dotyczy odmowy zwrotu przez właściwe organy krajowe opłaty rejestracyjnej uiszczonej przez Viamar w związku z pojazdami samochodowymi przywiezionymi przez niego z Grecji, które to pojazdy jednak, bez dokonania w tym państwie ich rejestracji lub dopuszczenia do ruchu, zostały ponownie wywiezione do innego państwa członkowskiego. W związku z tym dla celów rozstrzygnięcia sporu istotne jest pytanie, czy prawo Unii sprzeciwia się tego rodzaju praktyce państw członkowskich.

32 W tych okolicznościach należy stwierdzić, że sąd odsyłający zmierza zasadniczo do ustalenia, czy art. 30 TFUE i 110 TFUE, a także art. 3 ust. 3 dyrektywy 92/12 i art. 1 ust. 3 dyrektywy 2008/118 należy interpretować w ten sposób, iż stoją one na przeszkodzie praktyce państwa członkowskiego

takiej jak praktyka omawiana w postępowaniu głównym, w ramach której opłata rejestracyjna pobierana przy przywozie pojazdów samochodowych pochodzących z innych państw członkowskich nie podlega zwrotowi, pomimo że pojazdy, o których mowa, nie zostały nigdy zarejestrowane w tym państwie członkowskim i zostały ponownie wywiezione do innego państwa członkowskiego.

33 W tym względzie należy przypomnieć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału opłata rejestracyjna pobierana przez państwo członkowskie przy rejestracji pojazdów samochodowych celem ich dopuszczenia do ruchu na jego terytorium nie stanowi opłaty celnej ani opłaty o skutku równoważnym z cłem w rozumieniu art. 28 TFUE i 30 TFUE. Tego rodzaju opłata stanowi bowiem podatek wewnętrzny i powinna być zatem rozpatrywana w świetle art. 110 TFUE (wyrok Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, pkt 32 i przytoczone tam orzecznictwo).

34 W niniejszej sprawie sąd odsyłający wyjaśnia, że sporna w postępowaniu głównym opłata rejestracyjna, przewidziana w art. 121 ust. 1 i art. 128 kodeksu celnego, jest pobierana w związku z pierwszą rejestracją pojazdów samochodowych w Grecji celem ich dopuszczenia do ruchu na terytorium krajowym, a nie ze względu na przekroczenie granicy tego państwa członkowskiego.

35 W tych okolicznościach, jak słusznie wskazał sąd odsyłający, opłatę taką jak opłata rejestracyjna rozpatrywana w postępowaniu głównym należy uznać za podatek wewnętrzny w rozumieniu art. 110 TFUE; jako taka nie stanowi ona opłaty o skutku równoważnym z cłem w rozumieniu art. 30 TFUE. Sama okoliczność, że tego rodzaju opłata podlega zapłacie przed chwilą rejestracji pojazdów w danym państwie członkowskim, nie ma w tym względzie znaczenia (zob. analogicznie wyrok Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, pkt 23, 24).

36 W zakresie dotyczącym art. 110 TFUE Trybunał orzekł już, że na przepis ten nie można się powoływać w odniesieniu do podatków wewnętrznych pobieranych od produktów przywiezionych w braku podobnej lub konkurencyjnej produkcji krajowej. W szczególności nie można na jego podstawie krytykować nadmiernego opodatkowania, jakim państwa członkowskie mogą objąć określone produkty, jeżeli nie prowadzi to do powstania dyskryminacji lub protekcjonizmu (wyroki: Komisja/Dania, C-47/88, EU:C:1990:449, pkt 10; De Danske Bilimportører, C-383/01, EU:C:2003:352, pkt 38).

37 W niniejszej sprawie sąd odsyłający wskazał, że w Grecji nie istnieje krajowa produkcja pojazdów samochodowych i że przepisy kodeksu celnego dotyczące opłaty rejestracyjnej nie dokonują rozróżnienia pojazdów samochodowych ze względu ich pochodzenie lub przynależność państwową ich właścicieli. Ponadto z akt sprawy przedstawionych Trybunałowi nie wynika, jakoby kwota opłaty rejestracyjnej spornej w postępowaniu głównym prowadziła do zmniejszenia liczby nowych pojazdów samochodowych przywożonych i rejestrowanych w Grecji i naruszała w związku z jej skutkiem ochronnym swobodny przepływ towarów pomiędzy tym państwem członkowskim a innymi państwami członkowskimi.

38 W konsekwencji w zakresie, w jakim opłata taka jak opłata rejestracyjna sporna w postępowaniu głównym jest pobierana w związku z pierwszą rejestracją pojazdów samochodowych w Grecji celem ich dopuszczenia do ruchu na terytorium krajowym, art. 110 TFUE należy interpretować w ten sposób, że nie sprzeciwia się on tego rodzaju opłacie.

39 Co się tyczy dyrektyw 92/12 i 2008/118, należy wskazać, że pojazdy samochodowe nie należą do kategorii produktów podlegających podatkowi akcyzowemu we wszystkich państwach członkowskich na podstawie art. 3 ust. 1 dyrektywy 92/12 i art. 1 ust. 1 dyrektywy 2008/118, i w związku z tym nie są objęte systemem ujednoliconego podatku akcyzowego. O ile państwa członkowskie mogą wprowadzić lub utrzymać w mocy opodatkowanie obciążające tego rodzaju produkty, o tyle powinny one jednak wykonywać swe kompetencje w tej dziedzinie z poszanowaniem prawa Unii (zob. podobnie wyrok Fendt Italiana, C-145/06 i C-146/06, EU:C:2007:411, pkt 41, 43 i przytoczone tam orzecznictwo).

40 W szczególności państwa członkowskie powinny szanować w tym względzie nie tylko przepisy traktatu FUE, a mianowicie jego art. 30 i 110, lecz również przepisy wskazane w art. 3 ust. 3 dyrektywy 92/12 i art. 1 ust. 3 dyrektywy 2008/118. Te ostatnie ze wskazanych przepisów zakazują bowiem, jak wynika z pkt 27 niniejszego wyroku, powodowania formalności przy przekraczaniu granic w handlu pomiędzy państwami członkowskimi poprzez pobór podatku (zob. podobnie wyrok Fendt Italiana, C-145/06 i C-146/06, EU:C:2007:411, pkt 42, 44).

41 W niniejszej sprawie z wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym wynika, że sąd odsyłający zmierza do ustalenia, czy tego rodzaju formalności stanowią przepisy kodeksu celnego, wedle których zaświadczenie o ocleniu pojazdów przywiezionych na terytorium danego państwa członkowskiego zostaje wystawione wyłącznie po pobraniu opłaty rejestracyjnej, w przypadku której obowiązek zapłaty powstaje w momencie wwozu takich pojazdów na terytorium tego państwa członkowskiego.

42 W tym względzie rząd grecki podkreślił, że wszystkie formalności związane z nałożeniem i poborem opłaty rejestracyjnej przewidziane w kodeksie celnym są związane z zastosowaniem przepisów ustanawiających tę opłatę i mają na celu – poprzez wydanie zaświadczenia oclenia pojazdów po pobraniu opłaty – zapewnienie zapłaty kwoty odpowiadającej owej opłacie oraz ułatwienie, w przypadku późniejszej kontroli, weryfikacji rzeczywistego uiszczenia owej opłaty. To samo dotyczy obowiązku złożenia szczególnego zgłoszenia w rozumieniu art. 130 ust. 2 kodeksu celnego, gdyż jest ono związane między innymi z późniejszym określeniem kwoty opłaty rejestracyjnej i zmierza do poinformowania organów celnych o wwozie pojazdów na terytorium krajowe.

43 Jednakże spór w postępowaniu głównym dotyczy praktyki państwa członkowskiego, w ramach której opłata rejestracyjna pobierana przy przywozie pojazdów samochodowych pochodzących z innych państw członkowskich nie podlega zwrotowi, pomimo że pojazdy, o których mowa, nigdy nie były zarejestrowane w tym państwie członkowskim i zostały ponownie wywiezione do innego państwa członkowskiego.

44 W tym względzie należy przypomnieć orzecznictwo Trybunału, wedle którego każde obciążenie o charakterze pieniężnym, niezależnie od jego nazwy i sposobu stosowania, które zostaje nałożone jednostronnie na towary w związku z przekroczeniem przez nie granicy, a które nie jest cłem sensu stricto, stanowi opłatę o skutku równoważnym w rozumieniu art. 28 TFUE i 30 TFUE (zob. wyroki: Nádasdi i Németh, C-290/05 i C-333/05, EU:C:2006:652, pkt 38, 39; a także Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, pkt 22 i przytoczone tam orzecznictwo).

45 Jeżeli natomiast zdarzeniem powodującym powstanie zobowiązania do zapłaty opłaty rejestracyjnej takiej jak opłata przewidziana w przepisach krajowych jest zasadniczo rejestracja pojazdów samochodowych w danym państwie członkowskim i w związku z tym opłata ta stanowi podatek wewnętrzny w rozumieniu art. 110 TFUE, utraciłaby ona tę kwalifikację, gdyby była pobierana i nie podlegała zwrotowi w sytuacji, w której pojazdy przywiezione z innych państw członkowskich nie zostały w ogóle zarejestrowane w owym państwie członkowskim. Byłaby ona wówczas pobierana w rzeczywistości w związku z samym faktem przekroczenia granicy państwa członkowskiego i stanowiłaby w konsekwencji opłatę o skutku równoważnym zakazaną na mocy art. 30 TFUE.

46 Mając na uwadze powyższe, na pytanie drugie należy udzielić odpowiedzi, iż art. 30 TFUE należy interpretować w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie praktyce państwa członkowskiego takiej jak praktyka omawiana w postępowaniu głównym, w ramach której opłata rejestracyjna pobierana przy przywozie pojazdów samochodowych pochodzących z innych państw członkowskich nie podlega zwrotowi, pomimo że pojazdy, o których mowa, nie zostały w ogóle zarejestrowane w tym państwie członkowskim i zostały ponownie wywiezione do innego państwa członkowskiego.

W przedmiocie kosztów

47 Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

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

1) **Artykuł 1 ust. 3 dyrektywy Rady 2008/118/WE z dnia 16 grudnia 2008 r. w sprawie ogólnych zasad dotyczących podatku akcyzowego, uchylającej dyrektywę 92/12/EWG, należy interpretować w ten sposób, że spełnia on warunki bezpośredniej skuteczności umożliwiającej jednostkom powołanie się na ten przepis przed sądem odsyłającym w sporze pomiędzy nimi a państwem członkowskim.**

2) **Artykuł 30 TFUE należy interpretować w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie praktyce państwa członkowskiego takiej jak praktyka omawiana w postępowaniu głównym, w ramach której opłata rejestracyjna pobierana przy przywozie pojazdów samochodowych pochodzących z innych państw członkowskich nie podlega zwrotowi, pomimo że pojazdy, o których mowa, nie zostały w ogóle zarejestrowane w tym państwie członkowskim i zostały ponownie wywiezione do innego państwa członkowskiego.**

Podpisy