Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (pierwsza izba)

z dnia 8 czerwca 2016 r.*

Odesłanie prejudycjalne — Swobodny przepływ kapitału — Artykuły 63 TFUE i 65 TFUE — Podatek od darowizn — Darowizna nieruchomości położonej na terytorium krajowym — Krajowe przepisy przewidujące kwotę wolną od podatku wyższą w przypadku rezydentów niż w przypadku nierezydentów — Istnienie systemu prawa wyboru, który umożliwia każdej osobie mającej miejsce zamieszkania w państwie członkowskim Unii skorzystanie z wyższej kwoty wolnej od podatku

W sprawie C-479/14

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Finanzgericht Düsseldorf (sąd ds. skarbowych w Düsseldorfie, Niemcy) postanowieniem z dnia 22 października 2014 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 28 października 2014 r., w postępowaniu:

Sabine Hünnebeck

przeciwko

Finanzamt Krefeld,

TRYBUNAŁ (pierwsza izba),

w składzie: R. Silva de Lapuerta, prezes izby, A. Arabadjiev, J.C. Bonichot, S. Rodin i E. Regan (sprawozdawca), sędziowie,

rzecznik generalny: M. Wathelet,

sekretarz: C. Strömholm, administrator,

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

rozważywszy uwagi przedstawione:

— w imieniu S. Hünnebeck przez M. Sarburga, Rechtsanwalt,

— w imieniu rządu niemieckiego przez T. Henzego oraz K. Petersen, działających w charakterze pełnomocników,

— w imieniu Komisji Europejskiej przez M. Wasmeiera, W. Roelsa oraz B.R. Killmanna, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 18 lutego 2016 r.,

* Język postępowania: niemiecki.

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 63 ust. 1 TFUE i art. 65 TFUE.

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy Sabiną Hünnebeck a Finanzamt Krefeld (urzędem skarbowym w Krefeldzie, Niemcy) w przedmiocie obliczania podatku od nabycia własności należnego z tytułu darowizny terenu położonego w Niemczech, którego współwłaścicielem była S. Hünnebeck.

Ramy prawne

Prawo Unii

3 Zgodnie z art. 1 dyrektywy Rady 88/361/EWG z dnia 24 czerwca 1988 r. w sprawie wykonania art. 67 traktatu [artykuł uchylony przez traktat z Amsterdamu] (Dz.U. 1988, L 178, s. 5):

„1. Z zastrzeżeniem następujących przepisów, państwa członkowskie znoszą ograniczenia w zakresie przepływów kapitału, dokonywanych między osobami zamieszkałymi w państwach członkowskich. W celu ułatwienia stosowania niniejszej dyrektywy przepływy kapitału klasyfikuje się zgodnie z nomenklaturą, zawartą w załączniku I.

2. Przelewy w odniesieniu do przepływów kapitału odbywają się na tych samych warunkach kursowych, jakie obowiązują przy realizacji płatności w transakcjach bieżących”.

4 Wśród przepływów kapitału wymienionych w załączniku I do rzeczonej dyrektywy znajdują się, między innymi w tytule XI tego załącznika, „Przepływy kapitałów o charakterze osobistym”, które obejmują między innymi darowizny.

Prawo niemieckie

5 Paragraf 1 Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (niemieckiej ustawy o podatku od spadków i darowizn), w brzmieniu opublikowanym w dniu 27 lutego 1997 r. (BGBl. 1997 I, s. 378), zmienionej ostatnio przez art. 11 ustawy z dnia 7 grudnia 2011 r. (BGBl. 2011 I, s. 2592) (zwanej dalej „ErbStG”), zatytułowany „Czynności podlegające opodatkowaniu”, przewiduje:

„1. Podatkowi od spadków (lub darowizny) podlegają:

1) nabycie spadku;

2) darowizny pomiędzy żyjącymi;

3) przysporzenie na określony cel;

[…]

2. Nie uchybiając innym przepisom, przepisy niniejszej ustawy dotyczące spadkobrania mają zastosowanie również do darowizn i przysporzeń na określony cel, a przepisy dotyczące darowizn mają zastosowanie do przysporzeń na określony cel”.

6 Paragraf 2 ErbStG, zatytułowany „Osobisty obowiązek podatkowy”, stanowi:

„1. Obowiązek podatkowy powstaje:

1) w przypadkach wymienionych w § 1 ust. 1 pkt 1–3, jeśli spadkodawca w chwili śmierci, darczyńca w chwili dokonania darowizny albo nabywca w chwili zdarzenia powodującego powstanie obowiązku podatkowego (§ 9) jest rezydentem – w odniesieniu do całego przysporzenia majątkowego (nieograniczony obowiązek podatkowy). Za rezydentów uważa się:
   a) osoby fizyczne posiadające w kraju miejsce zamieszkania lub stałe miejsce pobytu,
   b) obywatele niemieccy przebywający nie dłużej niż pięć lat nieprzerwanie za granicą bez posiadania miejsca zamieszkania w Niemczech.

[…]

3) we wszystkich pozostałych przypadkach, z zastrzeżeniem ust. 3, w odniesieniu do przysporzenia majątkowego zaistniałego w majątku krajowym w rozumieniu § 121 Bewertungsgesetz [ustawy w sprawie wyceny, zwanej dalej »BewG«)] (ograniczony obowiązek podatkowy).

[…]

3. Na wniosek nabywcy przysporzenie majątkowe, do którego zalicza się majątek krajowy w rozumieniu § 121 [BewG] (ust. 1 pkt 3), traktowane jest w całości jako podlegające nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu, gdy spadkodawca w chwili śmierci, darczyńca w chwili wykonania darowizny lub nabywca w chwili powstania zobowiązania podatkowego (§ 9) mieli miejsce zamieszkania w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w państwie, do którego zastosowanie ma Porozumienie o Europejskim Obszarze Gospodarczym [z dnia 2 maja 1992 r. (Dz.U. 1994, L 1, s. 3, zwane dalej »porozumieniem EOG«)]. W przypadku większej liczby przysporzeń dokonanych przez tę samą osobę dziesięć lat przed przysporzeniem majątku i dziesięć lat po nim przysporzenia te podlegają nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu i zsumowaniu zgodnie z § 14 […]”.

7 Paragraf 14 ErbStG, zatytułowany „Uwzględnienie wcześniejszych przypadków nabycia”, przewiduje w ust. 1:

„W przypadku kilku przysporzeń majątkowych dokonanych przez tę samą osobę na przestrzeni dziesięciu lat przysporzenia te są zliczane poprzez doliczenie do ostatniego z nabytych dóbr wartości uprzednio nabytych dóbr. Od podatku należnego od wartości wszystkich nabytych dóbr odlicza się, na podstawie sytuacji osobistej nabywcy oraz na podstawie przepisów obowiązujących w chwili ostatniego nabycia dóbr, podatek należny od uprzednio nabytych dóbr […]”.

8 Paragraf 15 ErbStG, zatytułowany „Grupa podatkowa”, stanowi w ust. 1:

„Na podstawie osobistego stosunku nabywcy do spadkodawcy albo darczyńcy wyróżnia się następujące trzy grupy podatkowe:

Grupa podatkowa I:

1) małżonek i stały partner,

2) dzieci oraz dzieci małżonka,

[…]”.

9 Paragraf 16, zatytułowany „Kwoty wolne od podatku”, ma następujące brzmienie:

„1. Wolne od podatku pozostaje w przypadkach nieograniczonego obowiązku podatkowego (§ 2 ust. 1 pkt 1 i § 2 ust. 3) nabycie:

1) przez małżonka i stałego partnera w wysokości 500 000 EUR;

2) przez dzieci w rozumieniu kategorii podatkowej I pkt 2 i dzieci zmarłych dzieci w rozumieniu kategorii podatkowej I pkt 2 w wysokości 400 000 EUR;

[…]

2. W miejsce kwoty wolnej od podatku na podstawie ust. 1 zastosowanie ma w przypadku podlegania ograniczonemu obowiązkowi podatkowemu (§ 2 ust. 1 pkt 3) kwota wolna od podatku w wysokości 2000 EUR”.

10 Paragraf 121 BewG, zatytułowany „Majątek krajowy”, w brzmieniu opublikowanym w dniu 1 lutego 1991 r. (BGBl. 1991 I, s. 230), ostatnio zmienionym na mocy art. 10 ustawy z dnia 7 grudnia 2011 r. (BGBl. 2011 I, s. 2592), ma następujące brzmienie:

„Majątek krajowy obejmuje:

1) majątek rolny i leśny położony na terenie kraju;

2) majątek nieruchomy położony na terenie kraju;

[…]”.

Postępowanie główne i pytanie prejudycjalne

11 Sabine Hünnebeck i jej dwie córki są obywatelkami Niemiec. Ich miejscem zamieszkania jest Gloucestershire w Zjednoczonym Królestwie. Sabine Hünnebeck nie zamieszkuje w Niemczech już od roku 1996. Jej córki nigdy nie zamieszkiwały w Niemczech.

12 Sabine Hünnebeck była współwłaścicielem w 1/2 nieruchomości położonej w Düsseldorfie, w Niemczech. Na mocy umowy zawartej w formie aktu notarialnego z dnia 20 września 2011 r. S. Hünnebeck przekazała swym córkom w drodze darowizny po połowie owego udziału. Przewidziano, że miała ona uiścić ewentualnie powstały podatek od darowizny. W dniu 12 stycznia 2012 r. adwokat zatwierdził, jako przedstawiciel małoletnich córek S. Hünnebeck, oświadczenia woli zawarte w umowie z dnia 20 września 2011 r.

13 Na mocy dwóch decyzji z dnia 31 maja 2012 r. Finanzamt Krefeld (urząd skarbowy w Krefeldzie) określił kwotę podatku od darowizny względem S. Hünnebeck w związku z nabyciem każdego z udziałów na 146 509 EUR. Przy określeniu tego podatku urząd ten odliczył od wartości nabycia każdorazowo osobistą kwotę wolną od podatku przysługującą podatnikom podlegającym ograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w wysokości 2000 EUR.

14 Sabine Hünnebeck wniosła odwołanie, żądając zastosowania do obydwu udziałów podarowanych każdemu z dwojga jej dzieci osobistej kwoty wolnej od podatku w wysokości 400 000 EUR przysługującej podatnikom podlegającym nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu, zgodnie z § 16 ust. 1 pkt 2 ErbStG. Odwołanie to zostało oddalone. W następstwie oddalenia jej odwołania S. Hünnebeck wniosła skargę do Finanzgericht Düsseldorf (sądu ds. skarbowych w Düsseldorfie, Niemcy), żądając przyznania jej takiej kwoty wolnej od podatku. Sabine Hünnebeck podnosi przed tym

sądem, że nie złożyła do organów skarbowych wniosku o przyznanie kwoty wolnej od podatku na podstawie § 2 ust. 3 ErbStG, albowiem ów przepis, który wszedł w życie po dokonaniu darowizn, nie ma do niej zastosowania i pociąga za sobą konieczność uwzględnienia darowizn wcześniejszych od darowizny będącej przedmiotem sporu w postępowaniu głównym.

15 Finanzamt Krefeld (urząd skarbowy w Krefeldzie) twierdzi w postępowaniu przed rzeczonym sądem, że § 2 ust. 3 ErbStG zapewnia całkowitą równość traktowania osób podlegających nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu i osób podlegających ograniczonemu obowiązkowi podatkowemu.

16 Sąd odsyłający ma wątpliwości co do zgodności § 16 ust. 2 ErbStG, z art. 63 ust. 1 TFUE i art. 65 TFUE, również w świetle analizy tego przepisu w związku z § 2 ust. 3 ErbStG.

17 Sąd ów zauważa, że w wyroku z dnia 22 kwietnia 2010 r., Mattner (C-510/08, EU:C:2010:216), Trybunał wypowiedział się już w przedmiocie zgodności z prawem Unii § 16 ust. 2 ErbStG, w brzmieniu praktycznie takim samym jak przepis będący przedmiotem sporu w postępowaniu głównym. Sąd odsyłający uważa, że w świetle tego wyroku wniesioną do niego skargę należy uwzględnić, albowiem prawo Unii stoi na przeszkodzie stosowaniu § 2 ust. 1 pkt 3 ErbStG w związku z § 16 ust. 2 tej ustawy, prowadzącego do przyznania S. Hünnebeck i jej córkom kwoty wolnej od podatku w wysokości 2000 EUR ze względu na fakt, iż w dniu darowizny będącej przedmiotem sporu w postępowaniu głównym ich miejsce zamieszkania znajdowało się w Zjednoczonym Królestwie, podczas gdy kwota ta wynosiłaby 400 000 EUR na mocy § 2 ust. 1 pkt 1 lit. a) w związku z § 15 ust. 1 i § 16 ust. 1 pkt 2 ErbStG, gdyby darczyni lub obdarowane miały wówczas miejsce zamieszkania w Niemczech.

18 Niemniej jednak sąd odsyłający zastanawia się, czy sytuacja uległa zmianie w następstwie przyjęcia przez niemieckiego ustawodawcę § 2 ust. 3 ErbStG w odpowiedzi na wyrok z dnia 22 kwietnia 2010 r., Mattner (C-510/08, EU:C:2010:216).

19 W oparciu o orzecznictwo wynikające z wyroków: z dnia 12 grudnia 2006 r., Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, EU:C:2006:774, pkt 162), z dnia 18 marca 2010 r., Gielen (C-440/08, EU:C:2010:148, pkt 53) i z dnia 28 lutego 2013 r., Beker (C-168/11, EU:C:2013:117, pkt 62), sąd odsyłający zaznacza, że chociaż Trybunał nie wypowiedział się jeszcze co do tej kwestii, to uznał jednak, że fakultatywnie stosowane przepisy krajowe mogą być niezgodne z prawem Unii. W związku z tym rzeczony sąd uznaje za prawdopodobne, że przyjęcie § 2 ust. 3 nie mogło usunąć niezgodności § 16 ust. 2 ErbStG z prawem Unii w szczególności z tego względu, że przepis ten jest regularnie stosowany w razie braku wniosku podatnika.

20 Sąd odsyłający ma wątpliwości również co do zgodności z prawem Unii w zakresie dotyczącym przepisu § 2 ust. 3 ErbStG.

21 Po pierwsze, zgodnie z tym przepisem nabywca może jedynie wówczas złożyć wniosek o skorzystanie z podwyższonej kwoty wolnej od podatku, gdy spadkodawca, darczyńca lub nabywca w chwili powstania zobowiązania podatkowego mieli miejsce zamieszkania w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w państwie, do którego zastosowanie ma porozumienie EOG, mimo że Trybunał w wyroku z dnia 17 października 2013 r., Welte (C-181/12, EU:C:2013:662), orzekł, iż przepisy prawa Unii stoją na przeszkodzie przepisowi państwa członkowskiego dotyczącemu obliczenia podatku od spadków, który w przypadku nabycia nieruchomości położonej na terytorium tego państwa w wyniku spadkobrania przewiduje, że kwota wolna od podatku odliczana od podstawy opodatkowania jest niższa – gdy spadkodawca i nabywca w chwili otwarcia spadku mieli miejsce zamieszkania w państwie trzecim – od kwoty wolnej od podatku, która miałaby zastosowanie, gdyby przynajmniej jedna z tych osób miała w owej chwili miejsce zamieszkania w tym państwie członkowskim.

22 Po drugie, sąd odsyłający zauważa, że § 2 ust. 3 zdanie drugie ErbStG wymaga nieograniczonego opodatkowania wszystkich nabyć przypadających od tej samej osoby w okresie dziesięciu lat przed przysporzeniem majątku i dziesięciu lat po nim poprzez ich i zsumowanie zgodnie z § 14 ErbStG. Tak oto, jeżeli chodzi o podatników objętych § 2 ust. 1 pkt 1 ErbStG, kwota wolna od podatku dotyczy całego majątku nabytego przez tę osobę w okresie dziesięciu lat, natomiast w wypadku podatników objętych ust. 3 tego paragrafu uwzględnia się okres 20 lat.

23 W tej sytuacji Finanzgericht Düsseldorf (sąd ds. skarbowych w Düsseldorfie) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy art. 63 ust. 1 TFUE w związku z art. 65 TFUE należy interpretować w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie uregulowaniu państwa członkowskiego, które w zakresie dotyczącym obliczenia podatku od darowizn przewiduje, że kwota wolna od podatku odliczana od podstawy opodatkowania – w przypadku darowizny nieruchomości położonej w danym państwie, gdy darczyńca i obdarowany w chwili wykonania darowizny mieli miejsce zamieszkania w innym państwie członkowskim – jest niższa od kwoty wolnej od podatku, która miałaby zastosowanie, gdyby przynajmniej jedna ze stron umowy miała w owej chwili miejsce zamieszkania w tym pierwszym państwie członkowskim, również wówczas, gdy uregulowanie to przewiduje ponadto, że na wniosek obdarowanego zastosowanie ma wyższa kwota wolna od podatku, przy uwzględnieniu wszystkich przysporzeń pochodzących od darczyńcy dziesięć lat przed i dziesięć lat po wykonaniu darowizny?”.

W przedmiocie pytania prejudycjalnego

Uwagi wstępne

24 W pierwszej kolejności należy przypomnieć, że ustanowiony przez niemieckiego ustawodawcę mechanizm, zgodnie z którym przy obliczaniu podatku od darowizn kwota wolna od podatku odliczana od podstawy opodatkowania – w przypadku darowizny nieruchomości położonej w tym państwie, gdy darczyńca i obdarowany w chwili wykonania darowizny mieli miejsce zamieszkania w innym państwie członkowskim – jest niższa od kwoty wolnej od podatku, która miałaby zastosowanie, gdyby przynajmniej jedna ze stron umowy miała w owej chwili miejsce zamieszkania w tym pierwszym państwie członkowskim, został uznany przez Trybunał za nieuzasadnione ograniczenie swobody przepływu kapitału w wyroku z dnia 22 kwietnia 2010 r., Mattner (C-510/08, EU:C:2010:216), oraz doprowadził do stwierdzenia uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego w wyroku z dnia 4 września 2014 r., Komisja/Niemcy (C-211/13, EU:C:2014:2148).

25 W niniejszej sprawie bezsporne jest, że ów mechanizm opodatkowania ma nadal zastosowanie, wobec braku wniosku obdarowanego o skorzystanie z podwyższonej kwoty wolnej od podatku, w wypadku darowizn pomiędzy nierezydentami. W aktach sprawy, jakimi dysponuje Trybunał, brak jest jakiejkolwiek informacji pozwalającej stwierdzić, iż rzeczony mechanizm opodatkowania należy analizować w sposób odmienny w ramach niniejszego odesłania prejudycjalnego.

26 Tymczasem, utrzymując ten sam mechanizm opodatkowania, krajowy ustawodawca jednocześnie zmienił § 2 ErbStG, dodając ust. 3, na którego mocy w wypadku darowizny pomiędzy nierezydentami obdarowany może wystąpić o skorzystanie z podwyższonej kwoty wolnej od podatku przewidzianej w wypadku darowizn, w których przynajmniej jedną stroną jest rezydent.

27 W drugiej kolejności należy uściślić przedmiot niniejszego wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym.

28 Po pierwsze, należy zaznaczyć, że Komisja twierdzi, iż przewidziany przez ErbStG warunek, wedle którego niebędący rezydentami nabywcy mogą domagać się zastosowania podwyższonej kwoty wolnej od podatku, jedynie jeżeli nabywca lub darczyńca mają miejsce zamieszkania w państwie członkowskim Unii lub w państwie, w którym zastosowanie ma porozumienie EOG, jest sprzeczny z orzecznictwem Trybunału wynikającym z wyroku z dnia 17 października 2013 r., Welte (C-181/12, EU:C:2013:662), albowiem taka kwota wolna od podatku nie ma zastosowania do przysporzeń w stosunkach pomiędzy darczyńcami i nabywcami zamieszkującymi w państwach trzecich.

29 Jakkolwiek brzmienie pytania nie odnosi się wyraźnie do tego aspektu spornych przepisów krajowych, to z wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym wynika, że sąd odsyłający ma w tym względzie wątpliwości co do zgodności przepisów krajowych z prawem Unii.

30 Niemniej jednak należy przypomnieć, że chociaż pytania dotyczące wykładni prawa Unii, z którymi zwrócił się do Trybunału sąd krajowy w ramach stanu prawnego i faktycznego, za którego ustalenie jest on odpowiedzialny, a prawidłowość tego ustalenia nie podlega ocenie Trybunału, korzystają z domniemania, iż mają znaczenie dla sprawy, Trybunał może odmówić wydania orzeczenia w trybie prejudycjalnym, o które wnioskował sąd krajowy, gdy jest oczywiste, że wykładnia prawa Unii, o którą wnioskowano, nie ma żadnego związku ze stanem faktycznym lub z przedmiotem sporu w postępowaniu głównym, gdy problem jest natury hipotetycznej bądź gdy Trybunał nie dysponuje informacjami w zakresie stanu faktycznego lub prawnego niezbędnymi do udzielenia użytecznej odpowiedzi na pytania, które zostały mu postawione (zob. podobnie wyrok z dnia 28 lutego 2013 r., Beker, C-168/11, EU:C:2013:117, pkt 19 i przytoczone tam orzecznictwo).

31 W niniejszej sprawie bezsporne jest, że S. Hünnebeck i jej dwie córki korzystające z przedmiotowej darowizny zamieszkiwały w Zjednoczonym Królestwie w dniu dokonania darowizny.

32 W tych okolicznościach, wobec tego, że problem podnoszonej niezgodności, o której mowa w pkt 28 niniejszego wyroku, nie odnosi się do okoliczności sprawy w postępowaniu głównym, ma on charakter hipotetyczny i w konsekwencji nie wymaga od Trybunału udzielenia odpowiedzi w niniejszej sprawie.

33 Po drugie, brak jest zgody co do interpretacji spornych przepisów krajowych w odniesieniu do okresu, jaki należy uwzględnić w celu zsumowania darowizn w sytuacji wskazanej w § 2 ust. 3 ErbStG.

34 Sąd odsyłający uważa, że we wspomnianej sytuacji podstawa opodatkowania, do której należy wliczać przyznaną kwotę wolną od podatku, jest równa sumie darowizn dokonanych w okresie 20 lat, zaś, w sytuacji gdy darczyńca lub nabywca zamieszkują w Niemczech, owa podstawa opodatkowania jest równa ogółowi darowizn dokonanych w okresie dziesięciu lat.

35 Rząd niemiecki natomiast kwestionuje tę interpretację § 2 ust. 3 ErbStG i § 14 ErbStG. Według tego rządu zarówno w wypadku darowizny pomiędzy nierezydentami, jak i darowizny, której stroną jest przynajmniej jeden rezydent, sumowane są darowizny dokonane w okresie dziesięciu lat poprzedzających ostatnią darowiznę. Stosowanie natomiast tych przepisów na wniosek nabywcy powoduje opodatkowanie w nieograniczonym zakresie całego majątku nabytego w okresie 20 lat.

36 W tym względzie należy przypomnieć, że tylko sąd krajowy jest kompetentny do ustalania i oceniania okoliczności faktycznych toczącego się przed nim sporu, jak również do interpretowania i stosowania prawa krajowego (zob. wyrok z dnia 11 września 2008 r., Eckelkamp i in., C-11/07, EU:C:2008:489, pkt 32 i przytoczone tam orzecznictwo). Należy również przypomnieć, że Trybunał powinien ograniczyć swoją analizę zasadniczo do kwestii, które sąd krajowy postanowił poddać jego ocenie. Jeśli chodzi o zastosowanie odpowiednich uregulowań prawa krajowego, Trybunał powinien zatem rozstrzygać spór w oparciu o okoliczności, które zdaniem sądu krajowego są ustalone, i nie może być związany hipotezami przedstawionymi przez jedną ze stron sporu w postępowaniu głównym (wyrok z dnia 6 marca 2003 r., Kaba, C-466/00, EU:C:2003:127, pkt 41). W konsekwencji do sądu

odsyłającego, a nie do Trybunału należy ustalenie zakresu i skutków spornych przepisów krajowych w prawie niemieckim, a w szczególności konsekwencji prawnych dla nabywców niebędących rezydentami, wynikających ze stosowania na ich wniosek podwyższonej kwoty wolnej od podatku.

37 W tych okolicznościach należy stwierdzić, że poprzez swe pytanie sąd odsyłający stara się w istocie ustalić czy art. 63 TFUE i 65 TFUE należy interpretować w ten sposób, że postanowienia te stoją na przeszkodzie przepisom krajowym przewidującym, w wypadku darowizn pomiędzy nierezydentami, z jednej strony, przy braku szczególnego wniosku nabywcy, skorzystanie ze sposobu obliczania podatku z zastosowaniem obniżonej kwoty wolnej od podatku, a z drugiej strony, na wniosek tego nabywcy, skorzystanie ze sposobu obliczania podatku z zastosowaniem podwyższonej kwoty wolnej od podatku obowiązującej w wypadku darowizn, których stroną jest przynajmniej jeden rezydent, przy czym skorzystanie z tej możliwości przez niebędącego rezydentem nabywcę powoduje zsumowanie, dla celów obliczenia podatku należnego tytułem danej darowizny, wszystkich darowizn otrzymanych przez tego obdarowanego od tej samej osoby w okresie dziesięciu lat poprzedzających tę darowiznę i dziesięciu lat następujących po niej.

W przedmiocie istnienia ograniczenia swobodnego przepływu kapitału

38 Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem art. 63 ust. 1 TFUE w sposób ogólny zakazuje ograniczeń w przepływie kapitału pomiędzy państwami członkowskimi (zob. wyrok z dnia 17 września 2015 r., F.E. Familienprivatstiftung Eisenstadt, C-589/13, EU:C:2015:612, pkt 35 i przytoczone tam orzecznictwo).

39 W niniejszej sprawie bezsporne jest, że darowizna rozpatrywana w postępowaniu głównym stanowi czynność objętą art. 63 ust. 1 TFUE.

40 Co się tyczy kwestii tego, czy sporne przepisy stanowią ograniczenie w rozumieniu tego postanowienia, należy przypomnieć, że przepisy krajowe, które określają wartość nieruchomości dla celów obliczenia podatku należnego w przypadku nabycia w drodze darowizny, są w stanie nie tylko zniechęcać do nabycia nieruchomości położonych w danym państwie członkowskim, lecz mogą również w efekcie zmniejszyć wartość darowizny dokonanej przez osobę zamieszkałą w państwie członkowskim innym niż państwo położenia tych nieruchomości (zob. wyrok z dnia 22 kwietnia 2010 r., Mattner, C-510/08, EU:C:2010:216, pkt 25).

41 W niniejszej sprawie z wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym wynika, po pierwsze, że mechanizm opodatkowania wprowadzony przez przyjęcie § 2 ust. 3 ErbStG, umożliwiający nabywcy w ramach umowy darowizny pomiędzy nierezydentami korzystanie z podwyższonej kwoty wolnej od podatku przewidzianej w wypadku darowizn, których stroną jest przynajmniej jeden rezydent, jest stosowany fakultatywnie, i po drugie, że wykonanie tej możliwości przez nabywcę niebędącego rezydentem powoduje zsumowanie, dla celów obliczania podatku należnego tytułem darowizny, wszystkich darowizn otrzymanych przez tego obdarowanego od tej samej osoby w okresie dziesięciu lat poprzedzających tę darowiznę i dziesięciu lat następujących po niej, podczas gdy w wypadku darowizn, których stroną jest przynajmniej jeden rezydent, sumowane są jedynie darowizny dokonane w okresie dziesięciu lat.

42 Co się tyczy fakultatywnego charakteru rzeczonego mechanizmu opodatkowania, należy podkreślić, że nawet przy założeniu, iż mechanizm ten jest zgodny z prawem Unii, zgodnie z utrwalonym orzecznictwem system krajowy ograniczający swobody przepływu może być niezgodny z prawem Unii, chociażby jego stosowanie miało charakter fakultatywny. Samo istnienie opcji pozwalającej na ewentualne zapewnienie zgodności sytuacji z prawem Unii nie skutkuje usunięciem bezprawnego charakteru systemu takiego jak sporny system wciąż obejmujący mechanizm opodatkowania niezgodny z tym prawem. Należy dodać, że jest tak tym bardziej w wypadku, gdy, jak w niniejszej sprawie,

niezgodny z prawem Unii mechanizm jest stosowany automatycznie w razie niedokonania przez podatnika wyboru (wyrok z dnia 28 lutego 2013 r., Beker, C-168/11, EU:C:2013:117, pkt 62 i przytoczone tam orzecznictwo).

43 W celu udzielenia użytecznej odpowiedzi sądowi odsyłającemu w ramach niniejszej sprawy należy zbadać kwestię zgodności mechanizmu opodatkowania, takiego jak ów wprowadzony poprzez przyjęcie § 2 ust. 3 ErbStG, z postanowieniami TFUE dotyczącymi swobody przepływu kapitału.

44 W tym względzie, jeżeli chodzi o długość okresu sumowania darowizn uwzględnianego dla celów stosowania podwyższonej kwoty wolnej od podatku, chociaż podwyższona kwota wolna od podatku stosowana do darowizn pomiędzy nierezydentami na wniosek nabywców ma taką samą wysokość jak kwota stosowana do darowizn, których przynajmniej jedną stroną jest rezydent, to jednak okres przyjmowany do zsumowania darowizn różni się w zależności od tego, czy chodzi o darowiznę zaliczającą się do pierwszej czy do drugiej kategorii.

45 W takiej sytuacji, której potwierdzenie należy do sądu odsyłającego, należy stwierdzić, bez potrzeby orzekania w przedmiocie zgodności z prawem Unii mechanizmu takiego jak przewidziany w § 2 ust. 3 ErbStG, który przewiduje objęcie wszystkich przysporzeń nierezydenta nieograniczonym obowiązkiem podatkowym, że okoliczność przyjęcia dłuższego okresu sumowania w wypadku darowizn między nierezydentami aniżeli w wypadku darowizn, których stroną jest przynajmniej jeden rezydent, może prowadzić, w zależności od przypadku, do tego, iż kwota wolna od podatku odnosić się będzie, w wypadku pierwszej kategorii darowizn, do podstawy opodatkowania wyższej aniżeli w wypadku drugiej kategorii i że w konsekwencji ta pierwsza kategoria darowizn podlegać będzie podatkowi od darowizn wyższemu niż podatek wymagany w wypadku drugiej kategorii darowizn. Mechanizm taki skutkuje ograniczeniem przepływu kapitału, gdyż może zmniejszać wartość darowizny obejmującej tę nieruchomość (zob. analogicznie wyrok z dnia 22 kwietnia 2010 r., Mattner, C-510/08, EU:C:2010:216, pkt 27).

46 Należy również zauważyć, że sytuację tę pogarsza dodatkowo okoliczność, iż w odróżnieniu od darowizn, których stroną jest przynajmniej jeden rezydent, w ramach których przy obliczaniu podatku można zsumować wyłącznie wcześniejsze darowizny, co umożliwia podatnikowi przewidzenie kwoty należnego podatku, w wypadku darowizn pomiędzy nierezydentami sumowanie przysporzeń dotyczy również przysporzeń, które nastąpią w okresie dziesięciu lat następujących po danej darowiźnie, co sprawia, że nabywcy nie wiedzą, jaki podatek z tytułu darowizn będzie należny w późniejszym okresie. W tym względzie S. Hünnebeck oświadcza, iż nie wniosła o korzystanie z podwyższonej kwoty wolnej od podatku na podstawie § 2 ust. 3 ErbStG w szczególności z powodu owej nieprzewidywalności.

47 Należy zauważyć, że konsekwencją takiego braku przewidywalności może być zniechęcanie nierezydentów do nabycia lub zachowania nieruchomości położonych w Niemczech, albowiem późniejsze przeniesienie własności tych nieruchomości na innych nierezydentów wywoła u nich stan dłuższej niepewności co do podatków, jakich uiszczenia będzie ewentualnie żądać od nich to państwo członkowskie (zob. analogicznie wyrok z dnia 15 sierpnia 2011 r., Halley, C-132/10, EU:C:2011:586, pkt 22–25).

48 W tych okolicznościach, z zastrzeżeniem kontroli, jakich sąd odsyłający, interpretując i stosując niemieckie prawo, dokonać musi w zakresie długości okresu przyjętego dla celów stosowania na wniosek nabywców niebędących rezydentami podwyższonej kwoty wolnej od podatku, należy stwierdzić, że jeżeli chodzi o długość okresu sumowania darowizn uwzględnianego dla celów stosowania podwyższonej kwoty wolnej od podatku, traktowanie pod względem podatkowym darowizn pomiędzy nierezydentami mniej korzystne od traktowania darowizn, których przynajmniej jedną stroną jest rezydent, stanowi ograniczenie swobody przepływu kapitału zabronione zasadniczo przez art. 63 ust. 1 TFUE.

49 Ponadto należy zauważyć, że wbrew twierdzeniom rządu niemieckiego, owego odmiennego traktowania nie można uważać za zgodne z postanowieniami traktatu FUE dotyczącymi swobody przepływu kapitału, ponieważ odnosi się ono do sytuacji, które nie są obiektywnie porównywalne. W szczególności rząd ten podnosi, że sytuacja rezydentów i sytuacja nierezydentów nie są porównywalne pod względem ich podstaw opodatkowania. Tych dwóch kategorii podatników nie można traktować dokładnie w ten sam sposób z powodu zasady terytorialności.

50 W kwestii tej należy przypomnieć, że zgodnie z art. 65 ust. 1 lit. a) TFUE, art. 63 TFUE „nie narusza prawa państw członkowskich do […] stosowania odpowiednich przepisów ich prawa podatkowego traktujących odmiennie podatników ze względu na różne miejsce zamieszkania lub inwestowania kapitału”.

51 To postanowienie art. 65 TFUE, jako stanowiące odstępstwo od podstawowej zasady swobodnego przepływu kapitału, musi być przedmiotem ścisłej wykładni. Dlatego też nie można go interpretować w ten sposób, że wszelkie przepisy podatkowe przewidujące odmienne traktowanie podatników ze względu na miejsce ich zamieszkania lub państwo członkowskie inwestowania ich kapitału są automatycznie zgodne z traktatem (zob. wyrok z dnia 17 października 2013 r., Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, pkt 42 i przytoczone tam orzecznictwo).

52 W rzeczywistości bowiem wyjątek przewidziany w art. 65 ust. 1 lit. a) TFUE sam jest ograniczony przez ust. 3 tego artykułu, który stanowi, że środki krajowe określone w ust. 1 tego artykułu „nie powinny stanowić arbitralnej dyskryminacji ani ukrytego ograniczenia w swobodnym przepływie kapitału i płatności w rozumieniu art. 63” (zob. podobnie wyrok z dnia 17 października 2013 r., Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, pkt 43 i przytoczone tam orzecznictwo).

53 Należy więc odróżnić odmienne traktowanie dozwolone na mocy art. 65 ust. 1 lit. a) TFUE od arbitralnej dyskryminacji zakazanej w ust. 3 tego artykułu. Z utrwalonego orzecznictwa wynika bowiem, że aby daną regulację podatkową państwa członkowskiego – taką jak sporna w postępowaniu głównym, która przy obliczaniu podatku od darowizn wprowadza rozróżnienie w zakresie długości okresu uwzględnianego w odniesieniu do kwoty wolnej od podatku stosowanej do podstawy opodatkowania nieruchomości położonej w tym państwie w zależności od tego, czy darczyńca lub obdarowany ma miejsce zamieszkania w rzeczonym państwie, czy też obaj mają miejsce zamieszkania w innym państwie członkowskim – można było uznać za zgodną z postanowieniami traktatu dotyczącymi swobodnego przepływu kapitału, konieczne jest, aby owo odmienne traktowanie dotyczyło sytuacji, które nie są obiektywnie porównywalne, lub też aby było ono uzasadnione nadrzędnymi względami interesu ogólnego. Ponadto, aby odmienne traktowanie tych dwóch kategorii darowizn mogło być uzasadnione, nie powinno ono wychodzić poza to, co jest konieczne dla osiągnięcia celu zamierzonego przez sporne uregulowanie (zob. podobnie wyrok z dnia 17 października 2013 r., Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, pkt 44 i przytoczone tam orzecznictwo).

54 Jeżeli chodzi o przepisy sporne w postępowaniu głównym, z akt sprawy, jakimi dysponuje Trybunał, wynika, że kwota podatku od darowizny nieruchomości położonej w Niemczech jest obliczana zgodnie z ErbStG jednocześnie w oparciu o wartość nieruchomości oraz ewentualne więzi rodzinne istniejące pomiędzy darczyńcą a obdarowanym. Tymczasem ani pierwsze, ani drugie z tych dwóch kryteriów nie zależy od miejsca zamieszkania darczyńcy lub obdarowanego. W związku z tym, jak zaznaczył rzecznik generalny w pkt 62 opinii, jeżeli chodzi o podatek od darowizny należny z tytułu nieruchomości położonej w Niemczech i stanowiącej przedmiot darowizny, nie istnieje jakakolwiek obiektywna różnica uzasadniająca nierówne traktowanie pod względem podatkowym, odpowiednio, sytuacji, w której żadna ze stron darowizny nie zamieszkuje w tym państwie członkowskim, oraz sytuacji, w której co najmniej jedna z nich zamieszkuje w tym państwie. W związku z tym sytuacja córek S. Hünnebeck jest porównywalna z sytuacją każdego obdarowanego nabywającego w drodze darowizny nieruchomość położoną w Niemczech od osoby zamieszkałej na terytorium niemieckim, z którą osoba

ta pozostaje w stosunku rodzic–dziecko, oraz z sytuacją każdego obdarowanego zamieszkałego na tym terytorium, który otrzymuje darowiznę od osoby tam niezamieszkującej (zob. analogicznie wyrok z dnia 22 kwietnia 2010 r., Mattner, C-510/08, EU:C:2010:216, pkt 36).

55 Uregulowanie niemieckie uznaje za podatnika w celu poboru podatku od darowizny nieruchomości położonych w Niemczech co do zasady zarówno nabywcę darowizny pomiędzy nierezydentami, jak i nabywcę darowizny, której przynajmniej jedną stroną jest rezydent. Uregulowanie to wprowadza odmienne traktowanie darowizn pomiędzy nierezydentami i darowizn, których przynajmniej jedną stroną jest rezydent, jedynie w odniesieniu do okresu uwzględnianego dla celów stosowania kwoty wolnej od podatku do podstawy opodatkowania. Nie kwestionuje się natomiast, że ustalenie klasy i stawki opodatkowania następuje według tych samych zasad dla tych dwóch kategorii darowizn (zob. analogicznie wyrok z dnia 22 kwietnia 2010 r., Mattner, C-510/08, EU:C:2010:216, pkt 37).

56 Skoro uregulowanie krajowe stawia, dla celów opodatkowania darowizny nieruchomości położonej na terytorium danego państwa członkowskiego, znak równości pomiędzy z jednej strony obdarowanymi nierezydentami, którzy nabyli tę nieruchomość od nierezydenta, a z drugiej strony obdarowanymi nierezydentami lub rezydentami, którzy nabyli taką nieruchomość od darczyńcy będącego rezydentem, a także obdarowanymi rezydentami, którzy nabyli tę samą nieruchomość od darczyńcy niebędącego rezydentem, to nie może ono, bez naruszania wymogów prawa Unii, traktować owych obdarowanych odmiennie w ramach tego samego opodatkowania w odniesieniu do stosowania kwoty wolnej od podatku do podstawy opodatkowania tej nieruchomości. Traktując w taki sam sposób – z wyjątkiem okresu uwzględnianego w celu stosowania kwoty wolnej od podatku, z której może skorzystać obdarowany – darowizny dokonane na rzecz tych dwóch kategorii osób, ustawodawca krajowy przyznał w istocie, że w zakresie sposobów i warunków poboru podatku nie istnieje pomiędzy tymi kategoriami żadna obiektywna różnica, która mogłaby uzasadnić odmienne traktowanie (zob. analogicznie wyrok z dnia 22 kwietnia 2010 r., Mattner, C-510/08, EU:C:2010:216, pkt 38).

57 Należy oczywiście przyznać, jak uczynił to zasadniczo rząd niemiecki, że podstawa opodatkowania darowizny obdarowanego nierezydenta, gdy podlega on ograniczonemu opodatkowaniu podatkiem od darowizn w Niemczech, jest zasadniczo niższa od podstawy opodatkowania obdarowanego rezydenta lub nierezydenta podlegającego nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w zakresie tego podatku w tym państwie członkowskim (zob. analogicznie wyrok z dnia 17 października 2013 r., Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, pkt 52).

58 Jednakże ta okoliczność nie może podważyć wcześniejszych uwag, jak wynika z orzecznictwa Trybunału (zob. w szczególności wyrok z dnia 3 września 2014 r., Komisja/Hiszpania, C-127/12, niepublikowany, EU:C:2014:2130, pkt 77, 78), i to tym bardziej, że okres uwzględniany dla celów stosowania kwoty wolnej od podatku odliczanej od podstawy opodatkowania przewidziany przez przepisy będące przedmiotem postępowania głównego nie różni się w żaden sposób w zależności od kwoty podstawy opodatkowania darowizny, lecz pozostaje taki sam, niezależnie od tego, jaka jest ta ostatnia kwota.

59 Z powyższego wynika, że skoro stosowny okres uwzględniany dla celów stosowania kwoty wolnej od podatku nie zależy od kwoty podstawy opodatkowania, lecz stosuje się do obdarowanego jako podatnika, cechy właściwe podstawie opodatkowania obdarowanego nierezydenta otrzymującego darowiznę od darczyńcy nierezydenta nie mogą obiektywnie uczynić odmienną, w świetle tego okresu, sytuacji tegoż obdarowanego w stosunku do sytuacji obdarowanego nierezydenta, który otrzymuje darowiznę od darczyńcy rezydenta, lub sytuacji obdarowanego rezydenta, który otrzymuje darowiznę od darczyńcy nierezydenta (zob. analogicznie wyrok z dnia 17 października 2013 r., Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, pkt 55)

60 Należy więc zbadać, czy ograniczenie swobodnego przepływu kapitału, takie jak stwierdzone w pkt 48 niniejszego wyroku, może zostać obiektywnie uzasadnione przez nadrzędny wzgląd interesu ogólnego.

W przedmiocie uzasadnienia ograniczenia nadrzędnym względem interesu ogólnego

61 Jeżeli chodzi o istnienie ewentualnego uzasadnienia, w oparciu o nadrzędny wzgląd interesu ogólnego, ograniczenia, jakie stanowi mniej korzystne traktowanie nierezydentów w odniesieniu do okresu sumowania darowizn uwzględnianego dla celów stosowania podwyższonej kwoty wolnej od podatku, względy przedstawiane przez rząd niemiecki są bezpodstawne.

62 Po pierwsze, jeżeli chodzi o wzgląd dotyczący konieczności ochrony spójności niemieckiego systemu podatkowego, należy przypomnieć, że z orzecznictwa Trybunału faktycznie wynika, że wzgląd ten może uzasadniać ograniczenie wykonywania podstawowych swobód gwarantowanych przez traktat. Niemniej jednak dla przyjęcia takiego uzasadnienia konieczne jest wykazanie istnienia bezpośredniego związku pomiędzy przyznaniem danej ulgi podatkowej a wyrównaniem tej ulgi przez określone obciążenie podatkowe (zob. wyrok z dnia 22 kwietnia 2010 r., Mattner, C-510/08, EU:C:2010:216, pkt 53 i przytoczone tam orzecznictwo).

63 Tymczasem w niniejszej sprawie wystarczy zauważyć, że chociaż rząd niemiecki jedynie w bardzo ogólny sposób twierdzi, że § 2 ust. 3 ErbStG spowodował „pełną zmianę" systemu osobistego opodatkowania obdarowanych niebędących rezydentami oraz że wszystkie ulgi lub obciążenia wynikające ze stosowania jednego lub drugiego z osobistych systemów podatkowych, który może wybrać nabywca niebędący rezydentem, „wzajemnie się wyrównują", to rząd ów nie wykazuje, w jaki sposób sumowanie darowizn przez okres 20 lat, gdy nabywca domaga się korzystania z podwyższonej kwoty wolnej od podatku, można uznać za odpowiedni środek dla osiągnięcia celu ochrony spójności niemieckiego systemu podatkowego. W tym względzie należy zaznaczyć, że ulga podatkowa wynikająca z uwzględnienia, dla celów stosowania podwyższonej kwoty wolnej od podatku, okresu dziesięciu lat poprzedzającego darowiznę, której przynajmniej jedną stroną jest rezydent niemiecki, nie znajduje wyrównania w określonym obciążeniu podatkowym tytułem podatku od darowizn (zob. analogicznie wyroki: z dnia 22 kwietnia 2010 r., Mattner, C-510/08, EU:C:2010:216, pkt 54; z dnia 17 października 2013 r., Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, pkt 60).

64 Z powyższego wynika, że ograniczenie takie jak stwierdzone w pkt 48 niniejszego wyroku nie może zostać uzasadnione koniecznością zachowania spójności niemieckiego systemu podatkowego.

65 Po drugie, jeżeli chodzi o uzasadnienie dotyczące zasady terytorialności i podnoszonej konieczności zapewnienia wyważonego podziału kompetencji podatkowych pomiędzy państwami członkowskimi, należy przypomnieć, że jest to uzasadniony cel uznany przez Trybunał (wyrok z dnia 7 listopada 2013 r., K, C-322/11, EU:C:2013:716, pkt 50 i przytoczone tam orzecznictwo).

66 Należy jednak zaznaczyć, że w niniejszej sprawie odmienne traktowanie dotyczące okresu przyjętego dla stosowania podwyższonej kwoty wolnej od podatku wynika tylko z zastosowania danych przepisów niemieckich (zob. podobnie wyrok z dnia 11 września 2008 r., Arens-Sikken, C-43/07, EU:C:2008:490, pkt 41). Ponadto rząd niemiecki nie wykazuje, że owo odmienne traktowanie jest konieczne, aby zagwarantować kompetencje podatkowe Republiki Federalnej Niemiec. Tym samym rząd niemiecki niesłusznie powołuje się na to uzasadnienie.

67 Należy więc stwierdzić, że w niniejszej sprawie nie wykazano, iż ograniczenie takie jak stwierdzone w pkt 44 niniejszego wyroku pozwala osiągnąć cele interesu ogólnego, do których rząd niemiecki, jak twierdzi, zmierza.

68 W świetle ogółu powyższych uwag na zadane pytanie należy odpowiedzieć, iż art. 63 TFUE i 65 TFUE należy interpretować w ten sposób, że postanowienia te stoją na przeszkodzie przepisom krajowym przewidującym w wypadku darowizn pomiędzy nierezydentami z jednej strony, przy braku szczególnego wniosku nabywcy, skorzystanie ze sposobu obliczania podatku z zastosowaniem obniżonej kwoty wolnej od podatku. Postanowienia te stoją również na przeszkodzie, w każdym razie, przepisom krajowym przewidującym, na wniosek tego nabywcy, skorzystanie ze sposobu obliczania

podatku z zastosowaniem podwyższonej kwoty wolnej od podatku obowiązującej w wypadku darowizn, których stroną jest przynajmniej jeden rezydent, przy czym skorzystanie z tej możliwości przez niebędącego rezydentem nabywcę powoduje zsumowanie, dla celów obliczenia podatku należnego tytułem danej darowizny, wszystkich darowizn otrzymanych przez tego obdarowanego od tej samej osoby w okresie dziesięciu lat poprzedzających tę darowiznę i dziesięciu lat następujących po niej.

W przedmiocie kosztów

69 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 (pierwsza izba) orzeka, co następuje:

Artykuły 63 TFUE i 65 TFUE należy interpretować w ten sposób, że postanowienia te stoją na przeszkodzie przepisom krajowym przewidującym w wypadku darowizn pomiędzy nierezydentami, przy braku szczególnego wniosku nabywcy, skorzystanie ze sposobu obliczania podatku z zastosowaniem obniżonej kwoty wolnej od podatku. Postanowienia te stoją również na przeszkodzie, w każdym razie, przepisom krajowym przewidującym, na wniosek tego nabywcy, skorzystanie ze sposobu obliczania podatku z zastosowaniem podwyższonej kwoty wolnej od podatku obowiązującej w wypadku darowizn, których stroną jest przynajmniej jeden rezydent, przy czym skorzystanie z tej możliwości przez niebędącego rezydentem nabywcę powoduje zsumowanie, dla celów obliczenia podatku należnego tytułem danej darowizny, wszystkich darowizn otrzymanych przez tego obdarowanego od tej samej osoby w okresie dziesięciu lat poprzedzających tę darowiznę i dziesięciu lat następujących po niej.

Podpisy