

Downloaded via the EU tax law app / web

Sprawa C-360/06

Heinrich Bauer Verlag BeteiligungsGmbH

przeciwko

Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg

(wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym złożony przez Finanzgericht Hamburg)

Swoboda przedsiębiorczości – Przepisy podatkowe – Podatek dochodowy od osób prawnych – Wycena nienotowanych udziałów w spółkach kapitałowych

Streszczenie wyroku

Swobodny przepływ osób – Swoboda przedsiębiorczości – Przepisy podatkowe – Podatek majątkowy

(traktat EWG, art. 52 (po zmianie art. 52 traktatu WE, obecnie, po zmianie, art. 43 WE), art. 58 (po zmianie art. 58 traktatu WE, obecnie art. 48 WE))

W braku odpowiedniego uzasadnienia art. 52 traktatu EWG (po zmianie art. 52 traktatu WE, obecnie, po zmianie, art. 43 WE) oraz art. 58 traktatu EWG (po zmianie art. 58 traktatu WE, obecnie art. 48 WE) sprzeciwia się temu, by w ramach wyceny nienotowanych udziałów w spółce kapitałowej dla celów określenia kwoty podatku od majątku należącego od spółki będącej spółką dominującą wobec danej spółki kapitałowej przepisy podatkowe państwa czonkowskiego przypisywały udziałowi tej spółki kapitałowej w spółce osobowej z siedzibą w innym państwie czonkowskim wartość jego udziału w spółce osobowej z siedzibą w tym samym państwie czonkowskim, pod warunkiem jednak, że udział ten może przyznawać spółce kapitałowej rzeczywisty wpływ na decyzje spółki osobowej z siedzibą w innym państwie czonkowskim i pozwala na określanie jej działalności.

W istocie ponieważ tego rodzaju różnica w traktowaniu wywołuje niekorzystną sytuację podatkową spółki, będącej spółką dominującą wobec danej spółki kapitałowej i do której ta ostatnia należy w całości, owa spółka kapitałowa mogłaby zostać zniechęcona do objęcia udziału w kapitale spółki osobowej z siedzibą w innym państwie czonkowskim.

Konieczność zachowania spójności systemu podatkowego nie może uzasadniać wynikającego z takich przepisów ograniczenia, ponieważ aby argument oparty na takim uzasadnieniu był skuteczny, należy wykazać istnienie bezpośredniego związku pomiędzy daną ulgą podatkową a wyrównaniem tej ulgi przez określone obciążenie podatkowe.

Przepisów takich nie może uzasadniać także argument oparty na skuteczności kontroli podatkowych, ponieważ organy podatkowe mogą żądać od podatników samodzielnego dostarczenia dowodów, które uznają za niezbędne w celu obliczenia wartości udziałów posiadanych przez owych podatników w spółkach z siedzibą w innych państwach czonkowskich.

(por. pkt 31–33, 37, 39–42; sentencja)

WYROK TRYBUNAŁU (druga izba)

z dnia 2 października 2008 r. (*)

Swoboda przedsiębiorczości – Przepisy podatkowe – Podatek dochodowy od osób prawnych – Wycena nienotowanych udziałów w spółkach kapitałowych

W sprawie C-360/06,

mając za przedmiot wniosek o wydanie na podstawie art. 234 WE orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Finanzgericht Hamburg (Niemcy), postanowieniem z dnia 11 sierpnia 2006 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 5 września 2006 r., w postępowaniu:

Heinrich Bauer Verlag BeteiligungsGmbH

przeciwko

Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg,

przy udziale:

Heinrich Bauer Verlag KG,

TRYBUNAŁ (druga izba),

w składzie: C.W.A. Timmermans, prezes izby, L. Bay Larsen (sprawozdawca), J. Makarczyk, J.-C. Bonichot i C. Toader, sędziowie,

rzecznik generalny: V. Trstenjak,

sekretarz: B. Fülöp, administrator,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 8 listopada 2007 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Heinrich Bauer Verlag BeteiligungsGmbH, przez R. Scheidmanna, Steuerberater, wspieranego przez K. Eickera oraz R. Obsera, Rechtsanwälter,
- w imieniu Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg, przez M. Fromma, działającego w charakterze pełnomocnika,
- w imieniu rządu niemieckiego, przez M. Lummę, wspieranego przez C. Blaschkego, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu Komisji Wspólnot Europejskich, przez R. Lyala oraz W. Möllsa, działających w

charakterze pe?nomocników,

po zapoznaniu si? z opini? rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 10 stycznia 2008 r.,
wydaje nast?puj?cy

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wyk?adni art. 52 traktatu EWG (po zmianie art. 52 traktatu WE, obecnie, po zmianie, art. 43 WE) oraz art. 58 traktatu EWG (po zmianie art. 58 traktatu WE, obecnie art. 48 WE).

2 Wniosek ten zosta? z?o?ony w ramach sporu pomi?dzy Heinrich Bauer Verlag BeteiligungsGmbH (zwan? dalej „HBV”) a Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg (zwanym dalej „Finanzamt”) w przedmiocie ustalenia warto?ci udzia?ów HBV, b?d?cej udzia?owcem dwóch spó?ek z siedzib? za granic?, dla celów okre?lenia kwoty podatku od maj?tku nale?nego od Heinrich Bauer Verlag KG (zwanej dalej „HB”), b?d?cej spó?k? dominuj?ca wobec HBV, za rok podatkowy 1988.

Ramy prawne

3 Z wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym wynika, ?e zgodnie z prawem niemieckim, w ramach wyceny udzia?ów nienotowanych spó?ek kapita?owych dokonywanej dla okre?lenia podatku od maj?tku, udzia?y tych spó?ek w zagranicznych spó?kach osobowych s? wyceniane na podstawie ich warto?ci rynkowej, podczas gdy udzia?y w krajowych spó?kach osobowych s? wyceniane na podstawie ich warto?ci maj?tkowej. Je?eli warto?ci rynkowej nie mo?na ustali? na podstawie sprzeda?y dokonywanych w ci?gu ostatnich dwunastu miesi?cy poprzedzaj?cych wycen?, to szacuje si? j? na podstawie warto?ci maj?tkowej i przewidywanych dochodów danej spó?ki.

Post?powanie przed s?dem krajowym i pytanie prejudycjalne

4 HBV jest nienotowan? na gie?dzie spó?k? kapita?ow? z siedzib? w Niemczech. Wszystkie udzia?y w jej kapitale nale?? do spó?ki dominuj?cej – HB.

5 HBV jest udzia?owcem dwóch zagranicznych spó?ek komandytowych, to znaczy: hiszpa?skiej spó?ki Bauer Ediciones Sociedad en Comandita Madrid (zwanej dalej „HBE”), utworzonej w 1986 r., oraz austriackiej spó?ki Basar Zeitungs – und Verlagsgesellschaft mbH und Co. KG Wien (zwanej dalej „WBC”), której wszystkie udzia?y naby?a w 1988 r.

6 Oszacowanie warto?ci udzia?ów HBV by?o konieczne w celu ustalenia kwoty podatku od maj?tku nale?nego od HB za rok podatkowy 1988.

7 Dokonuj?c tej wyceny Finanzamt wzi?? pod uwag? nie tylko warto?? maj?tkow?, czyli warto?? sk?adników maj?tku HBE i WBC, lecz tak?e ich przewidywany dochód.

8 HBV wnios?a do Finanzgericht Hamburg skarg? na decyzj? Finanzamt podnosz?c, ?e pod uwag? powinna by? brana tylko warto?? maj?tkowa spó?ek. Ponadto, jej zdaniem, sprzeczne z logik? systemu podatkowego jest dokonywanie szacowania wy??cznie warto?ci maj?tkowej w przypadku krajowych spó?ek osobowych, podczas gdy w przypadku zagranicznych spó?ek osobowych uwzgl?dniany jest nie tylko maj?tek, ale równie? przewidywane zyski; oba te elementy ??cznie odpowiadaj? warto?ci rynkowej lub transakcyjnej.

9 W odniesieniu do udzia?ów HBV w spó?ce HBE Finanzgericht Hamburg podnosi, ?e

różnica w sposobie wyceny udziału w spółce w zależności od tego, czy chodzi o spółkę krajową czy zagraniczną, skutkuje ustaleniem odmiennych wartości, które wpłyną bezpośrednio na wysokość obciążenia podatkowego z tytułu podatku od majątku. Okoliczności, że udziały w spółce z siedzibą za granicą mają wartość wyższą niż udziały w spółce krajowej, wydaje się prowadzić do ograniczenia swobody działalności gospodarczej.

10 Zdaniem sądu krajowego takie ograniczenie jest niedopuszczalne, chyba że realizuje uzasadniony cel zgodny z traktatem EWG. Jednak sąd ten nie dopatry się jakiegokolwiek uzasadnienia dla wyżej wskazanego nierównego traktowania.

11 Jeżeli chodzi o udziały HBV w WBC, to sąd ten uważa, iż nie można mówić o naruszeniu swobody działalności gospodarczej na gruncie art. 52 ust. 1 traktatu w odniesieniu do 1988 r., ponieważ Republika Austrii jest członkiem Unii Europejskiej dopiero od dnia 1 stycznia 1995 r. Podobnie jest w przypadku porozumienia o Europejskim Obszarze Gospodarczym podpisanym w dniu 2 maja 1992 r. (Dz.U. 1994, L 1, s. 3, zwanym dalej „porozumieniem o EOG”), którego państwo to jest stroną, lecz które weszło w życie dopiero z dniem 1 stycznia 1994 r.

12 Ponadto, zdaniem sądu krajowego, nie występuje tu w tym przypadku naruszenie swobodnego przepływu kapitału, gdyż przepisy obowiązujące w tej dziedzinie w spornym okresie nie sprzeciwiały się odmiennemu szacowaniu wartości udziału w krajowej spółce osobowej i udziału w spółce osobowej z siedzibą w jednym z państw członkowskich lub państwie trzecim.

13 W tych okolicznościach Finanzgericht Hamburg postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy art. 52 w związku z art. 58 traktatu [...] sprzeciwia się temu, że w ramach wyceny nienotowanych udziałów w spółkach kapitałowych udział w krajowej spółce osobowej ma wartość niższą niż udział w spółce osobowej z siedzibą w innym państwie członkowskim?”.

Uwaga wstępna

14 Finanzamt w swoich uwagach wskazuje, że sąd krajowy myli się co do wpływu niemieckiego systemu wyceny udziałów w spółkach kapitałowych nienotowanych na gdzieś na poszanowanie podstawowych swobód traktatowych. W istocie nie występuje tu dyskryminacja, ani bezpośrednio, ani pośrednio, ponieważ z podatkowego punktu widzenia skądni dochodu są uwzględniane zarówno w odniesieniu do udziałów w spółkach krajowych, jak i udziałów w spółkach zagranicznych.

15 W tym miejscu należy przypomnieć, że do Trybunału nie należy orzekanie w przedmiocie wykądni przepisów krajowych, lecz powinien on uwzględnić, w ramach podziału kompetencji między sądownictwem wspólnotowym a sądami krajowymi, kontekst faktyczny i normatywny, w który wpisuje się pytanie prejudycjalne, określony w postanowieniu odsyłającym (zob. wyroki z dnia 25 października 2001 r. w sprawie C-475/99 *Ambulanz Glöckner*, Rec. s. I-8089, pkt 10, oraz z dnia 13 listopada 2003 r. w sprawie C-153/02 *Neri*, Rec. s. I-13555, pkt. 34 i 35).

16 Należy więc przeanalizować pytanie prejudycjalne w kontekście faktycznym i normatywnym określonym przez Finanzgericht Hamburg w swym postanowieniu odsyłającym.

W przedmiocie pytania prejudycjalnego

17 Na wstępie należy przypomnieć, że chociaż opodatkowanie bezpośrednio należy do kompetencji państw członkowskich, to muszą one wykonywać swoje uprawnienia z poszanowaniem prawa wspólnotowego i powstrzymać się od wszelkiej dyskryminacji opartej na

przynależności państwowej (zob. m.in. wyroki z dnia 13 kwietnia 2000 r. w sprawie C-251/98 Baars, Rec. s. I-2787, pkt 17, oraz z dnia 17 stycznia 2008 r. w sprawie C-105/07 Lammers & Van Cleef, Zb.Orz. s. I-173, pkt 12).

18 Jeśli chodzi o udziały HBV w WBC, to rząd niemiecki i Komisja Wspólnot Europejskich podnoszą, że nie można powoływać się na podstawowe swobody w odniesieniu do roku podatkowego 1988, ponieważ Republika Austrii nie była wówczas jeszcze członkiem Wspólnoty Europejskiej, a porozumienie o EWG nie zostało jeszcze podpisane.

19 Odnosząc się do udziałów HBV w HBE rząd niemiecki twierdzi, że w niniejszym przypadku swoboda działalności gospodarczej nie wchodzi w grę, gdyż zaangażowanie HBV w Hiszpanii nie jest wykonywaniem tej swobody, lecz stanowi raczej zwykłą inwestycję kapitałową w ramach swobodnego przepływu kapitału.

20 Zdaniem rządu niemieckiego uczestnictwo HBV w HBE w charakterze komandytariusza nie pozwala jej na wywieranie rzeczywistego wpływu na działalność spółki hiszpańskiej. Przeciwnie, HBV jest odsunięta od procesu decyzyjnego i reprezentowania HBE wobec osób trzecich. Tymczasem swoboda działalności gospodarczej może wchodzić w grę tylko w razie posiadania przez podmiot z danego państwa członkowskiego takiego udziału w kapitale spółki z siedzibą w innym państwie członkowskim, który pozwalałby mu na wywieranie rzeczywistego wpływu na decyzje tej spółki i przez to na decydowanie o jej działalności.

21 W odniesieniu do udziałów HBV w WBC należy zbadać, czy przepisy traktatu dotyczące swobody działalności gospodarczej, a zwłaszcza art. 52 i 58 traktatu, znajdują zastosowanie w tego rodzaju sytuacji.

22 W tym miejscu trzeba przypomnieć, jak to uczynili rząd niemiecki, Komisja oraz rzecznik generalny w pkt 49 swej opinii, że, po pierwsze, Republika Austrii jest członkiem Wspólnoty dopiero od dnia 1 stycznia 1995 r. oraz, po drugie, że porozumienie o EOG weszło w życie dopiero z dniem 1 stycznia 1994 r.

23 Wynika z tego, że w przypadku wyceny udziałów HBV w WBC nie znajduje zastosowania ani swoboda działalności gospodarczej, o której mowa w art. 52 i 58 traktatu, ani odpowiadające im postanowienia porozumienia o EOG.

24 Należy również zbadać, czy art. 52 i 58 traktatu znajdują zastosowanie do tego rodzaju sytuacji w odniesieniu do udziałów HBV w HBE.

25 Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem swoboda działalności gospodarczej przyznana obywatelom państw członkowskich, która zapewnia im prawo dostępu do działalności na własny rachunek oraz możliwość jej wykonywania na tych samych warunkach co warunki określone przez przepisy państwa siedziby dla własnych obywateli, na podstawie art. 52 traktatu obejmuje, w przypadku spółek utworzonych zgodnie z przepisami prawa państwa członkowskiego i mających siedzibę statutową, zarządcę lub główny zakład na terytorium Wspólnoty, prawo wykonywania działalności w danym państwie członkowskim za pośrednictwem spółki zależnej, oddziału lub agencji. W tym kontekście należy podnieść, że w przypadku spółek ich siedziba w wyżej wskazanym rozumieniu służy określeniu czynnika z porządkiem prawnym danego państwa, podobnie jak przynależność państwowa w przypadku osób fizycznych (zob. w szczególności wyrok z dnia 14 grudnia 2000 r. w sprawie C-141/99 AMID, Rec. s. I-11619, pkt 20).

26 Należy tak też wyjaśnić, że nawet jeśli, zgodnie z ich brzmieniem, przepisy odnoszące się do swobody działalności gospodarczej mają na celu w szczególności zapewnienie możliwości

korzystania z traktowania narodowego w przyjmującym państwie członkowskim, to również stoją one na przeszkodzie temu, aby państwo członkowskie pochodzenia utrudniało wykonywanie działalności w innym państwie członkowskim przez swego obywatela albo spółkę utworzoną zgodnie z jego ustawodawstwem, odpowiadając definicji art. 58 traktatu (zob. ww. wyrok w sprawie AMID, pkt 21).

27 Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem zakresem stosowania postanowień traktatu dotyczących swobody działalności gospodarczej objęte są przepisy krajowe, które znajdują zastosowanie, gdy obywatel danego państwa członkowskiego posiada udział w kapitale spółki mającej siedzibę w innym państwie członkowskim, pozwalający mu na wywieranie rzeczywistego wpływu na decyzje tej spółki i określanie jej działalności (zob. wyroki z dnia 29 marca 2007 r. w sprawie C-347/04 Rewe Zentralfinanz, Zb.Orz. s. I-2647, pkt 22 i 70, oraz z dnia 18 lipca 2007 r. w sprawie C-231/05 Oy AA, Zb.Orz. s. I-6373, pkt 20).

28 Zadaniem sądu krajowego jest zbadanie, czy tak w rzeczywistości jest w rozpatrywanej przez niego sprawie.

29 Użyteczne może być przypomnienie, że sytuacja taka ma miejsce w szczególności w przypadku, gdy spółka będąca rezydentem posiada 100 % udział w kapitale spółki mającej siedzibę w innym państwie członkowskim lub też gdy udziały w spółce mającej siedzibę w innym państwie członkowskim objęte są pośrednio lub bezpośrednio przez członków jednej rodziny będących rezydentami innego państwa członkowskiego, którzy dążą do osiągnięcia tych samych celów, podejmując za pośrednictwem jednego reprezentanta na zgromadzeniu wspólników wspólne decyzje dotyczące spółki i określając przez to jej działalność (zob. ww. wyrok w sprawie Rewe Zentralfinanz, pkt 23, oraz wyrok z dnia 6 grudnia 2007 r. w sprawie C-298/05 Columbus Container Services, Zb.Orz. s. I-10451, pkt 13, 14 i 31).

30 Ponieważ wysokość udziału HBV w HBE sprawa, że ta pierwsza spółka zostaje objęta zakresem zastosowania postanowień traktatu dotyczących prawa podejmowania i wykonywania działalności gospodarczej, należy zbadać, czy art. 52 i 58 traktatu sprzeciwiają się temu, by w ramach wyceny nienotowanych udziałów w spółce kapitałowej przepisy podatkowe państwa członkowskiego przypisywały udziałowi tej spółki w spółce osobowej z siedzibą w innym państwie członkowskim wyższą wartość niż jej udziałowi w spółce osobowej z siedzibą w tym samym państwie członkowskim.

31 Jak wskazuje sąd krajowy, w niniejszej sprawie sytuacja podatkowa spółki kapitałowej z siedzibą w Niemczech, takiej jak HBV, posiadającej udział kapitałowy w spółce osobowej z siedzibą w innym państwie członkowskim, takiej jak HBE, jest mniej korzystna z punktu widzenia opodatkowania podatkiem od majątku należącego od spółki dominującej wobec tej spółki kapitałowej niż w sytuacji, jaka istniałaby, gdyby wspomniana spółka osobowa miała siedzibę w Niemczech.

32 W konsekwencji tego rodzaju różnica w traktowaniu wywołuje niekorzystną sytuację podatkową spółki takiej jak HB, będącej spółką dominującą wobec HBV.

33 Biorąc pod uwagę powyższą różnicę, a także okoliczności, że HBV należy w całości do spółki dominującej, HBV mogłaby zostać zniechęcona do objęcia udziału w kapitale spółki osobowej z siedzibą w innym państwie członkowskim (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Rewe Zentralfinanz, pkt 31).

34 W tym zakresie należy przypomnieć, że ograniczenie swobody działalności gospodarczej można dopuścić jedynie wtedy, gdy są to uzasadnionemu celowi zgodnemu z traktatem i jest uzasadnione nadrzędnymi względami interesu ogólnego. Powinno ono ponadto w takiej

sytuacji by? w?a?ciwe dla zagwarantowania realizacji owego celu i nie wykracza? poza to, co jest niezb?dne dla jego osi?gni?cia (zob. w szczególno?ci wyrok z dnia 21 listopada 2002 r. w sprawie C?436/00 X i Y, Rec. s. I-10829, pkt 49).

35 Finanzamt podnosi, ?e okre?lenie warto?ci maj?tkowej sp?ki HBE przez uwzgl?dnienie jej przewidywanych dochodów jest niezb?dne ze wzgl?dów sp?jno?ci podatkowej, a to w celu zapewnienia jednolitego opodatkowania w por?wnywalnych okoliczno?ciach faktycznych. Gdyby bowiem przy wycenie udzia?ów HBV pomin?? przewidywan? dochodowo??, udzia?y w sp?kach zagranicznych by?yby uprzywilejowane.

36 Rz?d niemiecki twierdzi, ?e, w ka?dym razie, sporne przepisy s? uzasadnione ze wzgl?du na praktyczne trudno?ci administracyjne przy obliczaniu warto?ci udzia?ów w sp?kach maj?cych siedzib? w innych pa?stwach cz?onkowskich.

37 W zwi?zku z uzasadnieniem przywo?anym przez Finanzamt nale?y przypomnie?, ?e konieczno?? zachowania sp?jno?ci systemu podatkowego mo?e uzasadnia? ograniczenie wykonywania podstawowych swobód zagwarantowanych w traktacie. Niemniej jednak, aby argument oparty na takim uzasadnieniu by? skuteczny, nale?y wykaza? istnienie bezpo?redniego zwi?zku pomi?dzy dan? ulg? podatkow? a wyrównaniem tej ulgi przez okre?lone obci??enie podatkowe (zob. w szczególno?ci ww. wyrok w sprawie Rewe Zentralfinanz, pkt 62, oraz wyrok z dnia 11 pa?dziernika 2007 r., w sprawie C?443/06 Hollmann, Zb.Orz. s. I-8491, pkt 56).

38 Tymczasem, w odniesieniu do podatku od maj?tku, którego dotyczy sprawa tocz?ca si? przed s?dem krajowym, nie zosta?o wykazane, na czym mia?oby polega? istnienie bezpo?redniego zwi?zku pomi?dzy ulg? podatkow? zwi?zan? z udzia?em w kapitale sp?ki osobowej z siedzib? w pa?stwie cz?onkowskim opodatkowania, a odpowiadaj?cym jej obci??eniem podatkowym.

39 W konsekwencji nale?y uzna?, ?e ograniczenie wynikaj?ce z przepisów podatkowych rozwa?anych w sprawie tocz?cej si? przed s?dem krajowym nie mo?e by? uzasadnione konieczno?ci? zapewnienia sp?jno?ci systemu podatkowego.

40 W odniesieniu do argumentu rz?du niemieckiego nale?y podnie??, ?e Trybuna? wielokrotnie orzeka? ju?, i? skuteczno?? kontroli podatkowych stanowi nadrz?dny wzgl?d interesu ogólnego, który mo?e uzasadnia? ograniczenie wykonywania podstawowych swobód gwarantowanych w traktacie (zob. wyrok z dnia 14 wrze?nia 2006 r. w sprawie C-386/04 Centro di Musicologia Walter Stauffer, Zb.Orz. s. I-8203, pkt 47).

41 Uznaj?c nawet, ?e w sprawie tocz?cej si? przed s?dem krajowym nie znajduje zastosowania dyrektywa Rady 77/799/EWG z dnia 19 grudnia 1977 r. dotycz?ca wzajemnej pomocy w?a?ciwych w?adz pa?stw cz?onkowskich w dziedzinie podatków bezpo?rednich i po?rednich (Dz.U. L 336, s. 15), stwierdzenie to nie mog?oby uzasadnia? przyj?cia takiego sposobu obliczania warto?ci udzia?ów w sp?kach z siedzib? w innych pa?stwach cz?onkowskich, który by?by mniej korzystny od sposobu obliczania warto?ci udzia?ów w sp?kach z siedzib? w zainteresowanym pa?stwie cz?onkowskim. Organy podatkowe mog? bowiem ??da? od podatników samodzielniego dostarczenia dowodów, które uznaj? za niezb?dne w celu obliczenia warto?ci udzia?ów posiadanych przez owych podatników w sp?kach z siedzib? w innych pa?stwach cz?onkowskich (zob. podobnie wyrok z dnia 25 pa?dziernika 2007 r. w sprawie C-464/05 Geurts i Votgen, Zb.Orz. s. I-9325, pkt 28).

42 Zatem maj?c powy?sze na uwadze, na zadane pytanie nale?y odpowiedzie?, ?e w braku odpowiedniego uzasadnienia art. 52 i 58 traktatu sprzeciwiaj? si? temu, by w ramach wyceny nienotowanych udzia?ów w sp?ce kapita?owej, w okoliczno?ciach takich jak wyst?puj?ce w

sprawie toczącej się przed sądem krajowym, przepisy podatkowe państwa czonkowskiego przypisywały udziałowi tej spółki kapitałowej w spółce osobowej z siedzibą w innym państwie czonkowskim wyśz? warto?? ni? jej udziałowi w spółce osobowej z siedzibą w tym samym państwie czonkowskim, pod warunkiem jednak, że udział ten może przyznawać spółce kapitałowej rzeczywisty wpływ na decyzje spółki osobowej z siedzibą w innym państwie czonkowskim i pozwala? na określanie jej działalności.

43 Biorąc pod uwagę dokumenty znajdujące się w aktach sprawy, użyteczne może być stwierdzenie, że, w każdym razie, art. 67 ust. 1 traktatu EWG (po zmianie art. 67 ust. 1 traktatu WE, uchylony przez traktat z Amsterdamu) nie przewidywał, po zakończeniu okresu przejściowego, zniesienia wszelkich ograniczeń w przepływie kapitału. Zniesienie to nastąpiło na mocy dyrektywy Rady 88/361/EWG z dnia 24 czerwca 1988 r. w sprawie wykonania art. 67 traktatu (Dz.U. L 178, s. 5) wydanej na podstawie art. 69 i art. 70 ust. 1 traktatu EWG (po zmianie, odpowiednio, art. 69 i 70 traktatu WE, uchylonych przez traktat z Amsterdamu) (zob. wyrok z dnia 14 listopada 1995 r. w sprawie C-484/93 Svensson i Gustavsson, Rec. s. I-3955, pkt 5 i 6). Zgodnie z jej art. 6 ust. 1 dyrektywa ta powinna być a została przetransponowana do prawa krajowego najpóźniej w dniu 1 lipca 1990 r., czyli po upływie okresu, którego dotyczy sprawa tocząca się przed sądem krajowym.

W przedmiocie kosztów

44 Dla stron postępowania przed sądem krajowym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed tym sądem, do niego zatem należą rozstrzygnięcia o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż poniesione przez strony postępowania przed sądem krajowym, nie podlegają zwrotowi.

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

W braku odpowiedniego uzasadnienia art. 52 traktatu EWG (po zmianie art. 52 traktatu WE, obecnie, po zmianie, art. 43 WE) oraz art. 58 traktatu EWG (po zmianie art. 58 traktatu WE, obecnie art. 48 WE). sprzeciwiaj? się temu, by w ramach wyceny nienotowanych udziałów w spółce kapitałowej, w okolicznościach takich jak występujące w sprawie toczącej się przed sądem krajowym, przepisy podatkowe państwa czonkowskiego przypisywały udziałowi tej spółki kapitałowej w spółce osobowej z siedzibą w innym państwie czonkowskim wyśz? warto?? ni? jej udziałowi w spółce osobowej z siedzibą w tym samym państwie czonkowskim, pod warunkiem jednak, że udział ten może przyznawać spółce kapitałowej rzeczywisty wpływ na decyzje spółki osobowej z siedzibą w innym państwie czonkowskim i pozwala? na określanie jej działalności.

Podpisy

* Język postępowania: niemiecki.