

Downloaded via the EU tax law app / web

WYROK TRYBUNAŹU (druga izba)

z dnia 18 grudnia 2014 r. (*)

Odeszanie prejudycjalne – Swobodny przeplyw kapitału – Przepisy podatkowe – Podatek od darowizn – Ulga podatkowa dla „posiadacza ziemskiej” – Brak ulgi podatkowej dla posiadacza pozoonej na terytorium innego pastwa czonkowskiego

W sprawie C-133/13

majej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, zony przez Raad van State (Niderlandy) postanowieniem z dnia 13 marca 2013 r., które wpynno do Trybunau w dniu 18 marca 2013 r., w postpowaniu:

Staatssecretaris van Economische Zaken,

Staatssecretaris van Financiën

przeciwno

Q,

TRYBUNAŹ (druga izba),

w skadzie: R. Silva de Lapuerta, prezes izby, K. Lenaerts, wiceprezes Trybunau, penicy obowizki sdziego drugiej izby, J.C. Bonichot (sprawozdawca), A. Arabadjiev i J.L. da Cruz Vilaça, sdzioie,

rzecznik generalny: J. Kokott,

sekretarz: M. Ferreira, gówny administrator,

uwzglodniajzc pisemny etap postpowania i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 21 maja 2014 r.,

rozwayszony uwagi przedstawione:

- w imieniu Q przez A. Bakkerera oraz D. Smita, wspieranych przez M. Hamera, advocaat,
- w imieniu rzdu niderlandzkiego przez B. Koopman oraz K. Bultermana, a take przez J. Langerera, dziaajcych w charakterze peenomocników,
- w imieniu rzdu niemieckiego przez T. Henzego oraz K. Petersen, dziaajcych w charakterze peenomocników,
- w imieniu rzdu hiszpańskiego przez A. Rubia Gonzáleza, dziaajcego w charakterze peenomocnika,
- w imieniu rzdu francuskiego przez D. Colasa oraz J.S. Pilczera, dziaajcych w charakterze peenomocników,

- w imieniu rządu włoskiego przez G. Palmieri, działając w charakterze pełnomocnika, wspieraną przez P. Gentilego, avvocato dello Stato,
 - w imieniu rządu Zjednoczonego Królestwa przez S. Brighthouse, działając w charakterze pełnomocnika, wspieraną przez R. Hilla, barrister,
 - w imieniu Komisji Europejskiej przez W. Roelsa oraz W. Möllsa, działających w charakterze pełnomocników,
- po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 2 października 2014 r.,
wydaje następujący

Wyrok

- 1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 63 TFUE.
- 2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu między Staatssecretaris van Economische Zaken (sekretarzem stanu ds. gospodarki) i Staatssecretaris van Financiën (sekretarzem stanu ds. finansów) a Q w przedmiocie odmowy przez organy niderlandzkie uznania za posiadłość ziemską („landgoed”) nieruchomości, którą zainteresowana posiada w państwie członkowskim innym niż Królestwo Niderlandów, co pozbawia ją możliwości skorzystania z ulgi podatkowej w związku z darowizną, której zamierza dokonać.

Prawo niderlandzkie

- 3 Artykuł 1 Successiewet 1956 (ustawy w sprawie spadków z 1956 r., zwanej dalej „ustawą w sprawie spadków”) stanowi:

„1. Na podstawie niniejszej ustawy pobierane są następujące podatki:

[...]

- 2) podatek od darowizny od rocznej wartości przysporzenia uzyskanego tytułem darowizny od osoby, która w momencie dokonania darowizny miała miejsce zamieszkania w Niderlandach;

[...]”.

- 4 Artykuł 5 ustawy w sprawie spadków brzmi następująco:

„[...]

2. Podatek od darowizny jest pobierany od wartości przysporzenia uzyskanego przez obdarowanego, w odpowiednim przypadku po potrąceniu związanych z darowizną ciarów i długów względem darczyńcy lub osób trzecich”.

- 5 Artykuł 1 Natuurschoonwet 1928 (ustawy w sprawie dziedzictwa naturalnego z 1928 r., zwanej dalej „ustawą w sprawie dziedzictwa naturalnego”) stanowi:

„1. W rozumieniu niniejszej ustawy określenie:

- a) »posiadłość ziemska« oznacza nieruchomości położone w Niderlandach, pokryte w całości lub części obszarami naturalnymi, lasami lub innymi skupiskami drzew – w szczególności z nieruchomościami, na których znajduje się rezydencja lub inny budynek pasujący do charakteru

posiad?o?ci ziemskiej – o ile dalsze istnienie tej nieruchomości w tej szczególnej postaci jest po??dane z punktu widzenia zachowania dziedzictwa naturalnego;

b) »w?a?ciciel« oznacza:

1) w?a?ciciela nieruchomości, która nie jest obci??ona prawem do u?ytkowania i nie jest przedmiotem dzier?awy, z wyj?tkiem przypadków okre?lonych w ust. 3;

2) u?ytkownika lub dzier?awc?, z wyj?tkiem przypadków okre?lonych w ust. 3;

c) »w?asno?? ekonomiczna« oznacza system praw i obowi?zków odnosz?cych si? do nieruchomości, który reprezentuje udzia? w tej rzeczy. Udzia? obejmuje co najmniej pewien stopie? ryzyka zmiany warto?ci i nale?y do osoby innej ni? w?a?ciciel w uj?ciu cywilistycznym. Przyznanie samego prawa do dostawy nie stanowi przeniesienia w?asno?ci ekonomicznej;

d) »w?a?ciwy minister« oznacza ministra ds. gospodarki, ministra ds. rolnictwa i ministra ds. innowacji;

e) »w?a?ciwi ministrowie« oznacza ministra ds. gospodarki, ministra ds. rolnictwa, ministra ds. innowacji, ministra ds. finansów.

2. Zasady dotycz?ce warunków, które nieruchomości musi spe?nia?, aby mog?a by? uznana za posiad?o?? [ziemsk?], s? okre?lone w przepisach wykonawczych lub na ich podstawie. Warunki te dotycz?:

a) powierzchni nieruchomości, na któr? mo?e sk?ada? si? równie? powierzchnia przyleg?ej nieruchomości, która sama jest uznawana za posiad?o?? ziemsk? lub stanowi tak? posiad?o?? ziemsk? razem z pierwsz? wskazan? nieruchomości?, o ile istnieje ?cis?y zwi?zek historyczny pomi?dzy tymi dwoma nieruchomo?ciami;

b) minimalnego udzia?u procentowego w powierzchni nieruchomości, która powinna by? pokryta obszarami naturalnymi, lasami lub innymi terenami zalesionymi, a tak?e rodzaju tych obszarów naturalnych, lasów i innych terenów zalesionych;

c) rozmiaru i formy terenów niepokrytych obszarami naturalnymi, lasami i innymi terenami zalesionymi, powi?zanych b?d? nie z form? terenów bezpo?rednio przylegaj?cych do nieruchomości;

d) sposobu i typu zabudowy;

e) sposobu wykorzystania terenów i budynków.

[...].

6 Artyku? 2 ustawy w sprawie dziedzictwa naturalnego przewiduje:

„1. W?a?ciciel, który pragnie nada? swojej nieruchomości status posiad?o?ci ziemskiej, sk?ada do w?a?ciwych ministrów, za po?rednictwem w?a?ciwego ministra, szczegó?owy wniosek.

[...]

4. W?a?ciwi ministrowie rozstrzygaj? wniosek w drodze wspólnej decyzji”.

7 Artyku? 7 ustawy w sprawie dziedzictwa naturalnego stanowi:

„1. Jeżeli do przysporzonego majątku w rozumieniu [ustawy w sprawie spadków] należą nieruchomości uznana za posiadłość ziemską, to – przy założeniu, że spełnione są przesłanki określone w tym ustępie – nie zostaje pobrana różnica pomiędzy podatkiem od darowizny względnie od spadku, określonym w decyzji określającej wysokość zobowiązania podatkowego a podatkiem, który byłby należny, gdyby nieruchomości ta została wyceniona na podstawie swojej wartości rynkowej, jak należałoby jej przypisać w chwili nabycia w przypadku, gdyby nabycie to zostało opatrzone warunkiem, aby przez 25 lat zachowała nieruchomości w niezmiennym stanie i nie została wysokopiennych drzew, z wyjątkiem sytuacji gdy z punktu widzenia zasad normalnej gospodarki leśnej byłoby to działanie normalne, względnie konieczne. Jeżeli posiadłość jest publicznie dostępna na zasadach przyjętych przez właściwych ministrów, wartość rynkowa tej posiadłości, niezależnie od zdania poprzedniego, jest zmniejszona do zera.

[...]”.

8 Artykuł 1 rozporządzenia w sprawie klasyfikacji, przyjętego na podstawie ustawy w sprawie dziedzictwa naturalnego, stanowi:

„1. W niniejszym rozporządzeniu poniższe wyrażenia oznaczają:

a) posiadłość ziemska: każda posiadłość określona w pkt 1 ust. 1 lit. a) ustawy [...] w sprawie dziedzictwa naturalnego;

b) tereny zalesione: tereny zalesione pokryte gatunkami innymi niż rośliny sadownicze, choinki bożonarodzeniowe, niskopiennie drzewa owocowe i wierzyb wiciowe;

c) rezydencja: nieruchomości, na której znajduje się oryginalny dom z fortyfikacjami, zamek, wiejski dworek lub dwór szlachecki, w tym także z ewentualnymi przybudówkami, otoczony ogrodem lub parkiem historycznym, tworzącymi całość architektoniczną o minimalnej powierzchni 1 hektara, która powstała przed 1850 r. i jest rozpoznawalna, o ile kompleks ten lub przynajmniej jedna z jego części stanowi chroniony budynek wpisany do rejestru określonego w art. 6 ust. 1 ustawy z 1988 r. o zabytkach historycznych.

d) obszary naturalne:

1) wrzosowiska, torfowiska, bagna, wydmy ruchome, pola wydmowe, solniska, kanały, mokradła słone, równiny aluwialne, baseny saliny, »zielone« plaże, szuwały, żarośla, gęstwiny, mokradła, grzęzawiska, stawy, strumienie, rzeki małe, odcięte zakola rzeki, strumyki, źródła i źródła mineralne, w zakresie, w jakim obszary te nie są wykorzystywane jako tereny rolnicze;

2) murawy kserotermiczne, łąki kwiatowe w rejonach górzystych, na obszarach piaszczystych i torfowych lub obszarach rzecznych i aluwialnych, niskie łąki wilgotne, łąki kaczęcowe w dolinach rzecznych lub na obszarach torfowych i gliniastych, średniożyłne łąki wilgotne, suche i jałowe łąki górskie, suche łąki wydmowe ubogowapienne, suche łąki wydmowe bogatowapienne oraz roślinodowe wilgotne łąki solniskowe, w zakresie, w jakim obszary te nie są wykorzystywane jako pastwiska i łąki kołne oraz są pokryte roślinnością charakterystyczną dla tych łąk.

[...]”.

9 Artykuł 2 rozporządzenia w sprawie klasyfikacji, przyjętego na podstawie ustawy w sprawie dziedzictwa naturalnego, stanowi:

„1. W celu uznania danej nieruchomości za posiadłość ziemską musi ona spełniać

następujące warunki:

- a) powierzchnia tej nieruchomości wynosi co najmniej 5 hektarów;
- b) tereny lądowe i obszary wodne wchodzące w skład nieruchomości tworzą obszar zwarty;
- c) co najmniej 30% powierzchni tej nieruchomości jest pokryte terenami zalesionymi lub obszarami naturalnymi;
- d) korzystanie z tej nieruchomości nie wpływa negatywnie na dziedzictwo naturalne.

2. Jeżeli tereny, budowle i obszary wodne wchodzące w skład tej nieruchomości lub korzystanie z nich wpływa negatywnie na dziedzictwo naturalne, tereny te, budowle i obszary wodne nie są uwzględniane jako nieruchomości dla celów uznania jej za posiadłość ziemską.

[...].

Postępowanie główne i pytania prejudycjalne

10 Q, będąca niderlandzkim rezydentem dla celów podatkowych, jest właścicielem posiadłości położonej na terytorium Zjednoczonego Królestwa (zwaną dalej „The Bean House”), którą Q zamierza przekazać na rzecz jej syna w drodze darowizny.

11 W świetle ustawodawstwa niderlandzkiego taka darowizna mogłaby korzystać w całości lub części z ulgi podatkowej pod warunkiem, w szczególności, że The Bean House wykazuje charakter posiadłości ziemskiej w rozumieniu ustawy w sprawie dziedzictwa naturalnego, a więc musi być ona położona w Niderlandach.

12 Q bezskutecznie wystąpiła do niderlandzkich organów podatkowych o przyznanie takiego statusu.

13 Sąd pierwszej instancji, do którego Q wniosła sprawę, uznała, że prawo do korzystania z ulgi podatkowej w zakresie podatku od darowizny nie może być ograniczone do posiadłości ziemskich położonych w Niderlandach. Według tego sądu utrudnianie swobodnego przepływu kapitału, które wynika z tego ograniczenia, nie jest uzasadnione ani interesem tego państwa członkowskiego polegającym na ochronie jego dziedzictwa naturalnego i kulturowego, ani konieczności zagwarantowania skuteczności kontroli podatkowej.

14 Wskutek apelacji złożonej przez Staatssecretaris van Economische Zaken oraz Staatssecretaris van Financiën, Raad van State (rada państwa), która również uważyła, że występuje tu ograniczenie swobodnego przepływu kapitału, ma wątpliwości co do uzasadnienia wskazanego przez sąd pierwszej instancji. Niderlandzkie organy podatkowe utrzymują przed Raad van State, że ograniczenie to uzasadniają trudności natury praktycznej wynikające z kontroli podatkowej w państwie członkowskim innym niż Królestwo Niderlandów, w szczególności z konieczności sprawdzenia, czy właściciele przestrzegają ich zobowiązań w zakresie zachowania posiadłości ziemskiej przez okres 25 lat. W tym względzie powstaje pytanie, w jakim zakresie organy innego państwa członkowskiego są zobowiązane do udzielenia pomocy organom niderlandzkim podczas ich kontroli.

15 W tych okolicznościach Raad van State postanowiła zawiesić postępowanie i przedłożyć Trybunałowi następujące pytania prejudycjalne:

„1) Czy interes związany z zachowaniem krajowego dziedzictwa naturalnego oraz dziedzictwa kulturowego i historycznego w rozumieniu [ustawy w sprawie dziedzictwa naturalnego] stanowi

nadrzędny wzgląd interesu ogólnego uzasadniający uregulowanie, zgodnie z którym zastosowanie zwolnienia z podatku od darowizn (ulgi podatkowej) jest ograniczone do posiadłości ziemskich położonych w Niderlandach?

2) a) Czy w ramach badania, czy nieruchomości położona w innym państwie członkowskim może zostać uznana za posiadłość ziemską w rozumieniu [ustawy w sprawie dziedzictwa naturalnego] organy jednego państwa członkowskiego mogą – celem uzyskania pomocy od organów państwa członkowskiego, w którym nieruchomości ta jest położona – powołać się na dyrektywę Rady 2010/24/UE z dnia 16 marca 2010 r. w sprawie wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących podatków, ceł i innych obciążeń [(Dz.U. L 84, s. 1)], gdy uznanie nieruchomości za posiadłość ziemską na podstawie tej ustawy skutkuje przyznaniem zwolnienia z wezwania do zapłaty podatku od darowizn, należącego w momencie dokonania darowizny wspomnianej nieruchomości?

b) Jeżeli na pytanie drugie cz. 1 a) należy udzielić odpowiedzi twierdzącej: czy pojęcie »postępowania administracyjnego«, zawarte w art. 3 pkt 7 dyrektywy Rady 2011/16/UE z dnia 15 lutego 2011 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania i uchylającej dyrektywę 77/799/EWG [(Dz.U. L 64, s. 1)], należy interpretować w ten sposób, że obejmuje ono również przeprowadzenie wizji lokalnej?

c) Jeżeli na pytanie drugie cz. 1 b) należy udzielić odpowiedzi twierdzącej: czy na potrzeby doprecyzowania pojęcia »postępowania administracyjnych« w rozumieniu art. 5 ust. 1 dyrektywy [2010/24] można nawiązać do definicji pojęcia »postępowania administracyjnego« zawartej w art. 3 ust. 7 dyrektywy [2011/16]?

3) Jeżeli na pytanie drugie cz. 1 a), b) albo c) należy udzielić odpowiedzi przeczącej: czy zasada lojalnej współpracy, ustanowiona w art. 4 ust. 3 TUE, w związku z art. 167 ust. 2 TFUE, należy interpretować w ten sposób, że oznacza ona, iż gdy państwo członkowskie wystąpi do innego państwa członkowskiego z wnioskiem o współpracę przy przeprowadzeniu kontroli, czy nieruchomości położona w innym państwie członkowskim może zostać uznana za posiadłość ziemską w rozumieniu ustawy mającej na celu zachowanie dziedzictwa naturalnego oraz dziedzictwa kulturowego i historycznego, to państwo członkowskie, któremu taki wniosek został przedstawiony, jest do tej współpracy zobowiązane?

4) Czy ograniczenie swobodnego przepływu kapitału może zostać uzasadnione poprzez powołanie się na konieczność zagwarantowania skuteczności kontroli podatkowych, gdy wydaje się, że skuteczność tych kontroli może być zagrożona jedynie przez okoliczności, iż organy krajowe muszą, w okresie 25 lat w rozumieniu art. 7 ust. 1 [ustawy w sprawie dziedzictwa naturalnego], udać się do innego państwa członkowskiego, aby przeprowadzić tam niezbędne kontrole?”.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

16 W swoich pytaniach, które należy rozpatrywać łącznie, sąd odsyłający pragnie w istocie ustalić, czy art. 63 TFUE należy interpretować w ten sposób, że sprzeciwia się on ustawodawstwu państwa członkowskiego, takiemu jak to będzie przedmiotem postępowania głównego, na mocy którego skorzystanie z ulgi podatkowej w zakresie podatku od darowizn w odniesieniu do pewnych chronionych nieruchomości jest ograniczone do tych nieruchomości, które są położone na terytorium tego państwa członkowskiego.

17 Zgodnie z art. 63 ust. 1 TFUE zakazane są wszelkie ograniczenia w przepływie kapitału między państwami członkowskimi oraz między państwami członkowskimi a państwami trzecimi.

18 Trybuna orzekła, że traktowanie pod względem podatkowym darowizn, niezależnie od tego, czy ich przedmiotem były pieniądze, nieruchomości, czy rzeczy ruchome, objęte jest przepisami traktatu FUE dotyczącymi przepływu kapitału, z wyjątkiem przypadków, w których wystąpienie elementów konstytutywnych darowizny jest ograniczone do terytorium jednego państwa członkowskiego (zob. wyrok Mattner, C-510/08, EU:C:2010:216, pkt 20).

19 Z powyższego wynika, że sytuacja taka jak ta, będąca przedmiotem postępowania głównego, w której osoba mająca zamieszkanie w państwie członkowskim dokonuje darowizny dotyczącej nieruchomości położonej w innym państwie członkowskim, wchodzi w zakres stosowania art. 63 ust. 1 TFUE.

20 W kwestii opodatkowania spadków Trybuna orzekła, że uzależnienie przyznania ulg podatkowych od warunku, by przeniesiony majątek znajdował się na terytorium kraju, stanowi ograniczenie w swobodnym przepływie kapitału zakazane, co do zasady, przez art. 63 ust. 1 TFUE (zob. wyrok Jäger, C-256/06, EU:C:2008:20, pkt 28–35). Podobnie, odnosząc się do przypadku darowizn, środki skutkujące zmniejszeniem wartości darowizny dokonanej przez osobę zamieszkałą w państwie członkowskim innym niż to, na którego terytorium znajdują się dane dobra i które opodatkowuje ich darowizną, stanowi również takie ograniczenie (zob. wyrok Mattner, EU:C:2010:216, pkt 26).

21 W konsekwencji, skoro przepisy krajowe, takie jak te, które są przedmiotem postępowania głównego, uzależniają zastosowanie ulgi podatkowej w odniesieniu do darowizn od warunku, że dana nieruchomość ma być położona na terytorium kraju, to wynikające stąd wyższe opodatkowanie darowizny dokonanej przez osobę zamieszkałą w państwie członkowskim, gdy darowizna ta dotyczy nieruchomości położonej w innym państwie członkowskim, stanowi ograniczenie swobody przepływu kapitału.

22 Dla uznania takiego ograniczenia za zgodne z przepisami traktatu FUE odnoszącymi się do swobodnego przepływu kapitału konieczne jest w szczególności, by takie odmienne traktowanie dotyczyło sytuacji, które nie są obiektywnie porównywalne, przy czym porównywalność ta należy oceniać w świetle celu i treści przepisów krajowych będących przedmiotem postępowania głównego (zob. wyrok X Holding, C-337/08, EU:C:2010:89, pkt 20, 22).

23 Trybuna uznała, że z takim przypadkiem mamy do czynienia w sprawie będącej przedmiotem postępowania głównego.

24 Celem ulgi podatkowej w zakresie podatku od darowizn przewidzianej w prawie niderlandzkim, będącej przedmiotem postępowania głównego, jest zachowanie integralności posiadłości ziemskich typowych dla tradycyjnego krajobrazu niderlandzkiego („landgoed”) i ochrona przed ich rozdrobnieniem lub zmianą ich charakteru, co może wynikać z postawienia obdarowanych przed koniecznością podziału posiadłości w celu zbycia jej części lub korzystania z niej w sposób mogący mieć niekorzystny wpływ na jej szczególny charakter, tak, aby móc zapłacić podatki należne z tytułu tego przeniesienia.

25 Ulga podatkowa, która wiąże się z przeniesieniem własności „landgoed”, zmierza tym samym, jak podniósł to sam sąd odsyłający, do zrealizowania celu polegającego na zachowaniu krajowego dziedzictwa naturalnego, w tym na zachowaniu dziedzictwa kulturowego i historycznego. Cel ten może w szczególności wynikać zarówno z definicji posiadłości ziemskiej określonej w art. 1 ust. 1 lit. a) ustawy w sprawie dziedzictwa naturalnego, według której tereny, na których znajduje się dom lub inne budynki pasujące do charakteru posiadłości ziemskiej, mogą być traktowane jako części składowa posiadłości, jak i z definicji „rezydencji” stanowiącej część „landgoed” określonej w art. 1 rozporządzenia w sprawie klasyfikacji, zgodnie z którym kompleks

powinien być otoczony ogrodem lub parkiem historycznym powstałym przed 1850 r. i powinien zawierać przynajmniej jeden z następujących zabytków w rozumieniu art. 6 ust. 1 ustawy z 1988 r. o zabytkach historycznych.

26 Z akt przedstawionych Trybunałowi wynika, że darowizna, będąca przedmiotem postępowania głównego, dotyczy posiadłości o powierzchni 18 hektarów położonej w Zjednoczonym Królestwie, na której znajdują się zabytki klasyfikowane na podstawie ustawodawstwa stosowanego w tym państwie członkowskim.

27 Jednakże w odniesieniu do celu realizowanego przez sporne przepisy krajowe, podatnik zamierzający dokonać darowizny „landgoed” obejmującej „rezydencję” nie powinien być postrzegany za beneficjenta w sytuacji obiektywnie porównywalnej z tą, w której znajduje się podatnik zamierzający, jak w sprawie w postępowaniu głównym, dokonać darowizny posiadłości położonej na terytorium innego państwa członkowskiego, nawet jeżeli obejmuje ona zabytki sklasyfikowane na podstawie ustawodawstwa tego ostatniego państwa członkowskiego. Skoro bowiem ulga podatkowa rozpatrywana w postępowaniu głównym ma na celu zachowanie integralności pewnych posiadłości, które wchodzi w zakres narodowego dziedzictwa kulturowego i historycznego, to wynikająca z tego niekorzystna pozycja podatnika w drugiej z tych sytuacji stanowi zatem nieodzowny skutek założonego przez ustawodawcę niderlandzkiego celu.

28 Jak zostało stwierdzone w pkt 33 wydanego dzisiaj wyroku X (C-87/13, EU:C:2014:2459), inna sytuacja mogłaby mieć miejsce wyłącznie w przypadku, gdyby taki podatnik wykazał, że nieruchomości, mimo iż znajdują się na terytorium innego państwa członkowskiego niż Królestwo Niderlandów, stanowi jednak część niderlandzkiego dziedzictwa kulturowego i historycznego i że ta okoliczność czyniłaby możliwym objęcie tej nieruchomości ochroną na mocy ustawy w sprawie dziedzictwa naturalnego, niezależnie od tego, że znajduje się ona poza terytorium kraju.

29 W świetle powyższych rozważań na przedłożone pytania należy udzielić następującej odpowiedzi: art. 63 TFUE należy interpretować w ten sposób, że nie sprzeciwia się on ustawodawstwu państwa członkowskiego, takiemu jak to będące przedmiotem postępowania głównego, na mocy którego skorzystanie z ulgi podatkowej w zakresie podatku od darowizn w odniesieniu do pewnych nieruchomości, które podlegają ochronie ze względu na ich przynależność do krajowego dziedzictwa kulturowego i historycznego, jest ograniczone do tych nieruchomości, które są położone na terytorium tego państwa członkowskiego, pod warunkiem że skorzystanie z tej ulgi nie jest wyłączone w odniesieniu do nieruchomości, które mogą stanowić część dziedzictwa kulturowego i historycznego tego państwa członkowskiego, mimo że znajdują się na terytorium innego państwa.

W przedmiocie kosztów

30 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 (druga izba) orzeka, co następuje:

Artykuł 63 TFUE należy interpretować w ten sposób, że nie sprzeciwia się on ustawodawstwu państwa członkowskiego, takiemu jak to będące przedmiotem postępowania głównego, na mocy którego skorzystanie z ulgi podatkowej w zakresie podatku od darowizn w odniesieniu do pewnych nieruchomości, które podlegają ochronie ze względu na ich przynależność do krajowego dziedzictwa kulturowego i historycznego, jest ograniczone do tych nieruchomości, które są położone na terytorium tego państwa członkowskiego, pod warunkiem że skorzystanie z tej ulgi nie jest wyłączone w odniesieniu do nieruchomości, które mogą stanowić część dziedzictwa kulturowego i

historycznego tego państwa czonkowskiego, mimo że znajdują się na terytorium innego państwa.

Podpisy

* Język postępowania: niderlandzki.