



Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (trzecia izba)

z dnia 19 kwietnia 2012 r.*

Dyrektywa 2008/7/WE — Podatki pośrednie od gromadzenia kapitału — Artykuł 5 ust. 1 lit. c) i art. 6 ust. 1 lit. e) — Zakres stosowania — Coroczny podatek uiszczany na rzecz lokalnych izb handlowych, przemysłowych, rzemieślniczych i rolniczych

W sprawie C-443/09

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 234 WE i art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Tribunale di Cosenza (Włochy), postanowieniami z dnia 5 listopada 2009 r. i z dnia 13 września 2010 r., które wpłynęły do Trybunału w dniach, odpowiednio, 13 listopada 2009 r. i 20 września 2010 r., w postępowaniu:

Camera di Commercio, Industria, Artigianato e Agricoltura (CCIAA) di Cosenza

przeciwko

Grillo Star Srl, w upadłości,

TRYBUNAŁ (trzecia izba),

w składzie: K. Lenaerts, prezes izby, J. Malenovský, R. Silva de Lapuerta, G. Arestis i D. Šváby (sprawozdawca), sędziowie,

rzecznik generalny: J. Kokott,

sekretarz: K. Sztranc-Sławiczek, administrator,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 20 października 2011 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Camera di Commercio, Industria, Artigianato e Agricoltura (CCIAA) di Cosenza przez O. Morcavallo oraz F. Sciaudone, avvocati,
- w imieniu Grillo Star Srl przez R. Mastroianniego, avvocato,
- w imieniu rządu włoskiego przez G. Palmieri, działającą w charakterze pełnomocnika, wspieraną przez S. Fiorentina, avvocato dello Stato,
- w imieniu rządu niemieckiego przez N. Grafa Vitzthuma, działającego w charakterze pełnomocnika,
- w imieniu rządu austriackiego przez C. Pesendorfer, działającą w charakterze pełnomocnika,

* Język postępowania: włoski.

— w imieniu Komisji Europejskiej przez A. Aresu oraz M. Afonso, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 12 stycznia 2012 r.,

wydaje następujący

Wyrok

- 1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 5 ust. 1 lit. c) i art. 6 ust. 1 lit. e) dyrektywy Rady 2008/7/WE z dnia 12 lutego 2008 r. dotyczącej podatków pośrednich od gromadzenia kapitału (Dz.U. L 46, s. 11).
- 2 Wniosek ten został złożony w ramach postępowania dotyczącego ustalenia zobowiązań dopuszczonych do spisu wierzytelności Grillo Star Srl (zwanego dalej „Grillo Star”), spółki w upadłości, przez sędziego wyznaczonego do spraw upadłości w Tribunale di Cosenza, orzekającego w przedmiocie zatwierdzenia wniosku o dopuszczenie do spisu wierzytelności Camera di Commercio, Industria, Artigianato e Agricoltura di Cosenza (zwanego dalej „CCIAA di Cosenza”) w związku z brakiem zapłaty przez Grillo Star corocznego podatku należnego od każdego przedsiębiorstwa wpisanego lub wskazanego w rejestrze przedsiębiorstw (zwanego dalej „corocznym podatkiem”) za rok 2009.

Ramy prawne

Prawo Unii

- 3 Artykuł 2 dyrektywy 2008/7 zatytułowany „Spółka kapitałowa” stanowi, co następuje:
„1. Przez spółkę kapitałową w znaczeniu niniejszej dyrektywy należy rozumieć:
 - a) każdą spółkę, która przyjmuje jedną z form wyszczególnionych w załączniku I;
 - b) każdą spółkę, przedsiębiorstwo, stowarzyszenie lub osobę prawną, których udziały w kapitale lub majątku mogą być przedmiotem transakcji na giełdzie;
 - c) każdą spółkę, przedsiębiorstwo, stowarzyszenie lub osobę prawną prowadzące działalność skierowaną na zysk, których członkowie mają prawo zbytu swoich udziałów stronom trzecim bez uprzedniego upoważnienia oraz odpowiadają za długi spółki, przedsiębiorstwa lub osoby prawnej tylko do wysokości swoich udziałów.
2. Na użytek niniejszej dyrektywy wszelkie inne spółki, przedsiębiorstwa, stowarzyszenia lub osoby prawne prowadzące działalność skierowaną na zysk uważa się za spółki kapitałowe”.
- 4 Artykuł 5 ust. 1 wskazanej dyrektywy stanowi, co następuje:
„Państwa członkowskie nie nakładają na spółki kapitałowe podatku pośredniego w żadnej formie w odniesieniu do:
[...]
 - c) rejestracji lub jakichkolwiek innych formalności wymaganych przed rozpoczęciem prowadzenia działalności gospodarczej, które mogą być wymagane od spółki kapitałowej ze względu na jej formę prawną;[...]”.

5 Artykuł 6 ust. 1 wskazanej dyrektywy ma następujące brzmienie:

„Nie naruszając przepisów art. 5, państwa członkowskie mogą naliczać następujące opłaty i podatki:

[...]

e) podatki w formie opłat lub należności;

[...]”.

Uregulowania krajowe

6 Do sporu zawisłego przed sądem krajowym zastosowanie mają następujące przepisy krajowe – w wersji sprzed nowelizacji dokonanej na mocy art. 1 ust. 19 decreto legislativo n. 23 – Riforma dell’ordinamento relativo alle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, in attuazione dell’articolo 53 della legge 23 luglio 2009, n. 99 (dekretu ustawodawczego nr 23 w sprawie reformy systemu dotyczącego izb handlowych, przemysłowych, rzemieślniczych i rolniczych w zastosowaniu art. 53 ustawy nr 99 z dnia 23 lipca 2009 r.) z dnia 15 lutego 2010 r. (GURI nr 46 z dnia 25 lutego 2010 r., s. 1), który wszedł w życie w dniu 12 marca 2010 r.

Kodeks cywilny

7 Artykuł 2188 ust. 1 codice civile (kodeksu cywilnego, zwanego dalej „kodeksem cywilnym”) wprowadził rejestr przedsiębiorstw. Zgodnie z art. 2195 wskazanego kodeksu wpisowi do owego rejestru podlegają wszystkie przedsiębiorstwa przemysłowe, handlowe i finansowe, prowadzone indywidualnie, jak również przez większą ilość osób, w szczególności na podstawie art. 2200 owego kodeksu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością i stowarzyszenia. Ma to zastosowanie również wówczas, gdy przedsiębiorstwa te nie wykonują działalności gospodarczej.

Ustawa nr 580/1993 i akty wykonawcze

8 Artykuł 8 ust. 1 i 2 legge n. 580 – Recante Riordinamento delle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura (ustawy nr 580 dotyczącej reorganizacji izb handlowych, przemysłowych, rzemieślniczych i rolniczych z dnia 29 grudnia 1993 r. (dodatek zwyczajny do GURI nr 7 z dnia 11 stycznia 1994 r., zwanej dalej „ustawą nr 580/1993”) przewiduje, że rejestr przedsiębiorstw jest prowadzony przez izby handlowe, przemysłowe, rzemieślnicze i rolnicze.

9 Artykuł 18 ust. 3–5 ustawy nr 580/1993 określa sposób obliczania corocznego podatku.

10 Na mocy decreto del ministro dello Sviluppo economico – Determinazione delle misure del diritto annuale dovuto per l’anno 2009, dalle imprese alle camere di commercio (dekretu ministra rozwoju gospodarczego w sprawie określenia kwot corocznego podatku należnego od przedsiębiorstw na rzecz izb handlowych za rok 2009) z dnia 30 kwietnia 2009 r. (GURI nr 114 z dnia 19 maja 2009 r., s. 37) określona została kwota corocznego podatku za rok rozpatrywany w sprawie przed sądem krajowym. Podatek opiewa na ryczałtową kwotę w wysokości 200 EUR w przypadku przedsiębiorstw o rocznych obrotach nieprzekraczających 100 000 EUR. Dla przedsiębiorstw osiągających wyższe obroty jest on określany w stawkach procentowych w stosunku od obrotów danego przedsiębiorstwa.

Postępowanie przed sądem krajowym i pytania prejudycjalne

- 11 Na mocy wyroku z dnia 29 kwietnia 2009 r. izba do spraw upadłości Tribunale di Cosenza ogłosiła upadłość Grillo Star oraz wszczęła postępowanie dotyczące dopuszczenia wierzycieli do spisu wierzytelności zgodnie z art. 93 ustawy w sprawie upadłości.
- 12 W ramach owego postępowania CCIAA di Cosenza złożyła w dniu 4 czerwca 2009 r. wniosek o dopuszczenie do spisu wierzytelności Grillo Star w upadłości długu w wysokości 200 EUR, powiększonego o 113,39 EUR z tytułu corocznego podatku należnego za rok 2009.
- 13 Sędzia wyznaczony do spraw upadłości w Tribunale di Cosenza orzekający w przedmiocie zatwierdzenia wniosku o dopuszczenie wskazanego długu do spisu wierzytelności spółki Grillo Star w upadłości ma wątpliwości co do zgodności włoskich przepisów dotyczących określania corocznego podatku z dyrektywą 2008/7.
- 14 W tym względzie odsyła on do orzecznictwa Trybunału, w szczególności do wyroków z dnia 20 kwietnia 1993 r. w sprawach połączonych C-71/91 i C-178/91 Ponente Carni i Cispadana Costruzioni, Rec. s. I-1915; z dnia 2 grudnia 1997 r. w sprawie C-188/95 Fantask i in., Rec. s. I-6783; a także z dnia 10 września 2002 r. w sprawach połączonych C-216/99 i C-222/99 Prisco i CASER, Rec. s. I-6761 definiujących charakter opłaty lub należności podatków, które państwa członkowskie mogą pobierać tytułem odstępstwa przewidzianego w art. 12 ust. 1 lit. e) dyrektywy Rady z dnia 17 lipca 1969 r. dotyczącej podatków pośrednich od gromadzenia kapitału (Dz.U. L 249, s. 25), zasadniczo przejętego przez art. 6 ust. 1 lit. e) dyrektywy 2008/7. Tymczasem wskazany sędzia jest zdania, że coroczny podatek jest pozbawiony owego charakteru, ponieważ jego obliczenie nie jest związane z kosztem usług wykonanych na rzecz przedsiębiorstw celem utrzymania ich wpisu w rejestrze prowadzonym przez izby handlowe, przemysłowe, rzemieślnicze i rolnicze.
- 15 W tych okolicznościach sędzia wyznaczony do spraw upadłości w Tribunale di Cosenza postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:
 - „1) Czy kryteria ustalania corocznego podatku, o którym mowa w art. 18 lit. b) [ustawy nr 580/1993], które określone są w akapitach trzecim, czwartym, piątym i szóstym tego artykułu, są niezgodne z [dyrektywą 2008/7], gdyż nie wchodzą one w zakres odstępstwa przewidzianego w art. 6 [ust. 1] lit. e) tej dyrektywy?
 - 2) W szczególności:
 - Czy coroczny podatek, przy ustalaniu którego bierze się pod uwagę potrzebę wykonywania usług, których świadczenie na całym terytorium krajowym stanowi obowiązek izb handlowych, ma charakter opłaty lub należności?
 - Czy ustanowienie »funduszu wyrównawczego« mającego na celu ujednoczenie w ramach całego terytorium państwowego wykonywania wszystkich »zadań administracyjnych« powierzonych na mocy przepisów izbom handlowym skutkuje tym, że coroczny podatek nie ma charakteru opłaty lub należności?
 - Czy przyznana poszczególnym izbom handlowym możliwość podwyższenia corocznego podatku o maksymalnie 20% w celu współfinansowania inicjatyw zmierzających do zwiększenia produkcji i poprawy sytuacji gospodarczej jednostki terytorialnej, w której izba ma siedzibę, jest zgodna z tym, że podatek ma charakter opłaty lub należności?
 - Czy brak wyszczególnienia warunków ustalania potrzeb związanych z obsługą i aktualizacją przez izby handlowe wpisów lub adnotacji w rejestrze przedsiębiorstw stoi na przeszkodzie ustaleniu, czy coroczny podatek ma charakter opłaty lub należności?

— Czy ustanowienie corocznego podatku w formie ryczału, przy równoczesnym braku jakichkolwiek przepisów pozwalających na sprawdzanie »w regularnych odstępach czasu«, czy jest on dostosowany do przeciętnego kosztu usługi, jest zgodne z tym, że podatek ma charakter opłaty lub należności?».

16 Co się tyczy możliwości zastosowania art. 5 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2008/7 do corocznego podatku, sędzia wyznaczony do spraw upadłości w Tribunale di Cosenza uzupełnił postanowienie z dnia 5 listopada 2009 r. o następujące pytania prejudycjalne:

„1) Czy obowiązek zapłaty [corocznego podatku] ciążyący na spółce kapitałowej, która nie prowadzi, tudzież nigdy nie prowadziła żadnej działalności gospodarczej i w efekcie nie jest aktywna, jest sprzeczny z [dyrektywą 2008/7]?

2) Czy konstytutywny charakter wpisu do rejestru przedsiębiorstw, stanowiący we włoskim prawie krajowym okoliczność nierozzerwalnie związaną z nabyciem przez spółkę kapitałową osobowości prawnej, i obowiązek zapłaty związanego z tym corocznego podatku są sprzeczne z [dyrektywą 2008/7]?”.

17 W następstwie wskazanego, uzupełniającego wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym, postanowieniem prezesa Trybunału z dnia 20 października 2010 r. zdecydowano o ponownym wszczęciu procedury pisemnej.

W przedmiocie właściwości Trybunału

18 CCIAA di Cosenza podnosi zasadniczo, że Trybunał nie ma właściwości do rozpatrzenia przedstawionych wniosków o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym, ponieważ sędzia wyznaczony do spraw upadłości w Tribunale di Cosenza nie może zostać uznany za „sąd” w rozumieniu art. 267 TFUE. W tym względzie podnosi ona, że postępowanie prowadzone przez wskazanego sędziego nie prowadzi do wydania orzeczenia o charakterze sądowniczym. Wskazuje ona, że ów sędzia wykonuje głównie funkcje nadzoru i kontroli nad prawidłowością postępowania dotyczącego ustalenia spisu wierzytelności w drodze uwzględnienia – w całości lub w części – oddalenia lub odrzucenia jako niedopuszczalnych wniosków o dopuszczenie wierzytelności. Podnosi ona ponadto, że w postępowaniu przed owym sędzią mają miejsce liczne ograniczenia zasady kontryktoryjności.

19 Grillo Star podnosi natomiast, że postępowanie prowadzone przez wskazanego sędziego ma charakter sądowniczy, ponieważ ustawodawstwo włoskie wyznacza mu zadanie wydania uzasadnionych orzeczeń w przedmiocie każdego wniosku o wpisanie na listę wierzytelności, a ponadto, w braku odwołania, owe orzeczenia są objęte powagą rzeczy osądzonej i są wiążące dla stron. Wskazana spółka podnosi również, że sędzia, o którym mowa, wydaje orzeczenia po przeprowadzeniu rozprawy, na którą wzywane są strony i w której mają one prawo uczestnictwa.

20 Należy w tym względzie przypomnieć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem przy ustalaniu, czy organ występujący z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym ma charakter sądu w rozumieniu art. 267 TFUE, co jest kwestią wewnętrzną porządku prawnego Unii, Trybunał bierze pod uwagę całość okoliczności sprawy, jak w szczególności podstawę prawną istnienia organu, jego stały lub tymczasowy charakter, obligatoryjny charakter jego jurysdykcji, kontryktoryjność postępowania, stosowanie przez organ przepisów prawa oraz jego niezawisłość (zob. w szczególności wyrok z dnia 14 czerwca 2011 r. w sprawie C-196/09 Miles i in., Zb. Orz. s. I-5105, pkt 37 i przytoczone tam orzecznictwo).

- 21 Ponadto sądy krajowe są uprawnione do skierowania sprawy do Trybunału wyłącznie wtedy, gdy zawiśnie przed nimi spór i muszą wydać rozstrzygnięcie w ramach postępowania mającego na celu wydanie orzeczenia o charakterze sądowniczym (postanowienie z dnia 24 marca 2011 r. w sprawie C-344/09 Bengtsson, pkt 18 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 22 Zatem jeśli organ odsyłający działa jako organ administracji, nie rozstrzygając przy tym sporu w rozumieniu orzecznictwa Trybunału, to nie może być uznany za organ wykonujący funkcję sądowniczą (ww. postanowienie w sprawie Bengtsson, pkt 19 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 23 W niniejszej sprawie ze wskazań przedstawionych przez CCIAA di Cosenza, potwierdzonych przez Grillo Star wynika, że sędzia wyznaczony do spraw upadłości ma za zadanie określić na wniosek wierzycieli długi dopuszczone do spisu wierzytelności na podstawie projektu owego spisu sporządzonego przez syndyka spółki w upadłości. Z włoskiej ustawy w sprawie upadłości wynika również, że zarówno syndyk, jak również inne osoby zainteresowane mają prawo do zakwestionowania przed sędzią wyznaczonym do spraw upadłości wniosku o wpis wierzytelności przedstawionej mu przez danego wierzyciela. Należy wreszcie wskazać, że w braku odwołania orzeczenie owego sędziego odmawiające wpisu wierzytelności do spisu prowadzi do wiążących skutków prawnych.
- 24 Ponadto, jak wskazał rzecznik generalny w pkt 19 opinii, syndyk i wierzyciele mają możliwość przedstawienia przed sędzią wyznaczonym do spraw upadłości uwag pisemnych i ustnych.
- 25 Mając na uwadze powyższe, bezzasadne jest twierdzenie, jakoby sędzia wyznaczony do spraw upadłości w Tribunale di Cosenza nie wydawał orzeczenia o charakterze sądowniczym celem rozstrzygnięcia sporu w ramach procedury kontrydiktoryjnej w rozumieniu prawa Unii.
- 26 W tych okolicznościach należy stwierdzić, że Trybunał jest właściwy do udzielenia odpowiedzi na pytania przedstawione przez sąd krajowy.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

- 27 W pytaniach prejudycjalnych, które należy rozpatrzyć łącznie, sąd krajowy zasadniczo zmierza do ustalenia, czy dyrektywa 2007/8, a w szczególności jej art. 5 ust. 1 lit. c) i art. 6 ust. 1 lit. e), powinna być interpretowana w ten sposób, że sprzeciwia się ona poborowi corocznego podatku, takiego jak podatek sporny w sprawie przed sądem krajowym, uiszczanego na rzecz włoskich izb handlowych, przemysłowych, rzemieślniczych i rolniczych przez wszystkie przedsiębiorstwa wpisane lub wskazane w rejestrze przedsiębiorstw prowadzonym przez te izby.
- 28 Na wstępie należy przypomnieć, że Trybunał sprecyzował już, że art. 12 dyrektywy 69/335, którego brzmienie jest zasadniczo identyczne z brzmieniem art. 6 dyrektywy 2008/7, stanowi odstępstwo od generalnego zakazu podatków mających te same cechy, co podatek kapitałowy wskazany w art. 10 dyrektywy 69/335, zasadniczo przejętym przez art. 5 ust. 1 dyrektywy 2008/7 (zob. podobnie w szczególności ww. wyrok w sprawie Fantask i in., pkt 20).
- 29 Należy zatem zbadać na wstępie, czy coroczny podatek, taki jak podatek sporny w sprawie przed sądem krajowym, należy do podatków zabronionych na podstawie art. 5 ust. 1 dyrektywy 2008/7.
- 30 Wskazany artykuł zakazuje w szczególności w ust. 1 lit. c) stosowania podatków pośrednich, które bez względu na ich formę są pobierane od rejestracji lub jakiegokolwiek innej formalności wymaganej przed rozpoczęciem działalności gospodarczej, którym spółka może zostać poddana ze względu na jej formę prawną.

- 31 Zakaz ten tłumaczy się tym, że chociaż podatki, o których mowa, nie dotyczą wkładów kapitałowych jako takich, niemniej pobierane są w związku z dopełnieniem istotnych formalności, związanych z formą prawną spółki, tj. instrumentu służącego gromadzeniu kapitałów, tak że ich utrzymanie mogłoby zaszkodzić celom, do których realizacji dąży dyrektywa 2008/7 (zob. podobnie wyrok z dnia 28 czerwca 2007 r. w sprawie C-466/03 Albert Reiss Beteiligungsgesellschaft, Zb. Orz. s. I-5357, pkt 50 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 32 Artykuł 5 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2008/7 powinien być zasadniczo interpretowany w sposób szeroki, jako obejmujący nie tylko formalności wymagane przed rozpoczęciem działalności przez spółkę kapitałową, ale także formalności, od dopełnienia których uzależnione jest dalsze prowadzenie działalności przez tę spółkę (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Albert Reiss Beteiligungsgesellschaft, pkt 51 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 33 Jednakże z utrwalonego orzecznictwa Trybunału wynika, że ów artykuł nie zabrania nałożenia podatku należnego corocznie w związku z rejestracją przedsiębiorstwa w izbie handlowej i przemysłowej, o ile zdarzenie podatkowe polega na rejestracji samego przedsiębiorstwa, a nie na rejestracji spółki lub osoby prawnej będącej właścicielem przedsiębiorstwa. Z owego orzecznictwa wynika również, że tego rodzaju podatek jest niezależny od formy prawnej podmiotu będącego właścicielem przedsiębiorstwa, a ponadto, że nie jest on zatem związany z formalnościami, które mogą być wymagane od spółek kapitałowych ze względu na ich formę prawną (zob. podobnie wyrok z dnia 11 czerwca 1996 r. w sprawie C-2/94 Denkvit Internationaal i in., Rec. s. I-2827, pkt 24–26).
- 34 Jest bezsporne, że zdarzenie podatkowe odnoszące się do corocznego podatku, takiego jak podatek sporny w sprawie przed sądem krajowym, polega zgodnie z mającymi zastosowanie przepisami krajowymi na rejestracji samego przedsiębiorstwa, a nie na rejestracji spółki lub osoby prawnej będącej właścicielem przedsiębiorstwa. Chodzi o podatek nakładany na podstawie obrotów na wszystkie podmioty działające w celach zarobkowych.
- 35 Jak potwierdziła Grillo Star na rozprawie, tego rodzaju podatek jest niezależny od formy prawnej podmiotu będącego właścicielem spółki, ponieważ jest nakładany zarówno na przedsiębiorstwa działające w formie spółek kapitałowych w rozumieniu art. 2 dyrektywy 2008/7, jak również na przedsiębiorstwa działające w innych formach prawnych, w szczególności również na te, które są posiadane lub zarządzane indywidualnie przez osoby fizyczne (zob. analogicznie ww. wyrok w sprawie Denkvit Internationaal i in., pkt 25).
- 36 Ponadto, jak słusznie wskazują rząd włoski i Komisja Europejska, obliczenie corocznego podatku proporcjonalnie do obrotów danego przedsiębiorstwa wyklucza powstanie sytuacji, w której zapłata owego podatku stanowi droższą formalność dla przedsiębiorstwa, które przyjęło formę prawną spółki kapitałowej, niż dla przedsiębiorstwa utworzonego w innej formie prawnej.
- 37 Z powyższego wynika zatem, że coroczny podatek, tego rodzaju jak podatek sporny w sprawie przed sądem krajowym, nie jest związany z formalnościami, które mogą być wymagane od spółek kapitałowych ze względu na ich formę prawną.
- 38 Okoliczność wskazana przez sąd krajowy, wedle której wpisanie do rejestru przedsiębiorstw jest – w odróżnieniu od innych przedsiębiorstw – konstytutywne dla spółek kapitałowych w rozumieniu spornego prawa krajowego, nie podważa stwierdzenia dokonanego w punkcie poprzednim. Jakkolwiek wpis do wskazanego rejestru i w konsekwencji uiszczenie corocznego podatku stanowią warunek prawnego istnienia spółek kapitałowych, okoliczność ta nie zmienia sama w sobie opisanego w pkt 34 niniejszego wyroku zdarzenia podatkowego, przekształcając go w podatek należny w związku z rejestracją spółki kapitałowej będącej właścicielem przedsiębiorstwa (zob. analogicznie wyrok w sprawie Denkvit Internationaal i in., pkt 28). Ponadto jest bezsporne, że brak zapłaty przez spółkę kapitałową wskazanego podatku nie powoduje jej wykreślenia z rejestru przedsiębiorstw.

- 39 Powołana przez CCIAA di Cosenza okoliczność, wedle której zapłata corocznego podatku, takiego jak podatek sporny w sprawie przed sądem krajowym, jest obowiązkowa dla spółki kapitałowej tego rodzaju jak Grillo Star, nawet za okres, w którym nie wykonywała ona żadnej działalności gospodarczej, jest również pozbawiona znaczenia. Zgodnie bowiem ze spornymi przepisami krajowymi, tego rodzaju obowiązek spółek kapitałowych do zapłaty corocznego podatku jest uzasadniony domniemaniem, wedle którego zasadniczo każda spółka kapitałowa posiada przedsiębiorstwo. W tym względzie Trybunał uznał, po pierwsze, że definicja pojęcia przedsiębiorstwa w dziedzinie objętej dyrektywą 2008/7 należy do właściwości ustawodawcy krajowego (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie *Denkavit Internationaal i in.*, pkt 31) oraz, po drugie, że owe domniemanie nie wpływa w żaden sposób na stwierdzenie, wedle którego, jak przypomniano w pkt 24 niniejszego wyroku, zdarzenie podatkowe związane z podatkiem, takim jak podatek coroczny, polega na rejestracji samego przedsiębiorstwa, niezależnie od jego formy prawnej (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie *Denkavit Internationaal i in.*, pkt 29).
- 40 Ponadto z akt sprawy przedłożonych Trybunałowi wynika, że spółka, taka jak Grillo Star, która dokonała przynajmniej czynności przygotowawcze do podjęcia działalności hotelarskiej, w szczególności nabywając nieruchomości, w każdym razie nie może zostać zrównana ze „spółką wydmuszką” w rozumieniu pkt 29 ww. wyroku w sprawie *Denkavit Internationaal i in.*, a więc spółką pozbawioną aktywów, i w związku z tym niewykonyującą już żadnej działalności.
- 41 W tych okolicznościach należy stwierdzić, że coroczny podatek, tego rodzaju jak podatek sporny w sprawie przed sądem krajowym, nie stanowi podatku zabronionego w rozumieniu art. 5 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2008/7.
- 42 W związku z powyższym brak jest konieczności przeprowadzenia badania, czy tego rodzaju podatek jest objęty odstępstwem od wskazanego artykułu, przewidzianym w art. 6 ust. 1 lit. e) dyrektywy 2008/7.
- 43 W konsekwencji na przedstawione pytania należy odpowiedzieć, że art. 5 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2008/7 powinien być interpretowany w ten sposób, że nie stoi on na przeszkodzie podatkowi tego rodzaju, jak podatek omawiany w sprawie przed sądem krajowym, należnego corocznie od każdego przedsiębiorstwa w związku z jego wpisem do rejestru przedsiębiorstw, nawet wówczas, gdy tego rodzaju wpis wywołuje skutek konstytutywny dla spółek kapitałowych i gdy podatek ów jest również należny od spółek za okres, w którym wykonują one jedynie czynności przygotowawcze do podjęcia działalności przedsiębiorstwa.

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 należy rozstrzygnięcie 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 (trzecia izba) orzeka, co następuje:

Artykuł 5 ust. 1 lit. c) dyrektywy Rady 2008/7/WE z dnia 12 lutego 2008 r. dotyczącej podatków pośrednich od gromadzenia kapitału powinien być interpretowany w ten sposób, że nie stoi on na przeszkodzie podatkowi tego rodzaju, jak podatek omawiany w sprawie przed sądem krajowym, należnego corocznie od każdego przedsiębiorstwa w związku z jego wpisem do rejestru przedsiębiorstw, nawet wówczas, gdy tego rodzaju wpis wywołuje skutek konstytutywny dla spółek kapitałowych i gdy podatek ów jest również należny od spółek za okres, w którym wykonują one jedynie czynności przygotowawcze do podjęcia działalności przedsiębiorstwa.

Podpisy