

Kohtuasi C-464/05

Maria Geurts ja Dennis Vogten

versus

Administratie van de BTW, registratie en domeinen, Belgische Staat

(eelotsusetaotlus, mille on esitanud Rechtbank van eerste aanleg te Hasselt)

EÜ artiklid 43 ja 56 – Siseriiklikud maksuõigusnormid – Pärandimaks – Perekonna äriühing – Maksuvabastus – Tingimused – Teatud arvu töötajate palkamine liikmesriigi teatud piirkonnas

Kohtuotsuse kokkuvõte

1. *Isikute vaba liikumine – Asutamisvabadus – Asutamislepingu sätted – Kohaldamisala*

(EÜ artikkel 43, EÜ artiklid 56–58)

2. *Isikute vaba liikumine – Asutamisvabadus – Maksuõigusnormid*

(EÜ artikkel 43)

1. Pärandimaksu käsitlev liikmesriigi maksuõigusnorm, mis seab pereettevõtete jaoks ettenähtud maksuvabastuse tingimuseks teatud arvu töötajate töötamise asjaomase liikmesriigi teatud piirkonnas, mõjutab peamiselt asutamisvabadust ja kuulub EÜ artikli 43 kohaldamisalasse. Kui eeldada, et kõnealune siseriiklik õigusnorm piirab kapitali vaba liikumist, on selline mõju asutamisvabaduse võimaliku piirangu vältimatu tagajärg ega õigusta selle meetme kontrollimist EÜ artiklite 56–58 alusel.

(vt punktid 12, 16, 18)

2. Legitiimsete põhjenduste puudumisel on pärandimaksu käsitlev liikmesriigi maksuõigusnorm, mis välistab pereettevõtete jaoks kehtestatud maksuvabastuse kohaldamise ettevõtetele, kus pärandaja surmapäevale eelnenud kolme aasta jooksul töötas vähemalt viis töötajat teises liikmesriigis, kuid samas annab sellise maksuvabastuse, kui töötajad on palgatud esimesena nimetatud liikmesriigi teatud piirkonnas, vastuolus EÜ artikliga 43.

Õigusnorm, mille alusel koheldakse maksumaksjaid erinevalt sõltuvalt kohast, kus neile kuuluv äriühing teatud ajavahemikul palkab teatud arvu töötajaid, on põhimõtteliselt vastuolus EÜ artikliga 43. Nii põhjustab see norm maksumaksjate kaudset diskrimineerimist selle koha järgi, kus teatud ajavahemikul on palgatud teatud arv töötajaid, kuna sellist tingimust on vaieldamatult lihtsam täita selles liikmesriigis juba asutatud äriühingul.

Sellist õigusnormi ei saa põhjendada kaalutlustega, mis on suunatud väikeste ja keskmise suurusega ettevõtete jätkusuutlikkusele ja töösuhete säilitamisele neis ettevõtetes, kuna eesmärgi suhtes – vältida, et pärandimaksust tulenev maksukoormus seab ohtu pereettevõtete tegevuse jätkumise ja seega ka nende loodud töökohad – on teises liikmesriigis asutatud ettevõtted ja esimesena nimetatud liikmesriigis asutatud ettevõtted sarnases olukorras.

Samuti ei saa asjassepuutuvat õigusnormi õigustada tõhusa maksujärelevalve tagamise

vajadusega, kuna maksuamet võib paluda maksumaksjatel endil esitada tõendeid, mida ta peab vajalikuks, et tagada neile soodustuste andmine üksnes juhtudel, mil töösuhted vastavad siseriiklikus õiguses sätestatud tingimustele.

(vt punktid 19, 21 ja 22, 27–29 ja resolutiivosa)

EUROOPA KOHTU OTSUS (neljas koda)

25. oktoober 2007(*)

EÜ artiklid 43 ja 56 – Siseriiklikud maksuõigusnormid – Pärandimaks – Perekonna äriühing – Maksuvabastus – Tingimused – Teatud arvu töötajate palkamine liikmesriigi teatud piirkonnas

Kohtuasjas C-464/05,

mille esemeks on EÜ artikli 234 alusel Rechtbank van eerste aanleg te Hasselt (Belgia) 21. detsembri 2005. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 27. detsembril 2005, menetluses

Maria Geurts,

Dennis Vogten

versus

Administratie van de BTW, registratie en domeinen,

Belgische Staat,

EUROOPA KOHUS (neljas koda),

koosseisus: koja esimees K. Lenaerts, kohtunikud R. Silva de Lapuerta, E. Juhász (ettekandja), J. Malenovský ja T. von Danwitz,

kohtujurist: J. Kokott,

kohtusekretär: vanemametnik M. Ferreira,

arvestades kirjalikus menetluses ja 7. detsembri 2006. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

– M. Geurts ja D. Vogten, esindajad: advokaat A. van Zantbeek, advokaat A. Nijs ja advokaat A. Verbeke,

– Belgia valitsus, esindajad: M. Wimmer ja L. Van den Broeck, keda abistasid advokaat R. Deblauwe, advokaat C. Docclo ja advokaat N. Labeeuw,

– Euroopa Ühenduste Komisjon, esindajad: R. Lyal ja A. Weimar,
olles 15. veebruari 2007. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,
on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlus puudutab EÜ artiklite 43 ja 56 tõlgendamist, mis käsitlevad vastavalt asutamishuvast ja kapitali vaba liikumist.

2 Taotlus on esitatud J. Vogteni seaduslike pärijate M. Geurtsi ja D. Vogteni ning Administratie van de BTW, registratie en domeineni (käibemaksu-, registreerimis- ja kinnisvaravalitsus, edaspidi „Belgia maksuhaldur”) vahelises kohtuvaidluses, mille esemeks on maksuhalduri keeldumine neile pärandimaksu vabastuse võimaldamisest.

Õiguslik raamistik

Siseriiklikud õigusnormid

3 Belgia põhiseaduse artikli 3 kohaselt koosneb Belgia kolmest halduspiirkonnast: Vallooni piirkond, Flaami piirkond ja Brüsseli piirkond.

4 Vastavalt 16. jaanuari 1989. aasta eriseaduse keelekogukondade ja halduspiirkondade rahastamise kohta (loi spéciale relative au financement des communautés et des régions, *Moniteur belge*, 17.1.1989, lk 850), mida on muudetud 13. juuli 2001. aasta eriseadusega keelekogukondade täiendava rahastamise ja halduspiirkondade maksupädevuse laiendamise kohta (*Moniteur belge*, 3.8.2001, lk 26646), artikli 3 esimese lõigu punktile 4 on Belgia Kuningriigi elanike pärandimaksu piirkondlik maks. 16. jaanuari 1989. aasta eriseaduse artikli 4 lõike 2 alusel on pärandimaksu määrade ja maksuvabastuste kehtestamine piirkondade pädevuses.

5 Kuninga 31. märtsi 1936. aasta otsusega nr 308 kehtestatud pärandimaksuseadustiku (code des droits de succession établi par l'arrêté royal n°308, *Moniteur belge*, 7.4.1936, lk 2403), mis on kinnitatud 4. mai 1936. aasta seadusega (*Moniteur belge*, 7.5.1936, lk 3426, edaspidi „pärandimaksuseadustik”), artikli 1 punkt 1 sätestab, et surnu pärijad maksavad pärandimaksu vastuvõetud pärandi väärtuselt, millest on maha arvatud võlad.

6 Nimetatud seadustiku artiklis 60*bis*, mida kohaldatakse Flaami piirkonnas avanevale pärandile ja mis on seadustikku lisatud Flaami parlamendi 20. detsembri 1996. aasta dekreediga 1997. aasta eelarvega kaasnevate meetmete kohta (decreet houdende bepalingen tot begeleiding van de begroting 1997, *Moniteur belge*, 31.12.1996, lk 32555), mida on muudetud Flaami parlamendi 22. detsembri 1999. aasta dekreediga 2000. aasta eelarvega kaasnevate meetmete kohta (decreet houdende bepalingen tot begeleiding van de begroting 2000, *Moniteur belge*, 30.12.1999, lk 50232), on sätestatud:

„1. Erandina artiklitest 48 ja 48/2 on netoväärtuse ulatuses pärandimaksust vabastatud:

a) pärandaja või tema abikaasa poolt majandustegevuse raames pereettevõttesse investeeritud vara ja

b) osalus perekonna äriühingus või nõuded sellise äriühingu suhtes tingimusel, et vähemalt 50% ettevõttest või osalusest äriühingus kuulus surmale eelnenud kolme aasta jooksul katkematult pärandajale ja/või tema abikaasale ning et seda osalust või nõudeid on vabatahtlikult

näidatud pärandideklaratsioonis.

[...]

2. Pereettevõtte tähendab tööstus-, kaubandus-, käsitöö- või põllumajandusettevõtet või vaba elukutset, mida pärandaja ja/või tema abikaasa isiklikult käitis või millega ta tegeles kas üksi või koostöös teiste isikutega.

3. Perekonna äriühing tähendab äriühingut, mille juhtimise tegelik keskus on mõnes Euroopa Liidu liikmesriigis ja mis:

- kas vastab lõigetes 1, 5 ja 8 sätestatud tingimustele;
- või omab neile tingimustele vastavates tütarettevõtjates osalust või nõudeid nende suhtes.

[...]

5. Maksuvabastus antakse vaid juhul, kui ettevõtte või äriühing andis surmale eelnenud kolme aasta jooksul Flaami piirkonnas tööd vähemalt viiele töötajale täistööajaga töötamise järgi arvestatuna.

Erandina esimesest lõigust kohaldatakse maksuvabastust vastavalt 20%, 40%, 60% või 80% ulatuses lõikes 9 määratletud netoväärtusest, kui ettevõtte või äriühing andis surmale eelnenud kolme aasta jooksul Flaami piirkonnas tööd ühele, kahele, kolmele või neljale töötajale täistööajaga töötamise järgi arvestatuna. Maksuvabastuse võib saada ja säilitada vaid selles osas, milles osalused või nõuded jäävad maksuvabastuse saanud pärijate omandisse viieks aastaks pärast surma. [...]

Töötajate arv tehakse kindlaks sotsiaalõigusnormide alusel nõutavate deklaratsioonide järgi. [...]

Maksuvabastus säilitatakse vaid juhul, kui Flaami piirkonnas töötavate töötajate arv täistööajaga töötamise järgi arvestatuna jääb surmale järgneva viie aasta kestel igal aastal samale tasemele. [...]

[...]

8. Ettevõtte või äriühing võib taotleda maksuvabastust vaid juhul, kui ta koostab ajavahemikul, mis hakkab kulgema kolm aastat enne surma ja lõpeb viis aastat pärast surma, vastavalt kuninga 8. oktoobri 1976. aasta otsusele ettevõtete raamatupidamise aastaaruannete kohta oma raamatupidamise aastaaruanded, mida kasutatakse ühtlasi tõendina tuludeklaratsiooni põhistamisel.

Ettevõtted või äriühingud, millel ei ole Flaami piirkonnas registreeritud tegevuskohta, on kohustatud koostama raamatupidamise aastaaruanded vastavalt oma registreeritud tegevuskohas kehtivatele asjakohastele õigusaktidele.

[...]

10. Artikli 60*bis* kohaldamise taotlus on tühine, kui on täitmata järgmised tingimused:

- 1) maksudeklaratsioonis sisaldub vormikohane taotlus artikli 60*bis* kohaldamiseks;
- 2) maksudeklaratsioonile on lisatud Flaami piirkonna poolt väljastatud tunnistus, et käesoleva artikliga tööhõive ja kapitali suhtes ette nähtud tingimused on täidetud.

[...]

11. Pärijad, kes soovivad kasutada artiklis 60*bis* sätestatud soodustusi, saadavad Flaami valitsusele tähtitud postiga taotluse lõikes 10 nimetatud tunnistuse saamiseks.

[...]"

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimus

7 Eelotsusetaotlusest nähtub, et M. Geurts ja D. Vogten on Madalmaades 25. juunil 1959 sündinud ja 6. jaanuaril 2003 surnud Madalmaade kodaniku J. Vogteni lesk ja poeg. J. Vogten elas oma surmapäeval ja vähemalt viie sellele eelnenud aasta kestel Flaami piirkonnas. Vaidlust ei ole selles, et tema maksuaadress oli selle piirkonna territooriumil ja et seetõttu on pärandimaksuseadustiku artikkel 60*bis* tema pärandile kohaldatav.

8 J. Vogteni ja tema abikaasa ühisvara hulka kuulus muu hulgas 100% osalus Madalmaade õiguse alusel asutatud äriühingutes Jos Vogten Beheer BV ja Vogten Staal BV, mille registreeritud tegevuskoht on Maastrichtis (Madalmaad). Vaidlust ei ole selles, et need kaks ettevõtet on perekonna äriühingud pärandimaksuseadustiku artikli 60*bis* lõike 3 tähenduses. Ühisvara koosseisus oli veel äriühingu Jos Vogten Beheeri suhtes 1 110 568 euro suurune nõue sama seadustiku artikli 60*bis* lõike 1 punkti b tähenduses.

9 Samuti on kindlaks tehtud, et mõlemad äriühingud andsid üle kolme aasta enne J. Vogteni surma Madalmaades tööd enam kui viiele töötajale, kes töötasid katkestamatult. Euroopa Kohtule esitatud toimikust selgub täpsemalt, et äriühingul Vogten Staal BV oli 9 töötajat ja äriühingul Jos Vogten Beheer BV 18 töötajat.

10 Belgia maksuhaldur ei lubanud J. Vogteni pärijatel pärandimaksuseadustiku artiklis 60*bis* ette nähtud maksuvabastust kasutada põhjendusel, et üks selles sättes esitatud tingimus on täitmata, kuna äriühingute Vogten Staal ja Jos Vogten Beheer töötajad ei töötanud Flaami piirkonnas. Antud juhul tasumisele kuuluva pärandimaksu summa on 839 485,60 eurot.

11 Lahendades J. Vogteni pärijate esitatud kaebust selle keelava otsuse peale, tekkis Rechtbank van eerste aanleg te Hasselti kahtlus, kas pärandimaksuseadustiku artikli 60*bis* lõike 5 esimeses lõigus sisalduv tingimus on EÜ asutamislepingu asutamisevabadust ja kapitali vaba liikumist käsitlevate sätetega kooskõlas, ning leides, et Euroopa Kohtu praktikast ei tulene tõusetunud küsimusele vastust, otsustas ta menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas ühenduse õigust, eelkõige EÜ artikleid 43 ja 56 tuleb tõlgendada nii, et nimetatud artiklitega on kooskõlas liikmesriigi pärimisõiguse valdkonna õigusnorm, käesolevas asjas [...] pärandimaksuseadustiku artikkel 60*bis*, mille kohaselt perekonna äriühingu osade või sellise äriühingu suhtes esitatud nõude puhul on surnu õigusjärglased, st pärijad pärandimaksust vabastatud, kui äriühingus töötas surmale eelnenud kolme aasta jooksul vähemalt viis töötajat, kuid see vabastus on kohaldatav ainult juhul, kui vähemalt viis töötajat töötasid liikmesriigi kindlas piirkonnas, antud juhul Flaami piirkonnas?”

Eelotsuse küsimus

12 Eelotsusetaotluse esitanud kohus soovib oma küsimusega sisuliselt teada, kas EÜ artiklitega 43 ja 56 on vastuolus pärandimaksu käsitlev liikmesriigi maksuõigusnorm, mis välistab pereettevõtete jaoks kehtestatud maksuvabastuse kohaldamise ettevõtetele, kus pärandaja surmapäevale eelnenud kolme aasta jooksul töötas vähemalt viis töötajat teises liikmesriigis, kuid

samas annab sellise maksuvabastuse, kui töötamine leidis aset esimesena nimetatud liikmesriigi teatud piirkonnas.

13 Sissejuhatuseks tuleb rõhutada, et põhikohtuasjas arutusel olevat maksuvabastust kohaldatakse sellistele perekonna äriühingutele, mille osalusest kuulus surmale eelnenud kolme aasta jooksul pärandajale või teatud juhtudel pärandaja ja tema lähisugulaste ühisesse omandisse vähemalt 50%, mis võimaldas neil kindlalt mõjutada äriühingu otsuseid ja otsustada selle tegevuse üle.

14 Põhikohtuasjas asjassepuutuvale õigusnormile põhivabadustest lähtuva hinnangu andmiseks tuleb märkida, et olukord, mille puhul ühenduse kodanik elab alates oma elukoha üleviimisest ühes liikmesriigis ja evib enamusosalust teises liikmesriigis asutatud äriühingutes, kuulub alates kõnealusest üleviimisest EÜ artikli 43 kohaldamisalasse (vt selle kohta 7. septembri 2006. aasta otsus kohtuasjas C-470/04: N., EKL 2006, lk I-7409, punkt 28).

15 Kuigi EÜ artikli 43 sõnastuses on viidatud eelkõige nende tingimuste tagamisele, mis on vastuvõtvast liikmesriigis sätestatud oma kodanike jaoks, siis väljakujunenud kohtupraktika kohaselt on selle sättega vastuolus ka see, kui päritoluliikmesriik takistab oma kodanikul või tema territooriumil elavatel muude liikmesriikide kodanikel asutamisõiguse kasutamist mõnes teises liikmesriigis (vt selle kohta 13. aprilli 2000. aasta otsus kohtuasjas C-251/98: Baars, EKL 2000, lk I-2787, punktid 28 ja 29 ning seal viidatud kohtupraktika).

16 Põhikohtuasjas asjassepuutuv õigusnorm mõjutab peamiselt asutamisvabadust ja kuulub vastavalt Euroopa Kohtu praktikale üksnes seda vabadust käsitlevate asutamislepingu sätete kohaldamisalasse. Isegi kui eeldada, et kõnealune siseriiklik õigusnorm piirab kapitali vaba liikumist, nagu väidavad põhikohtuasja hagejad, on selline mõju asutamisvabaduse võimaliku piirangu vältimatu tagajärg ega õigusta selle meetme kontrollimist EÜ artiklite 56–58 alusel (vt selle kohta 13. märtsi 2007. aasta otsus kohtuasjas C-524/04: Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, kohtulahendite kogumikus veel avaldamata, punktid 33 ja 34, samuti 10. mai 2007. aasta määrus kohtuasjas C-102/05: A ja B, kohtulahendite kogumikus veel avaldamata, punktid 26 ja 27).

17 Nagu Euroopa Kohus on varemgi otsustanud, kuuluvad pärimist puudutavate maksuõigusnormide tagajärjed nende kaalutluste hulka, mida liikmesriigi kodanik võib õigustatult arvesse võtta, kui ta otsustab, kas asutamislepingus sätestatud liikumisvabadust kasutada või mitte (11. detsembri 2003. aasta otsus kohtuasjas C-364/01: Barbier, EKL 2003, lk I-15013, punkt 75).

18 Kui põhikohtuasjas asjassepuutuv õigusnorm seab pereettevõtete jaoks ettenähtud pärandimaksuvabastuse tingimuseks teatud arvu töötajate töötamise asjaomase liikmesriigi teatud piirkonnas pärandaja surmapäevale eelnenud kolme aasta kestel, siis saab sellise ettevõtte omanikule ja pärast tema surma tema pärijatele osaks erinev kohtlemine sõltuvalt sellest, kas ettevõtte võtab töötajad tööle selles liikmesriigis või mõnes teises liikmesriigis.

19 Euroopa Kohtu praktika kohaselt on liikmesriigi õigusnormid, mille alusel koheldakse maksumaksjaid erinevalt sõltuvalt sellest, kus on selle äriühingu asukoht, mille aktsionärid või osanikud nad on, põhimõtteliselt vastuolus EÜ artikliga 43 (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Baars, punktid 30 ja 31). Sama kehtib ka liikmesriigi õigusnormi kohta, mille alusel koheldakse maksumaksjaid erinevalt sõltuvalt kohast, kus neile kuuluv äriühing teatud ajavahemikul palkab teatud arvu töötajaid.

20 Euroopa Kohtu praktikast ilmneb, et asutamisvabaduse puhul keelab võrdse kohtlemise põhimõte mitte ainult ilmselge diskrimineerimise kodakondsuse alusel või äriühingute puhul nende

asukoha tõttu, vaid ka igasuguse varjatud diskrimineerimise, mis mõne muu tunnuse järgi vahet tehes toob faktiliselt kaasa samasuguse tagajärje (19. septembri 2000. aasta otsus kohtuasjas C-156/98: Saksamaa vs. komisjon, EKL 2000, lk I-6857, punkt 83 ja seal viidatud kohtupraktika).

21 Põhikohtuasjas asjassepuutuv õigusnorm seab selles ettenähtud soodustuse andmise tingimuseks teatud ajavahemikul teatud arvu töötajate palkamise asjaomase liikmesriigi kindla halduspiirkonna territooriumil ning sellist tingimust on vaieldamatult lihtsam täita selles liikmesriigis juba asutatud äriühingul.

22 Seega põhjustab see õigusnorm maksusoodustuse andmisel maksumaksjate kaudset diskrimineerimist selle koha järgi, kus teatud ajavahemikul on palgatud teatud arv töötajaid, ning selline diskrimineerimine võib maksumaksjatel takistada asutamisevabaduse kasutamist.

23 Vastupidiselt Belgia valitsuse väidetele ei saa niisugust diskrimineerimist välistada ainuüksi asjaolu, et asjassepuutuv õigusnorm ei käsitle ettevõtte asutamist kõnesoleva liikmesriigi territooriumil, vaid üksnes teatud arvu töötajate töötamist selles riigis, võimaldades teises liikmesriigis asutatud ettevõtetel saada asjaomast maksusoodustust, kui nad palkavad esimesena nimetatud liikmesriigis nõutaval arvul töötajaid.

24 Selline kohtlemine võib olla lubatud üksnes juhul, kui sellel on asutamislepinguga kooskõlas olev legitiimne eesmärk või kui seda õigustab ülekaalukas üldine huvi. Lisaks peab kohtlemine sellisel juhul olema lepingu eesmärgi saavutamiseks sobiv ega tohi minna kaugemale sellest, mis on taotletava eesmärgi saavutamiseks vajalik (vt eelkõige 13. detsembri 2005. aasta otsus kohtuasjas C-446/03: Marks & Spencer, EKL 2005, lk I-10837, punkt 35; 12. septembri 2006. aasta otsus kohtuasjas C-196/04: Cadbury Schweppes ja Cadbury Schweppes Overseas, EKL 2006, lk I-7995, punkt 47, samuti 29. märtsi 2007. aasta otsus kohtuasjas C-347/04: Rewe Zentralfinanz, kohtulahendite kogumikus veel avaldamata, punkt 37).

25 Belgia valitsus esitab põhikohtuasjas asjassepuutuva õigusnormi põhjendamiseks kaalutlusi, mis on suunatud väikeste ja keskmise suurusega ettevõtete jätkusuutlikkusele ja töösuhete säilitamisele neis ettevõtetes pärimise korral selles liikmesriigis, samuti tõhusa maksujärelevalve tagamisele.

26 Ei ole välistatud, et sellistel põhjendustel, eriti kaalutlustel, mis on suunatud väikeste ja keskmise suurusega ettevõtete jätkusuutlikkusele ja töösuhete säilitamisele neis ettevõtetes, võib füüsilistele või juriidilistele isikutele maksusoodustust kehtestav siseriiklik õigusnorm teatud olukorras ja teatud tingimustel olla õigustatud.

27 Belgia valitsuse esitatud põhjenduste kohta tuleb märkida, et valitsus ei ole suutnud põhjendada vajadust anda vaidlusalust maksuvabastust ainuüksi „pereettevõtetele”, kes säilitavad kindla arvu töösuhteid asjaomase liikmesriigi territooriumil. Antud juhul taotletava eesmärgi suhtes – vältida, et pärandimaksust tulenev maksukoormus seab ohtu pereettevõtete tegevuse jätkumise ja seega ka nende loodud töökohad – on teises liikmesriigis asutatud ettevõtted ja esimesena nimetatud liikmesriigis asutatud ettevõtted sarnases olukorras.

28 Lisaks tuleb vastuseks Belgia valitsuse argumendile tõhusa maksujärelevalve kindlustamise vajaduse kohta seoses sellega, et nõukogu 19. detsembri 1977. aasta direktiiv 77/799/EMÜ liikmesriikide pädevate asutuste vastastikuse abi kohta otsese maksustamise valdkonnas (EÜT L 336, lk 15; ELT eriväljaanne 09/01, lk 63) ei laiene pärandimaksule, rõhutada, et see probleem ei saa õigustada kategoorilist keeldumist asjaomase maksusoodustuse andmisest, kuna maksuamet võib paluda maksumaksjatel endil esitada tõendeid, mida ta peab vajalikuks, et tagada neile soodustuste andmine üksnes juhtudel, mil töösuhted vastavad siseriiklikus õiguses sätestatud tingimustele (vt selle kohta 11. oktoobri 2007. aasta otsus kohtuasjas C-451/05: Elisa,

kohtulahendite kogumikus veel avaldamata, punkt 98).

29 Seega tuleb esitatud küsimusele vastata, et legitiimsete põhjenduste puudumisel on EÜ artikliga 43 vastuolus pärandimaksu käsitlev liikmesriigi maksuõigusnorm, mis välistab pereettevõtete jaoks kehtestatud maksuvabastuse kohaldamise ettevõtetele, kus pärandaja surmapäevale eelnenud kolme aasta jooksul töötas vähemalt viis töötajat teises liikmesriigis, kuid samas annab sellise maksuvabastuse, kui need töötajad töötasid esimesena nimetatud liikmesriigi teatud piirkonnas.

Kohtukulud

30 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus poolelioleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse siseriiklik kohus. Euroopa Kohtule märkuste esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (neljas koda) otsustab:

Legitiimsete põhjenduste puudumisel on EÜ artikliga 43 vastuolus pärandimaksu käsitlev liikmesriigi maksuõigusnorm, mis välistab pereettevõtete jaoks kehtestatud maksuvabastuse kohaldamise ettevõtetele, kus pärandaja surmapäevale eelnenud kolme aasta jooksul töötas vähemalt viis töötajat teises liikmesriigis, kuid samas annab sellise maksuvabastuse, kui need töötajad töötasid esimesena nimetatud liikmesriigi teatud piirkonnas.

Allkirjad

* Kohtumenetluse keel: hollandi.