

C?464/05. sz. ügy

Maria Geurts és Dennis Vogten

kontra

**Administratie van de BTW, registratie en domeinen, Belgische Staat**

(a Rechtbank van eerste aanleg te Hasselt [Belgium] által benyújtott el?zetes döntéshozatal iránti kérelem)

„EK 43. és EK 56. cikk – Nemzeti adószabályozás – Öröklési illetékek – Családi tulajdonban lévő társaság – Mentesség – Feltételek – Bizonyos számú munkavállalónak a tagállam valamely régiójában történ? foglalkoztatása”

Az ítélet összefoglalása

1. *Személyek szabad mozgása – Letelepedés szabadsága – A Szerz?dés rendelkezései – Hatály*

(EK 43. cikk, EK 56–EK 58. cikk)

2. *Személyek szabad mozgása – Letelepedés szabadsága – Adójogszabályok*

(EK 43. cikk)

1. Valamely tagállamnak az öröklési illetékre vonatkozó adójogi szabályozása, amely ezen, a családi tulajdonban lévő társaságok számára el?írt illetékek alóli mentesség feltételeként szabja bizonyos számú munkavállalónak az érintett tagállam egy régiójában történ? foglalkoztatását, dönt?en a letelepedés szabadságát érinti és az EK 43. cikk hatálya alá tartozik. Még ha feltételezzük is, hogy az ilyen nemzeti szabályozás korlátozó hatást gyakorol a t?ke szabad mozgására, e hatást a letelepedés szabadsága esetleges korlátozása elkerülhetetlen következményének kell tekinteni, és nem indokolja az említett szabályozásnak az EK 56–EK 58. cikk szempontjából történ? vizsgálatát.

(vö. 12., 16., 18. pont)

2. Érvényes igazolás hiányában ellentétes az EK 43. cikkel valamely tagállamnak az öröklési illetékre vonatkozó azon adószabályozása, amely kizárja a családi vállalkozásoknak biztosított, ezen illeték alóli mentességb?l azokat a vállalkozásokat, amelyek az örökhagyó halálának időpontját megelőző három évben legalább öt munkavállalót foglalkoztattak valamely másik tagállamban, miközben mentességet biztosít, ha a munkavállalók foglalkoztatására az el?bbi tagállam valamely régiójában került sor.

Ugyanis az ilyen szabályozás f?szabály szerint ellentétes az EK 43. cikkel, amennyiben az adóalanyokkal szemben eltér? bánásmódot ír el? azon hely alapján, ahol a társaság, amelyben az adóalanyok részesedéssel rendelkeznek, bizonyos id?szak alatt bizonyos számú munkavállalót foglalkoztat. Így közvetett hátrányos megkülönböztetést vezet be az adóalanyok között annak alapján, hogy bizonyos id?szakon keresztül hol foglalkoztattak bizonyos számú munkavállalót, amennyiben e feltételt vitathatatlanul könnyebben teljesíti az érintett tagállamban letelepedett társaság.

Az ilyen szabályozást nem igazolhatják a kis? és középvállalkozások fennmaradására és az azokban történ? foglalkoztatás fenntartására vonatkozó megfontolások, mivel azt a célt illet?en, hogy az öröklési illeték ne veszélyeztesse a családi vállalkozások folytatását és így az általuk fenntartott álláshelyeket, a más tagállamban székhellyel rendelkező vállalkozások hasonló helyzetben vannak, mint az el?bbi tagállamban letelepedett vállalkozások.

A szóban forgó szabályozást nem igazolhatja másrészt az adóellen?rzések hatékonysága meg?rzésének szükségessége sem, mivel az adóhatóságok maguktól az érintett adóalanyoktól is kérhetik azon bizonyítékokat, amelyeket szükségesnek tartanak annak maradéktalan biztosítása érdekében, hogy az említett adókedvezményeket kizárólag abban az esetben adják meg, amikor a foglalkoztatás megfelel a nemzeti jog által megállapított követelményeknek.

(vö. 19., 21–22., 27–29. pont és a rendelkez? rész)

## A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (negyedik tanács)

2007. október 25.(\*)

„EK 43. és EK 56. cikk – Nemzeti adószabályozás – Öröklési illetékek – Családi tulajdonban lévő társaság – Mentesség – Feltételek – Bizonyos számú munkavállalónak a tagállam valamely régiójában történ? foglalkoztatása”

A C?464/05. sz. ügyben,

az EK 234. cikk alapján benyújtott el?zetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a rechtbank van eerste aanleg te Hasselt (Belgium) a Bírósághoz 2005. december 27?én érkezett 2005. december 21?i határozatával terjesztett el? az el?tte

**Maria Geurts,**

**Dennis Vogten**

és

az **Administratie van de BTW, registratie en domeinen,**

valamint a **Belgische Staat**

között folyamatban lévő eljárásban

A BÍRÓSÁG (negyedik tanács),

tagjai: K. Lenaerts tanácselnök, R. Silva de Lapuerta, Juhász E. (előadó), J. Malenovský és T. von Danwitz bírák,

előtanácsnok: J. Kokott,

hivatalvezető: M. Ferreira előtanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2006. december 7-i tárgyalásra

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- M. Geurts és D. Vogten képviselőjében A. van Zantbeek, A. Nijs és A. Verbeke advocaten,
- a belga kormány képviselőjében M. Wimmer és L. Van den Broeck, meghatalmazotti minőségben, segítők: R. Deblauwe, C. Docclo és N. Labeeuw advocaten,
- az Európai Községek Bizottsága képviselőjében R. Lyal és A. Weimar, meghatalmazotti minőségben,

a előtanácsnok indítványának a 2007. február 15-i tárgyaláson történt meghallgatását követően meghozta a következő

## **Ítéletet**

1 Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés a letelepedés szabadságát szabályozó EK 43. cikk és a tőke szabad mozgását szabályozó EK 56. cikk értelmezésére vonatkozik.

2 A kérelmet az M. Geurts és D. Vogten – mint J. Vogten törvényes örökösei – és az Administratie van de BTW, registratie en domeinen (HÉA-ellenőrzési, Bejegyzési és Ingatlanügyi Hivatal, továbbiakban: a belga adóhatóság) között annak tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő, hogy az utóbbi megtagadta az előbbiektől az öröklési illeték alóli mentességet.

## **Jogi háttér**

### *A nemzeti szabályozás*

3 A belga alkotmány 3. cikke értelmében Belgium három régióból áll: a vallon régióból, a flamand régióból és a brüsszeli régióból.

4 A közösségek refinanszírozásáról és a régiók adóhatásköreinek kiterjesztéséről szóló, 2001. július 13-i különleges törvénnyel (*Moniteur belge*, 2001. augusztus 3., 26646. o.) módosított, a közösségek és a régiók finanszírozásáról szóló, 1989. január 16-i különleges törvény (*Moniteur belge*, 1989. január 17., 850. o.) 3. cikke első bekezdésének 4. pontja értelmében a Belga Királyság lakosainak öröklési illetékei regionális adónak minősülnek. Az 1989. január 16-i különleges törvény 4. cikkének (2) bekezdése értelmében a régiók hatáskörébe tartozik az illeték mértékének és az öröklési adó alóli mentességeknek a meghatározása.

5 Az öröklési illetékekről szóló törvénykönyv, amelyet az 1936. március 31-i, 308. sz. királyi

rendelet állapított meg (*Moniteur belge*, 1936. április 7., 2403. o.) és az 1936. május 4-i törvény (*Moniteur belge*, 1936. május 7., 3426. o.) erősítette meg (a továbbiakban: az öröklési illetékekről szóló törvénykönyv), előírja, hogy minden, az elhunyt hagyatékában található és megörökölt vagyontárgynak a tartozások levonása után fennmaradó értéke után öröklési illetéket kell fizetni.

6 Az említett törvénykönyv 60 bis cikke, amelyet az 1999. december 22-i, a 2000. évi költségvetés különböző kiegészítő intézkedéseiről szóló flamand parlamenti rendelet (decreet houdende bepalingen tot bevestiging van de begroting 2000) (*Moniteur belge*, 1999. december 30., 50232. o.) által módosított, 1996. december 20-i, 1997. évi költségvetés különböző kiegészítő intézkedéseiről szóló flamand parlamenti rendelet (decreet houdende bepalingen tot bevestiging van de begroting 1997) (*Moniteur belge*, 1996. december 31., 32555. o.) illesztett a törvénykönyvbe, és amely a flamand régióban megnyílt örökségekre vonatkozik, a következőképpen rendelkezik:

„1. § A 48. és 48/2. cikktől eltérve az alábbiak nettó értéke mentesül az öröklési illeték alól:

- a) az elhunyt vagy házastársa által szakmai célból családi vállalkozásba fektetett vagyon;
- b) valamely családi tulajdonban lévő társaság részesedései vagy az ilyen társasággal szemben fennálló követelések, feltéve, hogy a vállalkozás vagy a társaság részesedéseinek legalább 50%-át a halált megelőző három évben megszakítás nélkül az elhunyt és/vagy házastársa birtokolta, és e részesedéseket vagy követeléseket önként említették az öröklési nyilatkozatban.

[...]

2. § Családi vállalkozáson a következő értendő: ipari, kereskedelmi, kézműves vagy mezőgazdasági vállalkozás, illetve szabadfoglalkozás, amelyet az elhunyt és/vagy házastársa személyesen, harmadik személyekkel együttműködésben vagy nélkülük folytatott, illetve gyakorolt.

3. § Családi tulajdonban lévő társaságon az alábbi értendő: az Európai Unió valamely tagállamában székhellyel rendelkező társaság, amely:

- vagy maga megfelel az 1., 5. és 8. §-ban foglalt feltételeknek;
- vagy olyan leányvállalatok részesedéseinek, illetve adott esetben velük szemben fennálló követelések birtokosa, amelyek teljesítik ezeket a feltételeket.

[...]

5. § A mentesség csak akkor adható meg, ha a halált megelőző három év során a vállalkozás vagy társaság teljes munkaidőnek megfelelő egységekben kifejezve legalább 5 munkavállalót foglalkoztatott a flamand régióban.

Az első albekezdéstől eltérően a mentesség a 9. §-ban meghatározott nettó érték 20, 40, 60, illetve 80%-ára alkalmazandó, ha a halált megelőző három év során a vállalkozás vagy társaság teljes munkaidőnek megfelelő egységekben kifejezve legalább 1, 2, 3, illetve 4 munkavállalót foglalkoztatott a flamand régióban. A mentesség kizárólag annyiban szerzhető, illetve tartható meg, amennyiben a részesedések vagy követelések a halált követő 5 éven át a csökkentésben részesülő örökösök tulajdonában maradnak.

[...]

A munkavállalók számát a szociális szabályozásban megkövetelt bejelentések alapján határozzák meg. [...]

A mentesség csak akkor tartható meg, ha a flamand régióban foglalkoztatott személyzet számát teljes munkaidős egységekben kifejezve a halált követő első öt évben ugyanazon a szinten tartják. [...]

[...]

8. § A vállalkozás vagy társaság csak akkor tarthat igényt a mentességre, ha a halált megelőző három, illetve a halált követő öt év során, a vállalkozások éves beszámolójáról szóló, 1976. október 8-ai királyi rendelet rendelkezéseinek megfelelően elkészíti a jövedelemadó-bevallás igazolására is használt éves beszámolóját.

A nem a flamand régióban székhellyel rendelkező vállalkozásoknak vagy társaságoknak a székhelyükön alkalmazandó megfelelő jogszabályok szerint kell éves beszámolót készíteniük.

[...]

10. § Semmisség terhe mellett a 60 bis cikk alkalmazása az alábbi feltételek függvénye:

1° a 60 bis cikk alkalmazását kifejezetten kérik a nyilatkozatban;

2° a jelen cikkben előírt, a foglalkoztatás és a tőke tekintetében előírt feltételek teljesítését igazoló, a flamand régió által kiadott igazolást csatolják a bevalláshoz.

[...]

11. § A 10. §-ban előírt igazolás megszerzése céljából a 60 bis cikk rendelkezéseivel élni kívánó örökösök ajánlott küldeményben fordulnak kérelemmel a flamand kormányhoz.

[...]"

### **Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések**

7 Az előzetes döntéshozatalra utaló végzésből kitűnik, hogy M. Geurts az 1959. június 25-én Hollandiában született és 2003. január 6-án elhunyt J. Vogten holland állampolgár özvegye, D. Vogten pedig az elhunyt fia. Halálakor és legalább az azt megelőző öt évben J. Vogten a flamand régióban lakott. Nem vitatott, hogy e régió területén rendelkezett adóilletéssel, és ebből fakadóan az öröklési illetékéről szóló törvénykönyv 60 bis cikke irányadó a hagyatéka tekintetében.

8 J. Vogten és felesége házastársi vagyontársaságába tartozott többek között a holland jog alá tartozó, Maastrichtban (Hollandia) székhellyel rendelkező Jos Vogten Beheer BV és a Vogten Staal BV társaság 100%-os tulajdoni része. Nem vitatott, hogy e két társaság családi tulajdonban lévő társaság volt az öröklési adóról szóló törvénykönyv 60 bis cikkének 3 §-a értelmében. A házastársi vagyontársaság a Jos Vogten Beheer társasággal szemben fennálló 1 110 568 euró összegű, ugyanezen törvénykönyv 60 bis cikke 1 §-ának b) pontja értelmében vett követelést is tartalmazott.

9 Az sem vitatott, hogy a J. Vogten halálát megelőzően több mint három éven át mindkét szóban forgó társaság folyamatosan több mint öt munkavállalót foglalkoztatott Hollandiában. Pontosabban: a Bíróságnak benyújtott iratokból az derül ki, hogy a Vogten Staal BV kilenc munkavállalót, a Jos Vogten Beheer BV pedig tizennyolc munkavállalót foglalkoztatott.

10 A belga adóhatóság megtagadta J. Vogten örököseitől az öröklési illetékről szóló törvénykönyv 60 bis cikke szerinti mentességet azzal az indokkal, hogy az e rendelkezés szerinti feltételek nem teljesültek, mert a Vogten Staal és a Jos Vogten Beheer társaság munkavállalóit nem a flamand régióban foglalkoztatták. Jelen esetben a fizetendő öröklési illeték összege 839 485,60 eurót tesz ki.

11 Az elutasító határozat ellen a J. Vogten örökösei által benyújtott keresetet tárgyaló bíróság, a rechtbank van eerste aanleg te Hasselt – mivel kétsége merült fel az öröklési illetékről szóló törvénykönyv 60 bis cikke 5. §-a (1) bekezdésének az EK-Szerződés letelepedési jogra és a tőke szabad mozgására vonatkozó rendelkezéseivel való összeegyeztethetőségét illetően, és mivel úgy vélte, hogy a felmerült kérdésre a Bíróság ítélkezési gyakorlata nem ad választ, felfüggesztette az eljuttatott folyamatban lévő eljárást, és előzetes döntéshozatal céljából az alábbi kérdést terjesztette a Bíróság elé:

„Úgy kell-e értelmezni a közösségi jogot, különösen az EK 43. és az EK 56. cikket, hogy azokkal összeegyeztethető a tagállam öröklési illetékre vonatkozó jogszabályának egyik rendelkezéséből, jelen esetben az [...] öröklési illetékről szóló törvénykönyv 60 bis cikkéből következő korlátozás, amely rendelkezés az elhunyt jogutódját, azaz az örököst azzal a feltétellel mentesíti a családi tulajdonban lévő társaság részesedéseit, illetve az ilyen társasággal szemben fennálló követelést terhelő öröklési illeték alól, hogy az említett társaság a halált megelőzően három évben legalább öt munkavállalót foglalkoztatott, de ezt a mentességet arra az esetre korlátozza, ha [e] munkavállalókat e tagállam meghatározott régiójában (a jelen esetben a flamand régióban) foglalkoztatták?”

### **Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről**

12 A kérdést előterjesztő bíróság kérdésével lényegében azt kívánja megtudni, hogy az EK 43. és az EK 56. cikkel ellentétes-e valamely tagállamnak az öröklési illetékre vonatkozó adószabályozása, amely kizárja a családi vállalkozásoknak biztosított, ezen illeték alóli mentességből azokat a vállalkozásokat, amelyek az örökhagyó halálának időpontját megelőzően három évben legalább öt munkavállalót foglalkoztattak valamely másik tagállamban, miközben mentességet biztosít, ha a foglalkoztatásra az előbbi tagállam egyik régiójában került sor.

13 Előzetesen kell emlékeztetni arra, hogy az alapügyben szóban forgó mentesség a családi tulajdonban lévő, vagyis azon társaságokra alkalmazandó, amelyek tőkéjének legalább 50%-a a halált megelőzően három évben az elhunyt – adott esetben közeli hozzátartozóival közös – tulajdonában voltak, ami biztos befolyást biztosított számukra az érintett társaság határozatai tekintetében, és lehetővé tette számukra a társaság tevékenységének meghatározását.

14 A vitatott szabályozásnak az alapszabadságok szemszögéből történő értékelését illetően emlékeztetni kell arra, hogy azon közösségi állampolgár helyzetére, aki lakóhelyének áthelyezése óta az egyik tagállamban lakik, és olyan társaságok részesedéseinek többségét birtokolja, amelyek székhelye valamely másik tagállamban található, a lakóhely áthelyezésétől fogva az EK 43. cikk alkalmazandó (lásd e tekintetben a C-470/04. sz. N-ügyben 2006. szeptember 7-én hozott ítélet [EBHT 2006., I-7409. o.] 28. pontját).

15 Az állandó ítélkezési gyakorlattal összhangban az EK 43. cikkel – jóllehet szövege alapján

az EK 43. cikk célja a nemzeti bánásmódnak a fogadó tagállambeli biztosítása – ellentétes az, ha a származási tagállam akadályozza állampolgárainak, valamint a területén lakóhellyel rendelkező, más tagállambéli állampolgároknak valamely más tagállamban való letelepedését (lásd ebben az értelemben a C/251/98. sz. Baars-ügyben 2000. április 13-án hozott ítélet [EBHT 2000. I/2787. o.] 28. és 29. pontját, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

16 Az alapügyben vitatott szabályozás döntően a letelepedés szabadságát érinti, és a Bíróság ítélkezési gyakorlatának megfelelően kizárólag a Szerződés e szabadságra vonatkozó rendelkezéseinek hatálya alá tartozik. Még ha feltételezzük is, hogy az ilyen nemzeti szabályozás – amint azt az alapügy felperesei állítják – korlátozó hatást gyakorol a tényleges szabad mozgására, e hatást a letelepedés szabadsága esetleges korlátozásának elkerülhetetlen következményének kell tekinteni, és nem indokolja az említett szabályozásnak az EK 56 – EK 58. cikk szempontjából történő vizsgálatát (lásd ebben az értelemben a C/524/04. sz., Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation ügyben 2007. március 13-án hozott ítélet [az EBHT-ban még nem tették közzé] 33. és 34. pontját, valamint a C/102/05. sz., A és B ügyben 2007. május 10-én hozott végzés [az EBHT-ban még nem tették közzé] 26. és 27. pontját).

17 Mint azt a Bíróság már korábban megállapította: az örökségre vonatkozó adójogszabályok hatásai azon megfontolások közé tartoznak, amelyeket a tagállami állampolgár ésszerűen figyelembe vehet annak eldöntése során, hogy gyakorolja-e a Szerződésben biztosított mozgásszabadságot, vagy sem (a C/364/01. sz. Barbier-ügyben 2003. december 11-én hozott ítélet [EBHT 2003., I/15013. o.] 75. pontja).

18 Amikor az alapügyben vitatott szabályozás a családi vállalkozások öröklési illeték alóli mentességének feltételeként szabja bizonyos számú munkavállalónak az érintett tagállam valamely régiójában az örökhagyó halálát megelőző három év során történő foglalkoztatását, eltérően kezeli az ilyen vállalkozások tulajdonosát, illetve a tulajdonos halálát követően örököseit, attól függően, hogy az említett vállalkozás e tagállamban, vagy valamely másik tagállamban foglalkoztat munkavállalókat.

19 A Bíróság ítélkezési gyakorlatának megfelelően elvben ellentétes az EK 43. cikkel az olyan tagállami szabályozás, amely az adóalanyokkal szemben eltérő bánásmódot ír el azon társaságok székhelye alapján, amelyekben az adóalanyok részesedéssel rendelkeznek (lásd ebben az értelemben a Baars-ügyben hozott, fent hivatkozott ítélet 30. és 31. pontját). Ugyanez vonatkozik az olyan tagállami szabályozásra, amely az adóalanyokkal szemben eltérő bánásmódot ír el azon hely alapján, ahol a társaság, amelyben az adóalanyok részesedéssel rendelkeznek, bizonyos időszak alatt bizonyos számú munkavállalót foglalkoztat.

20 A Bíróság ítélkezési gyakorlatából ugyanis az következik, hogy a letelepedés szabadsága tekintetében az egyenlő bánásmódra vonatkozó szabályok nemcsak a nyilvánvalóan az állampolgárság vagy a társaság székhelye alapján történő hátrányos megkülönböztetést tiltják, hanem a hátrányos megkülönböztetés minden olyan rejtett formáját is, amely a megkülönböztetés egyéb feltételeit alkalmazva ténylegesen ugyanarra az eredményre vezet (a C/156/98. sz., Németország kontra Bizottság ügyben 2000. szeptember 19-én hozott ítélet [EBHT 2000., I/6857. o.] 83. pontja és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

21 Az alapügyben vitatott szabályozás az említett elnyújtásának feltételéül szabja, hogy bizonyos időszakon keresztül bizonyos számú munkavállalót foglalkoztassanak az érintett tagállam egy régiójában, amely feltételt vitathatatlanul könnyebben teljesít a már az említett tagállamban letelepedett társaság.

22 Következésképpen a nyújtott adókedvezmény tekintetében e szabályozás közvetett hátrányos megkülönböztetést vezet be az adóalanyok között annak alapján, hogy bizonyos

időszakon keresztül hol foglalkoztattak bizonyos számú munkavállalót, és e hátrányos megkülönböztetés alkalmas a letelepedési szabadság ezen adóalanyok általi gyakorlásának korlátozására.

23 A belga kormány állításával ellentétben nem lehet az ilyen hátrányosan megkülönböztetett bánásmód fennállását figyelmen kívül hagyni azon egyetlen tény miatt, hogy a szóban forgó szabályozás nem valamely vállalkozásnak a kérdéses tagállam területén történő letelepedésére hivatkozik, hanem csak bizonyos számú munkavállaló e tagállamban történő foglalkoztatására, teljes mértékben lehet vétele, hogy a más tagállamban székhellyel rendelkező vállalkozások részesüljenek a szóban forgó adókedvezményben, ha a megkövetelt számú munkavállalót foglalkoztatják az első tagállamban.

24 Az ilyen korlátozás csak akkor fogadható el, ha a Szerződéssel összeegyeztethető jogos célt szolgál, vagy nyomós közérdek igazolja. Azonban ebben az esetben is szükséges, hogy alkalmas legyen az elérni kívánt cél megvalósításának biztosítására, és ne lépje túl az e cél eléréséhez szükséges mértéket (lásd különösen a C-446/03. sz., Marks & Spencer ügyben 2005. december 13-án hozott ítélet [EBHT 2005., I-10837. o.] 35. pontját, a C-196/04. sz., Cadbury Schweppes és Cadbury Schweppes Overseas ügyben 2006. szeptember 12-én hozott ítélet [EBHT 2006., I-7995. o.] 47. pontját, valamint a C-347/04. sz., Rewe Zentralfinanz ügyben 2007. március 29-én hozott ítélet [az EBHT-ban még nem tették közzé] 37. pontját).

25 Az alapügyben vitatott szabályozás igazolására a belga kormány a kis- és középvállalkozások fennmaradásával és az e tagállamban történő öröklés esetén az azokban történő foglalkoztatás fenntartásával, valamint az adóellenőrzések hatékonyságához kötődő követelményekkel összefüggő megfontolásokra hivatkozik.

26 Nem kizárt, hogy e megfontolások – különösen a kis- és középvállalkozások fennmaradásával és az azokban történő foglalkoztatás fenntartásával összefüggések – bizonyos körülmények között és bizonyos feltételek mellett a természetes vagy jogi személyek részére adókedvezményt biztosító nemzeti szabályozás elfogadható igazolását képezhetik.

27 A belga kormány által előterjesztett megfontolások tekintetében emlékeztetni kell arra, hogy a belga kormány nem tudta bizonyítani annak szükségességét, hogy a vitatott mentességet azon, úgynevezett „családi” vállalkozások részére tartsák fenn, amelyek meghatározott számú álláshelyet tartanak fenn az érintett tagállam területén. Ugyanis a jelen esetben azt a célt illetően, hogy az öröklési illeték ne veszélyeztesse a családi vállalkozások folytatását és így az általuk fenntartott álláshelyeket, a más tagállamban székhellyel rendelkező vállalkozások hasonló helyzetben vannak, mint az első tagállamban letelepedett vállalkozások.

28 Másrészt – ami az a belga kormány által az adóellenőrzések hatékonysága megőrzésének abból fakadó szükségessége vonatkozásában felhozott érvet illeti, hogy a közvetlen adóztatás területén a tagállamok illetékes hatóságainak kölcsönös segítségnyújtásáról szóló, 1977. december 19-i 77/799/EGK tanácsi irányelv (HL L 336., 15. o.; magyar nyelvű különkiadás, 9. fejezet, 1. kötet, 63. o.) nem vonatkozik az öröklési illetékekre, elegendő arra emlékeztetni, hogy e nehézség nem igazolhatja a szóban forgó adókedvezmények megadásának kategorikus visszautasítását, mivel az adóhatóságok maguktól az érintett adóalanyoktól is kérhetik azon bizonyítékokat, amelyeket szükségesnek tartanak annak maradéktalan biztosítása érdekében, hogy az említett adókedvezményeket kizárólag abban az esetben adják meg, amikor a foglalkoztatás megfelel a nemzeti jog által megállapított követelményeknek (lásd ebben az értelemben a C-451/05. sz. Elisa-ügyben 2007. október 11-én hozott ítélet [az EBHT-ban még nem tették közzé] 98. pontját).

29 Az előterjesztett kérdésre ezért azt a választ kell adni, hogy érvényes igazolás hiányában



ellentétes az EK 43. cikkel valamely tagállamnak az öröklési illetékre vonatkozó adószabályozása, amely kizárja a családi vállalkozásoknak biztosított, ezen illeték alóli mentességből azokat a vállalkozásokat, amelyek az örökhagyó halálának időpontját megelőző három évben legalább öt munkavállalót foglalkoztattak valamely másik tagállamban, miközben mentességet biztosít, ha a munkavállalók foglalkoztatására az előbbi tagállam valamely régiójában került sor.

### **A költségekről**

30 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (negyedik tanács) a következőképpen határozott:

**Érvényes igazolás hiányában ellentétes az EK 43. cikkel valamely tagállamnak az öröklési illetékre vonatkozó adószabályozása, amely kizárja a családi vállalkozásoknak biztosított, ezen illeték alóli mentességből azokat a vállalkozásokat, amelyek az örökhagyó halálának időpontját megelőző három évben legalább öt munkavállalót foglalkoztattak valamely másik tagállamban, miközben mentességet biztosít, ha a munkavállalók foglalkoztatására az előbbi tagállam valamely régiójában került sor.**

Aláírások

\* Az eljárás nyelve: holland.