

Byla C-464/05

Maria Geurts ir Dennis Vogten

prieš

Administratie van de BTW, registratie en domeinen, Belgische Staat

(Rechtbank van eerste aanleg te Hasselt prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„EB 43 ir 56 straipsniai – Nacionalinė mokesčių teisės aktai – Paveldėjimo mokestis – Šeimai priklausanti bendrovė – Atleidimas nuo mokesčio – Sulygos – Tam tikro skaičiaus darbuotojų darbinimas tam tikrame valstybės narės regione“

Sprendimo santrauka

1. *Laisvas asmenų judėjimas – Sisteigimo laisvė – Sutarties nuostatos – Taikymo sritis*

(EB 43, 56–58 straipsniai)

2. *Laisvas asmenų judėjimas – Sisteigimo laisvė – Mokesčių teisės aktai*

(EB 43 straipsnis)

1. Mokesčių teisės aktai paveldėjimo mokesčio srityje šeimoms priklausančioms bendrovėms kaip atleidimo nuo šio mokesčio sulygą nustatydami tam tikro skaičiaus darbuotojų darbinimą atitinkamos valstybės narės regione turi didelį poveikį sisteigimo laisvei ir jiems turi būti taikomas EB 43 straipsnis. Darant prielaidą, kad ši nacionalinė priemonė turi ribojantį poveikį laisvam kapitalo judėjimui, toks poveikis yra neišvengiama galimo sisteigimo laisvės apribojimo pasekmė ir jis nepateisina minėtų teisės akto nagrinėjimo EB 56–58 straipsnių atžvilgiu.

(žr. 12, 16, 18 punktus)

2. Nesant tinkamo pateisinimo, EB 43 straipsnis draudžia taikyti valstybės narės mokesčių teisės aktus paveldėjimo mokesčio srityje, kurie neleidžia atleisti nuo šio mokesčio šeimoms priklausančiai bendrovei, kuriose per trejų metų laikotarpį iki palikėjo mirties dirbo mažiausia penki darbuotojai kitoje valstybėje narėje, nors jie ir taiko šį atleidimą nuo mokesčio, jei darbuotojai darbinami pirmosios valstybės narės regione.

Iš tiesų tokie teisės aktai, kuriuose tvirtinamas skirtingas apmokestinamųjų asmenų traktavimas, atsižvelgiant į vietą, kur jiems priklausančioje bendrovėje per tam tikrą laikotarpį dirbo tam tikras skaičius darbuotojų, iš esmės prieštarauja EB 43 straipsniui. Jie netiesiogiai diskriminuoja apmokestinamuosius asmenis atsižvelgiant į vietą, kurioje per tam tikrą laikotarpį dirbo tam tikras skaičius darbuotojų, nes ši sulygą neginėjimai lengviau gali vykdyti suinteresuotoje valstybėje narėje steigta bendrovė.

Toki? teis?s akt? negali pateisinti argumentai, susij? su maž? ir vidutini? ?moni? išlikimu rinkoje ir darbo viet? jose išsaugojimu, nes atsižvelgiant ? tiksl? išvengti, kad paveld?jimui taikomas mokestis nesužlugdyt? tolesn?s šeimoms priklausan?i? ?moni? veiklos, taigi – ir jose esan?i? darbo viet?, ?mon?s, turin?ios buvein? kitoje valstyb?je nar?je, yra panašioje pad?tyje kaip ir pirmojoje valstyb?je nar?je ?steigtos ?mon?s.

Be to, nagrin?jam? teis?s akt? negali pateisinti b?tinyb? apsaugoti mokes?i? kontrol?s veiksmingum?, nes mokes?i? institucijos gali pa?i? suinteresuot? apmokestinam?j? asmen? paprašyti pateikti, j? manymu, reikalingus ?rodymus, kad b?t? užtikrinta, jog nagrin?jamos mokes?i? lengvatos b?t? teikiamos tik tais atvejais, kai darbo vietos atitinka nacionalin?je teis?je nustatytus reikalavimus.

(žr. 19, 21–22, 27–29 punktus ir rezoliucin? dal?)

TEISINGUMO TEISMO (ketvirtoji kolegija)

SPRENDIMAS

2007 m. spalio 25 d.(*)

„EB 43 ir 56 straipsniai – Nacionalin?s mokes?i? teis?s aktai – Paveld?jimo mokestis – Šeimai priklausanti bendrov? – Atleidimas nuo mokes?io – S?lygos – Tam tikro skai?iaus darbuotoj? ?darbinimas tam tikrame valstyb?s nar?s regione“

Byloje C?464/05

d?l *Rechtbank van eerste aanleg te Hasselt* (Belgija) 2005 m. gruodžio 21 d. Sprendimu, kur? Teisingumo Teismas gavo 2005 m. gruodžio 27 d., pagal EB 234 straipsn? pateikto prašymo priimti prejudicin? sprendim? byloje

Maria Geurts,

Dennis Vogten

prieš

Administratie van de BTW, registratie en domeinen,

Belgische Staat,

TEISINGUMO TEISMAS (ketvirtoji kolegija),

kur? sudaro kolegijos pirmininkas K. Lenaerts, teis?jai R. Silva de Lapuerta, E. Juhász (praneš?jas), J. Malenovský ir T. von Danwitz,

generalin? advokat? J. Kokott,

posėdžio sekretorė M. Ferreira, vyriausioji administratorė,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2006 m. gruodžio 7 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- M. Geurts ir D. Vogten, atstovaujantys advokatė A. van Zantbeek, A. Nijs ir A. Verbeke,
- Belgijos vyriausybės, atstovaujamos M. Wimmer ir L. Van den Broeck, padedantys advokatė R. Deblauwe, C. Docclo ir N. Labeeuw,
- Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos R. Lyal ir A. Weimar,

susipažinęs su 2007 m. vasario 15 d. posėdyje pateikta generalinės advokatės išvada,

priima šį

Sprendimas

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą yra susijęs su EB 43 ir 56 straipsniais, reglamentuojančiais atitinkamai įsisteigimo laisvę ir laisvą kapitalo judėjimą, išaiškinimu.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant ginčą, kilusį tarp Maria Geurts ir Dennis Vogten, veikiančių kaip teisėti Joseph Vogten paveldėtojai, bei Pridėtinės vertės mokesčio ir nekilnojamojo turto registro tarnybos (*Administratie van de BTW, registratie en domeinen*, toliau – Belgijos mokesčių institucijos) dėl šios atsisakymo atleisti juos nuo paveldėjimo mokesčio.

Teisinis pagrindas

Nacionalinės teisės aktai

3 Pagal Belgijos konstitucijos 3 straipsnį Belgiją sudaro trys regionai: Valonijos, Flandrijos ir Briuselio.

4 Pagal 1989 m. sausio 16 d. Specialiojo įstatymo dėl bendruomenių ir regionų finansavimo (*Moniteur belge*, 1989 m. sausio 17 d., p. 850), iš dalies pakeisto 2001 m. liepos 13 d. Specialiuoju įstatymu dėl pakartotinio bendruomenių finansavimo ir regionų kompetencijos išplėtimo mokesčių srityje (*Moniteur belge*, 2001 m. rugpjūčio 3 d., p. 26646), 3 straipsnio pirmosios pastraipos 4 punktą Belgijos Karalystės gyventojų paveldėjimo mokestis yra regioninis mokestis. Pagal šio 1989 m. sausio 16 d. Specialiojo įstatymo 4 straipsnio 2 dalį regionas turi kompetenciją nustatyti paveldėjimo mokesčio tarifą bei atleisti nuo jo.

5 Paveldėjimo mokesčio kodekso, priimto 1936 m. kovo 31 d. Karaliaus dekretu Nr. 308 (*Moniteur belge*, 1936 m. balandžio 7 d., p. 2403) ir patvirtinto 1936 m. gegužės 4 d. įstatymu (*Moniteur belge*, 1936 m. gegužės 7 d., p. 3426, toliau – Paveldėjimo mokesčio kodeksas), 1 straipsnio 1 punkte nustatyta, kad paveldėjimo mokesčiu apmokestinama visų paveldėtojų iš palikėjo pagal paveldėjimą gytų daiktų vertė, atskaičius skolinius įsipareigojimus.

6 Minuto kodekso, taikomo Flandrijos regione atsiradusiam palikimui, 60a straipsnyje, įtraukta į kodeksą 1996 m. gruodžio 20 d. Flandrijos parlamento dekretu, nustatančiu įvairias 1997 m. biudžetų lydinčių priemonės (*decreet houdende bepalingen tot begeleiding van de begroting 1997*) (*Moniteur belge*, 1996 m. gruodžio 31 d., p. 32555), iš dalies pakeistu 1999 m. gruodžio 22 d. Flandrijos parlamento dekretu, nustatančiu įvairias 2000 m. biudžetų lydinčių priemonės (*decreet houdende bepalingen tot begeleiding van de begroting 2000*) (*Moniteur belge*,

1999 m. gruodžio 30 d., p. 50232), nustatoma:

„1. Nukrypstant nuo 48 ir 482 straipsnių nuostatų, paveldėjimo mokesčiu neapmokestinama tokia grynoji vertė:

a) turto, kurį palikėjas ar jo sutuoktinis, vykdydami ūkinę veiklą, investavo į šeimai priklausančią įmonę, ir

b) šeimai priklausančių bendrovės akcijų arba reikalavimų minėtai bendrovei grynoji vertė, jeigu mažiausia 50 % įmonės arba bendrovės akcijų trejus metus iki palikėjo mirties nenutrūksta ir priklausę palikėjui ir (arba) jo sutuoktiniui ir jeigu šios akcijų ar reikalavimo teisės aiškiai buvo nurodytos paveldėjimo mokesčio deklaracijoje.

<...>

2. Šeimai priklausančių įmonė – tai pramonės, prekybos, amatų ar žemės ūkio įmonė arba laisvai samdomo asmens profesinė veikla, kuri asmeniškai eksploatuoja arba vykdo palikėjas ir (arba) jo sutuoktinis, bendradarbiaudamas su kitais asmenimis ar savarankiškai.

3. Šeimai priklausančių bendrovė – tai bendrovė, kurios faktinės administracijos buveinė yra vienoje iš ES valstybių narių, kuri:

– pati atitinka 1, 5 ir 8 dalyse nurodytas sąlygas arba

– turi antrinę bendrovę, kurios atitinka šias sąlygas, akcijų ir galimas šios antrinės bendrovės reikalavimų teises.

<...>

5. Atleidimas nuo mokesčio taikomas tik tuo atveju, jeigu įmonė arba bendrovė trejus metus iki palikėjo mirties Flandrijos regione visu etatu buvo įdarbinusi mažiausiai penkis darbuotojus.

Nukrypstant nuo pirmosios pastraipos, nuo mokesčio atleidžiama atitinkamai 20 %, 40 %, 60 % arba 80 % nuo 9 dalyje apibrėžtos gryniosios vertės, jei įmonėje arba bendrovėje Flandrijos regione visu etatu trejus metus iki palikėjo mirties dirbo 1, 2, 3 ar 4 darbuotojai. Atleidimas nuo mokesčio suteikiamas ir taikomas tik tuomet, kai akcijų arba reikalavimo teisės penkerius metus po palikėjo mirties priklauso lengvata besinaudojantiems paveldėtojams. <...>

Darbuotojų skaičius nustatomas remiantis pagal socialinius teisės aktus pateiktomis deklaracijomis. <...>

Nuo mokesčio atleidžiama tik tuomet, jei visu etatu dirbančių darbuotojų skaičius Flandrijos regione kiekvienais metais per pirmuosius penkerius metus po palikėjo mirties išlieka toks pats. <...>

<...>

8. Įmonė arba bendrovė gali pasinaudoti atleidimu nuo mokesčio tik tuomet, jei per trejų metų laikotarpį iki palikėjo mirties ir penkerių metų laikotarpį po jo mirties bei vadovaudamasi 1976 m. spalio 8 d. Karaliaus dekretu dėl metinių įmonių finansinių ataskaitų ji parengia metines finansines ataskaitas, kurias taip pat naudojamos pagrindžiant pajamų mokesčio deklaraciją.

Įmonės arba bendrovės, neturinčios pagrindinės buveinės Flandrijos regiono teritorijoje, turi parengti metines finansines ataskaitas pagal šios srities reglamentuojančius teisės aktus, kurie

taikomi pagrindin?s buvein?s ?steigimo vietov?je.

<...>

10. 60a straipsnis taikomas tik tuo atveju, jeigu ?vykdytos toliau nurodytos s?lygos, o kitu atveju atleidimas nuo mokes?io gali b?ti atšauktas:

- 1) mokes?i? deklaracijoje aiškiai prašoma taikyti 60a straipsn?;
- 2) prie mokes?i? deklaracijos yra prid?ta Flandrijos regiono išduota pažyma, patvirtinanti, jog ?vykdytos šiame straipsnyje numatytos su ?darbinimu ir kapitalu susijusios s?lygos.

<...>

11. Paveld?tojai, norintys pasinaudoti 60a straipsnio nuostatomis, Flandrijos vyriausybei pateikia prašym?, išsi?sdami j? registruotu laišku, kad gaut? 10 dalyje nurodyt? pažym?. <...>“

Faktin?s aplinkyb?s ir prejudiciniai klausimai

7 Iš prašymo priimti prejudicin? sprendim? aišku, kad Maria Geurts ir Dennis Vogten yra atitinkamai Nyderland? pilie?io Joseph Vogten (gim. 1959 m. birželio 25 d. Nyderlanduose ir mirusio 2003 m. sausio 6 d.) našl? ir s?nus. Jo mirties dien? ir nemažiau kaip penkerius pastaruosius metus Joseph Vogten gyveno Flandrijos regione. Negin?ijama, kad jo gyvenamoji vieta mokes?i? tikslais buvo šio regiono teritorijoje, tod?l jo palikimui taikytinas Paveld?jimo mokes?i? kodekso 60a straipsnis.

8 Joseph Vogten ir jo sutuoktinei bendrosios jungtin?s nuosavyb?s teise priklaus?, be kita ko, 100 % *Jos Vogten Beheer BV* ir *Vogten Staal BV* – pagal Nyderland? teis? ?steigtos bendrov?s su buveine Maastrichte (Nyderlandai) – akcij?. Negin?ijama, kad šios dvi ?mon?s buvo šeimai priklausan?ios bendrov?s Paveld?jimo mokes?i? kodekso 60a straipsnio 3 dalies prasme. Be to, bendrajam turtui priklaus? 1 110 568 EUR dydžio reikalavimo teis? bendrovei *Jos Vogten Beheer*, atitinkanti šio kodekso 60a straipsnio 1 dalies b punkt?.

9 Taip pat negin?ijama, kad kiekvienoje iš abiej? nagrin?jam? bendrovi? Nyderlanduose ilgiau negu trejus metus iki J. Vogten mirties nenutr?kstamai dirbo daugiau kaip penki darbuotojai. Konkre?iai kalbant, iš Teisingumo Teismui pateiktos bylos medžiagos matyti, kad bendrov?je *Vogten Staal BV* dirbo devyni darbuotojai, o bendrov?je *Jos Vogten Beheer BV* – aštuoniolika.

10 Belgijos mokes?i? institucijos atsisak? leisti Joseph Vogten paveld?tojams pasinaudoti Paveld?jimo mokes?io kodekso 60a straipsnyje nustatytu atleidimu nuo mokes?io, nes nebuvo ?vykdyta viena iš šioje nuostatoje nustatyt? s?lyg?, b?tent bendrovi? *Vogten Staal* ir *Jos Vogten Beheer* darbuotojai dirbo ne Flandrijos regione. Mok?tino paveld?jimo mokes?io suma šiuo atveju yra 839 485,60 EUR.

11 Gav?s Joseph Vogten paveld?toj? ieškin? d?l šio neigiamo sprendimo, *Rechtbank van eerste aanleg te Hasselt*, kadangi jam kilo abejoni? d?l Paveld?jimo mokes?io kodekso 60a straipsnio 5 dalies pirmojoje pastraipoje nustatytos s?lygos suderinamumo su EB sutarties nuostatomis ?sisteigimo laisv?s ir laisvo kapitalo jud?jimo srityje, ir manydamas, jog Teisingumo Teismo praktikoje toks klausimas nebuvo išnagrin?tas, nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir Teisingumo Teismui pateikti tok? prejudicin? klausim?:

„Ar Bendrijos teis?, konkre?iai kalbant, EB 43 ir EB 56 straipsnius reikia aiškinti taip, kad apribojimas, pagr?stas valstyb?s nar?s paveld?jim? reglamentuojan?i? teis?s akt? nuostata, šiuo atveju <...> paveld?jimo mokes?io kodekso <...> 60a straipsniu, pagal kur? paveld?jimo mokestis

netaikomas palik?jo teisi? per?m?jo, t. y. paveld?tojo turimoms šeimai priklausan?ios bendrov?s akcijoms arba reikalavimo teis?ms šios bendrov?s atžvilgiu, jei bendrov?je trejus metus iki palik?jo mirties dirbo bent penki darbuotojai, ta?iau šis atleidimas nuo mokes?io taikomas tik tais atvejais, kai šie darbuotojai dirbo konkre?iame šios valstyb?s nar?s regione (šiuo atveju Flandrijos regione), yra suderinamas su šiais straipsniais?“

D?I prejudicinio klausimo

12 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s klausia, ar EB 43 ir 56 straipsniai draudžia taikyti valstyb?s nar?s nacionalin?s teis?s aktus paveld?jimo mokes?io srityje, pagal kuriuos nuo paveld?jimo mokes?io neatleidžiamos šeimai priklausan?ios bendrov?s, kuriose trejus metus iki palik?jo mirties dirbo bent penki darbuotojai kitoje valstyb?je nar?je, nors šis atleidimas nuo mokes?io taikomas tais atvejais, kai šie darbuotojai dirba šios valstyb?s nar?s regione.

13 Preliminariai reikia pažym?ti, kad pagrindin?je byloje nagrin?jimas mokestis taikomas šeimai priklausan?ioms bendrov?ms, t. y. toms, kuri? mažiausia 50 % akcij? trejus metus iki mirties nenutr?kstamai priklaus? palik?jui ir galb?t jo šeimos nariams – tai suteik? jiems galimyb? daryti tam tikr? ?tak? nagrin?jamos bendrov?s sprendimams bei nustatyti jos veikl?.

14 Vertinant pagrindin?je byloje gin?ijamus teis?s aktus pagrindini? laisvi? poži?riu, reikia pažym?ti, kad Bendrijos pilie?io, gyvenan?io vienoje valstyb?je nar?je ir turin?io daugum? kitoje valstyb?je nar?je ?steigt? bendrov? akcij?, situacijai po gyvenamosios vietos pakeitimo taikomas EB 43 straipsnis (šiuo klausimu žr. 2006 m. rugs?jo 7 d. Sprendimo *N*, C?470/04, Rink. p. I?7409, 28 punkt?).

15 Nusistov?jusioje Teisingumo Teismo praktikoje taip pat nustatyta, kad nors, atsižvelgiant ? EB 43 straipsnio tekst?, jis skirtas užtikrinti naudojim?si priiman?iojoje valstyb?je nar?je tomis pa?iomis teis?mis, kuriomis naudojasi nacionaliniai subjektai, jis taip pat draudžia, kad kilm?s valstyb? nar? savo pilie?iui bei joje gyvenantiems kit? valstybi? nari? pilie?iams ribot? ?sisteigimo laisv? kitoje valstyb?je nar?je (šiuo klausimu žr. 2000 m. balandžio 13 d. Sprendimo *Baars*, C?251/98, Rink. p. I?2787, 28 ir 29 punktus bei juose nurodyt? teismo praktik?).

16 Pagrindin?je byloje gin?ijami teis?s aktai turi didel? poveik? ?sisteigimo laisvei ir pagal Teisingumo Teismo praktik? jiems turi b?ti taikomi tik su šia laisve susijusios Sutarties nuostatos. Darant prielaid?, kad ši nacionalin? priemon?, kaip teigia ieškovai pagrindin?je byloje, turi ribojant? poveik? laisvam kapitalo jud?jimui, toks poveikis yra neišvengiama galimo ?sisteigimo laisv?s apribojimo pasekm? ir jis nepateisina min?t? teis?s akt? nagrin?jimo EB 56–58 straipsni? atžvilgiu (šiuo klausimu žr. 2007 m. kovo 13 d. Sprendimo *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, C?524/04, Rink. p. I?0000, 33 ir 34 punktus ir 2007 m. geguž?s 10 d. Nutarties *A ir B*, C?102/05, Rink. p. I?0000, 26 ir 27 punktus).

17 Kaip Teisingumo Teismas jau nusprend?, valstyb?s nar?s pilietis, spr?sdamas, ar pasiremti Sutartyje ?tvirtinta jud?jimo laisve, gali, be kita ko, pagr?stai atsižvelgti ? mokes?i? teis?s akt? nuostatas paveld?jimo mokes?io srityje (2003 m. gruodžio 11 d. Sprendimo *Barbier*, C?364/01, Rink. p. I?15013, 75 punkt?).

18 Šeimoms priklausan?ioms bendrov?ms kaip atleidimo nuo paveld?jimo mokes?io s?lyg? nustatydami tam tikro skai?iaus darbuotoj? ?darbinim? atitinkamos valstyb?s nar?s regione pastaruosius trejus metus iki palik?jo mirties, pagrindin?je byloje nagrin?jami gin?ijami teis?s aktai tokios ?mon?s savinink? bei po jo mirties paveld?tojus traktuoja skirtingai, atsižvelgiant ? tai, ar ?mon? ?darbina darbuotojus šioje valstyb?je nar?je, ar kitoje valstyb?je nar?je.

19 Pagal Teisingumo Teismo praktiką valstybės narų teisės aktai, kuriuose tvirtinamas skirtingas apmokestinamųjų asmenų traktavimas, atsižvelgiant į bendrovės, kurios akcininkai jie yra, buveinės vietą, iš esmės prieštarauja EB 43 straipsniui (šiuo klausimu žr. minėto sprendimo *Baars* 30 ir 31 punktus). Tas pats pasakytina ir apie valstybės narų teisės aktus, kuriuose tvirtinamas skirtingas apmokestinamųjų asmenų traktavimas, atsižvelgiant į vietą, kur jiems priklausančioje bendrovėje per tam tikrą laikotarpį dirbo tam tikras skaičius darbuotojų.

20 Iš tikrųjų iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad įsisteigimo laisvės srityje vienodo požiūrio taisyklės draudžia ne tik atvirą diskriminaciją dėl pilietybės arba buveinės vietos, kiek tai susiję su bendrovėmis, bet ir visas paslėptas diskriminacijos formas, kuriomis, pritaikius kitus atskyrimo kriterijus, pasiekiamas toks pats rezultatas (2000 m. rugsėjo 19 d. Sprendimo *Vokietija prieš Komisiją*, C-156/98, Rink. p. I-6857, 83 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

21 Pagrindinėje byloje nagrinėjami teisės aktai nustato minėtos lengvatos, susijusios su tam tikro skaičiaus darbuotojų įdarbinimu tam tikru laikotarpiu šioje teritorijoje, suteikimo sąlygą, kuri neginijamai lengvai gali vykdėti minėtoje valstybėje narėje įsteigta bendrovė.

22 Todėl šie teisės aktai, suteikdami mokesčių lengvatą, netiesiogiai diskriminuoja apmokestinamuosius asmenis atsižvelgiant į vietą, kurioje per tam tikrą laikotarpį dirbo tam tikras skaičius darbuotojų, ir ši diskriminacija gali pažeisti šio apmokestinamųjų asmenų naudojimąsi įsisteigimo laisve.

23 Priešingai nei teigia Belgijos vyriausybė, negalima atmesti tokio diskriminuojančio traktavimo vien dėl to, kad nagrinėjami teisės aktai yra paremti ne monosistigimu atitinkamos valstybės narės teritorijoje, bet tik tam tikro skaičiaus darbuotojų įdarbinimu šioje valstybėje narėje, suteikiant monoms, turinčioms buveinę kitoje valstybėje narėje, teisę pasinaudoti nagrinėjama mokesčių lengvata, jei jos darbina reikalaujamą skaičių darbuotojų šioje pirmoje valstybėje narėje.

24 Toks įsisteigimo laisvės ribojimas neleistinas, išskyrus, jeigu juo siekiama Sutarties atitinkamą teisėtą tikslą ir jis grindžiamas viršesniu bendrojo interesu. Tačiau net ir tokiu atveju reikia, kad ši priemonė būtų tinkama nagrinėjamam tikslui įgyvendinti ir neviršytų to, kas būtina jį pasiekti (žr., be kita ko, 2005 m. gruodžio 13 d. Sprendimo *Marks & Spencer*, C-446/03, Rink. p. I-10837, 35 punktą; 2006 m. rugsėjo 12 d. Sprendimo *Cadbury Schweppes ir Cadbury Schweppes Overseas*, C-196/04, Rink. p. I-7995, 47 punktą bei 2007 m. kovo 29 d. Sprendimo *Rewe Zentralfinanz*, C-347/04, Rink. p. I-0000, 37 punktą).

25 Siekdama pateisinti nagrinėjamus teisės aktus, Belgijos vyriausybė nurodo argumentus, susijusius su mažų ir vidutiniųmonių išlikimu rinkoje ir darbo vietų jose išsaugojimu, paveldint šioje valstybėje narėje, bei su mokesčių kontrolės veiksmingumo reikalavimais.

26 Negalima atmesti to, kad šie argumentai, visų pirma susiję su mažų ir vidutiniųmonių išlikimu rinkoje ir darbo vietų jose išsaugojimu, atitinkamomis aplinkybėmis ir esant tam tikroms sąlygoms gali priimtinaai pateisinti nacionalinės teisės aktus, nustatančius mokesčių lengvatas fiziniams ir juridiniams asmenims.

27 Kalbant apie Belgijos vyriausybės pateiktus argumentus, reikia pažymėti, kad ji negalėjo rodyti būtinybės taikyti atleidimo nuo pagrindinėje byloje nagrinėjimo mokesčių tik vadinamosiems „šeimoms priklausančioms“ monoms, kuriose yra apibrėžtas skaičius darbo vietų atitinkamos valstybės narės teritorijoje. Iš tiesų šioje byloje, atsižvelgiant į tikslą išvengti, kad paveldėjimui taikomas mokestis nesužlugdytų tolesnės šeimos priklausančiųmonių veiklos, taigi – ir jose esančių darbo vietų, monas, turinčios buveinę kitoje valstybėje narėje, yra

panašioje padėtyje kaip ir pirmojoje valstybėje narėje steigtos monės.

28 Be to, kalbant apie šios vyriausybės argumentą, jog būtina apsaugoti mokesčių kontrolės veiksmingumą, nes 1977 m. gruodžio 19 d. Tarybos direktyva dėl valstybių narių kompetentingų institucijų tarpusavio pagalbos tiesioginio apmokestinimo srityje (OL L 336, p. 15) netaikoma paveldėjimo mokesčių, pakanka pažymėti, kad ši problema negali pateisinti kategoriško atsisakymo suteikti nagrinėjamas mokesčių lengvatas, nes mokesčių institucijos gali pačių suinteresuotų apmokestinamųjų asmenų paprašyti pateikti, jų manymu, reikalingus rodymus, kad būtų užtikrinta, jog nagrinėjamos mokesčių lengvatos būtų teikiamos tik tais atvejais, kai darbo vietos atitinka nacionalinėje teisėje nustatytus reikalavimus (šiuo klausimu žr. 2007 m. spalio 11 d. Sprendimo *Elisa*, C-451/05, Rink. p. I-0000, 98 punktą).

29 Taigi pateiktą klausimą reikia atsakyti, kad, nesant tinkamo pateisinimo, EB 43 straipsnis draudžia taikyti valstybės narės mokesčių teisės aktus paveldėjimo mokesčio srityje, kurie neleidžia atleisti nuo šio mokesčio šeimoms priklausančių bendrovių, kur per trejų metų laikotarpį iki palikėjo mirties dirbo mažiausia penki darbuotojai kitoje valstybėje narėje, nors jie ir taiko šį atleidimą nuo mokesčio, jei darbuotojai darbinami pirmosios valstybės narės regione.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

30 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (ketvirtoji kolegija) nusprendžia:

Nesant tinkamo pateisinimo, EB 43 straipsnis draudžia taikyti valstybės narės mokesčių teisės aktus paveldėjimo mokesčio srityje, kurie neleidžia atleisti nuo šio mokesčio šeimoms priklausančių bendrovių, kur per trejų metų laikotarpį iki palikėjo mirties dirbo mažiausia penki darbuotojai kitoje valstybėje narėje, nors jie ir taiko šį atleidimą nuo mokesčio, jei darbuotojai darbinami pirmosios valstybės narės regione.

Parašai.

* Proceso kalba: olandų.