

Vec C-464/05

Maria Geurts a Dennis Vogten

proti

Administratie van de BTW, registratie en domeinen, Belgicko

(návrh na začatie prejudiciálneho konania podaný

Rechtbank van eerste aanleg te Hasselt)

„články 43 ES a 56 ES – Vnútroštátna daňová právna úprava – Dedičské dane – Rodinná spoločnosť – Oslobodenie od dane – Podmienky – Zamestnanie určitého počtu pracovníkov v určitom regióne členského štátu“

Abstrakt rozsudku

1. *Voľný pohyb osôb – Sloboda usadiť sa – Ustanovenia Zmluvy – Pôsobnosť*

(články 43 ES, 56 ES až 58 ES)

2. *Voľný pohyb osôb – Sloboda usadiť sa – Daňová právna úprava*

(článok 43 ES)

1. Právna úprava v oblasti dedičských daní, ktorá ako podmienku oslobodenia rodinných podnikov od dane ukladá zamestnanie určitého počtu pracovníkov v regióne dotknutého členského štátu, sa podstatným spôsobom dotýka slobody usadiť sa a spadá do pôsobnosti článku 43 ES. Za predpokladu, že takéto vnútroštátne opatrenie by malo obmedzujúce účinky na voľný pohyb kapitálu, takéto účinky by bolo potrebné považovať za nevyhnutný dôsledok prípadného obmedzenia slobody usadiť sa a neodôvodňovali by preskúmanie uvedeného opatrenia vo vzťahu k článkom 56 ES až 58 ES.

(pozri body 12, 16, 18)

2. V prípade neexistencie platného odôvodnenia odporuje článku 43 ES taká právna úprava určitého členského štátu v oblasti dedičských daní, ktorá vylučuje z oslobodenia od týchto daní stanoveného pre rodinné podniky tie podniky, ktoré počas troch rokov predchádzajúcich dňu úmrtia porušteľa zamestnávali aspoň piatich pracovníkov v inom členskom štáte, hoci takéto oslobodenie priznáva v prípade, ak takíto pracovníci boli zamestnaní v regióne prvého členského štátu.

Takáto právna úprava je totiž v zásade v rozpore s článkom 43 ES, pretože vytvára nerovnosť zaobchádzania medzi daňovníkmi v závislosti od miesta, kde spoločnosť, ktorú títo daňovníci vlastní, zamestnáva počas určitého obdobia určitý počet pracovníkov. Takto totiž zavádza medzi daňovníkmi nepriamu diskrimináciu v závislosti od miesta zamestnania určitého počtu pracovníkov počas určitého obdobia, pričom táto podmienka môže byť nesporne jednoduchšie splnená spoločnosťou so sídlom v dotknutom členskom štáte.

Takúto právnu úpravu nemožno odôvodniť tvrdeniami týkajúcimi sa prežitia malých a stredných

podnikov a zachovania zamestnania v nich, pretože rodinné podniky so sídlom v inom členskom štáte sa vo vzťahu k cieľu zamedziť, aby daňové bremeno na dedičstvá neohrozilo pokračovanie rodinných podnikov, a teda aj nimi vytváraných pracovných pomerov, nachádzajú v porovnateľnej situácii ako rodinné podniky so sídlom v prvom uvedenom členskom štáte.

Spornú právnu úpravu navyše nemožno odôvodniť ani nevyhnutnosťou ochrany účinnosti daňových kontrol, keďže daňové orgány môžu vyžadovať od dotknutých daňovníkov poskytnutie dôkazov, ktoré považujú za nevyhnutné, aby v plnom rozsahu zaručili, že uvedené zvýhodnenie sa poskytne len v prípade, že dotknuté pracovné pomery spĺňajú kritériá stanovené vnútroštátnym právom.

(pozri body 19, 21, 22, 27 – 29 a výrok)

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (štvrtá komora)

z 25. októbra 2007 (*)

„Články 43 ES a 56 ES – Vnútroštátna daňová právna úprava – Dedičské dane – Rodinná spoločnosť – Oslobodenie od dane – Podmienky – Zamestnanie určitých počtu pracovníkov v určitom regióne členského štátu“

Vo veci C-464/05,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný rozhodnutím Rechtbank van eerste aanleg te Hasselt (Belgicko) z 21. decembra 2005 a doručený Súdnemu dvoru 27. decembra 2005, ktorý súvisí s konaním:

Maria Geurts,

Dennis Vogten

proti

Administratie van de BTW, registratie en domeinen,

Belgicku,

SÚDNY DVOR (štvrtá komora),

v zložení: predseda štvrtej komory K. Lenaerts, sudcovia R. Silva de Lapuerta, E. Juhász (spravodajca), J. Malenovský a T. von Danwitz,

generálna advokátka: J. Kokott,

tajomník: M. Ferreira, hlavná referentka,

so zreteňom na písomnú časť konania a po pojednávaní zo 7. decembra 2006,

so zreteňom na pripomienky, ktoré predložili:

- M. Geurts a D. Vogten, v zastúpení: A. van Zantbeek, A. Nijs a A. Verbeke, advocaten,
- belgická vláda, v zastúpení: M. Wimmer a L. Van den Broeck, splnomocnení zástupcovia, za právnej pomoci R. Deblauwe, C. Docclo a N. Labeeuw, advocaten,
- Komisia Európskych spoločností, v zastúpení: R. Lyal a A. Weimar, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 15. februára 2007,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článkov 43 ES a 56 ES týkajúcich sa slobody usadiť sa a voľného pohybu kapitálu.

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi M. Geurts a D. Vogten ako dedičmi J. Vogten a Administratie van de BTW, registratie en domeinen (daňová správa pre DPH, ďalej len „belgické daňové orgány“) vo veci zamietnutia belgických daňových orgánov oslobodiť ich od dedičskej dane.

Právny rámec

Vnútroštátna právna úprava

3 V zmysle článku 3 belgickej ústavy sa Belgicko skladá z troch regiónov: Valónskeho regiónu, Flámskeho regiónu a Bruselského regiónu.

4 Podľa článku 3 prvého odseku bodu 4 osobitného zákona o financovaní obcí a regiónov zo 16. januára 1989 (*Moniteur belge* zo 17. januára 1989, s. 850), zmeneného a doplneného osobitným zákonom o refinancovaní obcí a rozšírení daňových právomocí regiónov z 13. júla 2001 (*Moniteur belge* z 3. augusta 2001, s. 26646), sa dedičské dane obyvateľov Belgického kráľovstva považujú za regionálne dane. Podľa článku 4 ods. 2 tohto osobitného zákona zo 16. januára 1989 majú regióny právomoc stanoviť daňovú sadzbu a možnosti oslobodenia od dedičskej dane.

5 Článok 1 bod 1 zákonníka dedičských daní ustanovený kráľovským nariadením č. 308 z 31. marca 1936 (*Moniteur belge* zo 7. apríla 1936, s. 2403), potvrdený zákonom zo 4. mája 1936 (*Moniteur belge* zo 7. mája 1936, s. 3426, ďalej len „zákoník dedičských daní“) stanovuje, že dedičská daň sa platí z hodnoty všetkého, čo v dedičskom konaní nadobudnú dedičia po odpočítaní dlhov po poružiteli.

6 Článok 60a tohto zákonníka v znení uplatňujúcom sa na dedičské konania vo Flámskom regióne vložený dekrétom Flámskeho parlamentu obsahujúcim rôzne sprievodné opatrenia k rozpočtu v roku 1997 (decreet houdende bepalingen tot begeleiding van de begroting 1997) z 20. decembra 1996 (*Moniteur belge* z 31. decembra 1996, s. 32555), zmeneným a doplneným dekrétom Flámskeho parlamentu obsahujúcim rôzne sprievodné opatrenia k rozpočtu v roku 1997 (decreet houdende bepalingen tot begeleiding van de begroting 2000) z 22. decembra 1999 (*Moniteur belge* z 30. decembra 1999, s. 50232), stanovuje:

„§ 1 Na rozdiel od článkov 48 a 48/2 je od dedičskej dane oslobodená istá hodnota:

- a) aktív investovaných poruťiteľom alebo jeho manželkou v rámci podnikania do rodinného podniku, a
- b) akcie rodinnej spoločnosti alebo pohľadávky voči takejto spoločnosti pod podmienkou, že najmenej 50 % podniku alebo akcií spoločnosti bez prerušenia patrilo počas troch rokov predchádzajúcich úmrtiu poruťiteľovi a/alebo jeho manželovi a že tieto akcie alebo pohľadávky boli bez vyzvania uvedené v daňovom priznaní dedičskej dane.

...

§ 2. Rodinným podnikom sa rozumie priemyselný, obchodný, remeselný alebo poľnohospodársky podnik alebo slobodné povolanie, ktorý bol prevádzkovaný alebo vykonávaný osobne poruťiteľom a/alebo jeho manželom samostatne alebo v spolupráci s inými osobami.

§ 3. Rodinnou spoločnosťou sa rozumie spoločnosť so sídlom skutočného centra riadenia v členskom štáte Európskej únie, ktorá:

- buď samotná spĺňa podmienky § 1, 5 a 8,
- alebo vlastní akcie a prípadne pohľadávky voči dcérskym spoločnostiam, ktoré spĺňajú tieto podmienky.

...

§ 5. Oslobodenie sa prizná len pod podmienkou, že táto spoločnosť zamestnávala najmenej 5 pracovníkov – vyjadrené jednotkovým počtom pracovných pomerov na plný pracovný úväzok – vo Flámskom regióne počas troch rokov predchádzajúcich úmrtiu.

Na rozdiel od prvého odseku sa oslobodenie uplatňuje vo výške 20 %, 40 %, 60 % alebo 80 % istej hodnoty definovanej v § 9, ak podnik alebo spoločnosť zamestnávali 1, 2, 3 alebo 4 pracovníkov – vyjadrené jednotkovým počtom pracovných pomerov na plný pracovný úväzok – vo Flámskom regióne počas troch rokov predchádzajúcich úmrtiu. Oslobodenie možno dosiahnuť a zachovať len v prípade, že akcie alebo pohľadávky ostanú vo vlastníctve dedičov, ktorým bolo zníženie priznané, počas 5 rokov po úmrtí. ...

Počet zamestnaných pracovníkov sa stanoví na základe vyhlásení požadovaných v rámci právnej úpravy sociálnych vecí. ...

Oslobodenie sa zachová len vtedy, ak sa počet pracovníkov zamestnaných vo Flámskom regióne – vyjadrené jednotkovým počtom pracovných pomerov na plný pracovný úväzok – každý rok zachová na tej istej úrovni počas prvých piatich rokov nasledujúcich po úmrtí. ...

...

§ 8. Podnik alebo spoločnosť sa môžu uchádzať o oslobodenie len v prípade, že počas troch rokov pred a piatich rokov po úmrtí a v súlade s ustanoveniami kráľovského dekrétu z 8. októbra 1976 o ročných účtovných závierkach podnikov vyhotovovali ročné účtovné závierky, ktoré sa používali ako podklady pre daňové priznanie dane z príjmov.

Podniky alebo spoločnosti, ktoré nemajú sídlo na území Flámskeho regiónu musia vyhotovovať ročné účtovné závierky v súlade s relevantnou právnou úpravou uplatňujúcou sa v mieste ich

sídla.

...

§ 10. Pod sankciou neplatnosti podlieha uplatnenie ?lánku 60a dodržaniu týchto podmienok:

1. v da?ovom priznaní sa formálne požiada o uplatnenie ?lánku 60a;
2. k da?ovému priznaniu sa priloží potvrdenie vydané Flámskym regiónom, ktoré osved?uje, že podmienky stanovené v tomto ?lánku v oblasti zamestnania a kapitálovej ú?asti sú splnené.

...

§ 11. Dedi?ia, ktorí chcú, aby sa na nich uplatnili ustanovenia ?lánku 60a, zašlú flámskej vláde doporu?eným listom žiados? o získanie osved?enia uvedeného v § 10.

...“

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

7 Z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že M. Geurts a D. Vogten sú vdova a syn po J. Vogten, holandskom štátnom príslušníkovi narodenom 25. júna 1959 v Holandsku, ktorý zomrel 6. januára 2003. V ?ase svojho úmrtia a po?as najmenej piatich predchádzajúcich rokov mal J. Vogten bydlisko vo Flámskom regióne. Nie je sporné, že jeho da?ový domicil sa nachádzal na území tohto regiónu a že ?lánok 60a zákonníka dedičských daní sa z tohto dôvodu uplat?uje na dedičstvo po ?om.

8 Spoločný majetok pána J. Vogten a jeho manželky zah?al okrem iného 100 % obchodný podiel Jos Vogten Beheer BV a Vogten Staal BV, spoločností podľa holandského práva so sídlom v Maastrichte (Holandsko). Nie je sporné, že tieto dva podniky boli rodinnými spoločnosťami v zmysle ?lánku 60a ods. 3 zákonníka dedičských daní. Medzi aktíva spoločného majetku patrila tiež poh?ádávka v zmysle ?lánku 60a ods. 1 písm. b) tohto zákonníka vo výške 1 110 568 eur vo?i spoločnosti Jos Vogten Beheer.

9 Taktiež je nesporné, že viac ako tri roky pred úmrtím pána J. Vogten každá z dotknutých spoločností v Holandsku nepretržite zamestnávala viac ako päť zamestnancov. Presnejšie zo spisu predloženého Súdneho dvoru vyplýva, že Vogten Staal BV zamestnával deväť pracovníkov a Jos Vogten Beheer BV osemnásť pracovníkov.

10 Belgické da?ové orgány odmietli oslobodiť dedičov J. Vogten od dedičskej dane podľa ?lánku 60a zákonníka dedičských daní z dôvodu, že jedna z podmienok stanovených v tomto ustanovení nebola splnená, a síce, že pracovníci spoločnosti Vogten Staal a Jos Vogten Beheer neboli zamestnaní vo Flámskom regióne. Výška dlžnej dedičskej dane predstavuje v súčasnosti 839 485,60 eur.

11 Ke?že Rechtbank van eerste aanleg te Hasselt, ktorému bola predložená žaloba podaná proti tomuto zamietanému rozhodnutiu dedičmi Josepha Vogten, mal pochybnosti o zlu?iteľnosti podmienky uvedenej v ?lánku 60a ods. 5 prvý pododsek zákonníka dedičských daní s ustanoveniami Zmluvy ES v oblasti práva usadiť sa a vo?ného pohybu kapitálu a ke?že sa domnieval, že odpove? na vzniknutú otázku nevyplýva z judikatúry Súdneho dvora, rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Je potrebné vykladať právo Spoločenstva, najmä ?lánky 43 ES a 56 ES v tom zmysle, že za zlu?iteľné s týmito ?lámkami je potrebné považovať obmedzenie vyplývajúce z ustanovenia

právnej úpravy určitého flámskeho štátu v oblasti dedičského práva, v tomto prípade z článku 60a... zákonníka dedičských daní..., podľa ktorého sú podiely na rodinnej spoločnosti alebo pohľadávky voči takejto spoločnosti pre právnych nástupcov porušené, teda dedičov, oslobodené od dedičskej dane pod podmienkou, že spoločnosť v priebehu troch rokov, ktoré predchádzali úmrtiu, zamestnávala aspoň päť pracovníkov, pričom sa však toto oslobodenie obmedzuje len na prípad, že [títo] pracovníci boli zamestnaní v určitom regióne príslušného flámskeho štátu (v tomto prípade Flámskom regióne)?“

O prejudiciálnej otázke

12 Svojou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či článkom 43 ES a 56 ES odporuje taká právna úprava určitého flámskeho štátu v oblasti dedičských daní, ktorá vylučuje z oslobodenia od týchto daní stanoveného pre rodinné podniky tie podniky, ktoré počas troch rokov predchádzajúcich dňu úmrtia porušené a zamestnávali aspoň piatich pracovníkov v inom flámskom štáte, hoci takéto oslobodenie priznáva v prípade, ak takíto pracovníci boli zamestnaní v regióne prvého uvedeného flámskeho štátu.

13 Na úvod je potrebné zdôrazniť, že sporné oslobodenie sa uplatňuje na rodinné spoločnosti, teda na tie spoločnosti, v ktorých počas troch rokov pred úmrtím vlastnil porušený, prípadne spolu s členmi blízkej rodiny, podiel vo výške najmenej 50 % základného imania, čo im poskytovalo istý vplyv na rozhodnutia dotknutej spoločnosti a umožňovalo im určiť jej činnosť.

14 Na účely posúdenia právnej úpravy spornej vo veci samej vo vzťahu k základným slobodám je potrebné zdôrazniť, že situácia štátneho príslušníka Spoločenstva, ktorý od zmeny svojho bydliska býval v jednom flámskom štáte a vlastnil väčšinu obchodných podielov v spoločnostiach so sídlom v inom flámskom štáte patrí od zmeny bydliska do pôsobnosti článku 43 ES (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 7. septembra 2006, N, C-470/04, Zb. s. I-7409, bod 28).

15 Hoci je podľa ustálenej judikatúry cieľom článku 43 ES v zmysle jeho znenia zabezpečiť výhody vnútroštátneho zaobchádzania v hostiteľskom flámskom štáte, taktiež odporuje tomu, aby flámsky štát pôvodu bránil niektorému zo svojich štátnych príslušníkov alebo štátnym príslušníkom iných flámskych štátov s bydliskom na jeho území v usadení sa v inom flámskom štáte (pozri v tomto zmysle rozsudok z 13. apríla 2000, Baars, C-251/98, Zb. s. I-2787, body 28 a 29, ako aj citovanú judikatúru).

16 Sporná právna úprava sa podstatným spôsobom dotýka slobody usadiť sa a spadá v súlade s judikatúrou Súdneho dvora do výlučnej pôsobnosti ustanovení zmluvy týkajúcich sa tejto slobody. Za predpokladu, že takéto vnútroštátne opatrenie by malo, tak ako to tvrdia žalobcovia vo veci samej, obmedzujúce účinky na voľný pohyb kapitálu, takéto účinky by bolo potrebné považovať za nevyhnutný dôsledok prípadného obmedzenia slobody usadiť sa a neodôvodňovali by preskúmanie uvedeného opatrenia vo vzťahu k článkom 56 ES až 58 ES (pozri v tomto zmysle rozsudok z 13. marca 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04, Zb. s. I-2107, body 33 a 34, ako aj uznesenie z 10. mája 2007, A a B, C-102/05, Zb. s. I-3871, body 26 a 27).

17 Účinky danej právnej úpravy v oblasti dedičského práva patria, ako už Súdny dvor rozhodol, medzi okolnosti, ktoré by štátny príslušník flámskeho štátu mohol zohľadniť pri rozhodnutí či využije alebo nevyužije slobodu pohybu upravenú zmluvou (rozsudok z 11. decembra 2003, Barbier, C-364/01, Zb. s. I-15013, bod 75).

18 Tým, že sa podmienkou oslobodenia rodinných podnikov od dedičskej dane stanovilo zamestnanie určitého počtu pracovníkov v regióne dotknutého flámskeho štátu počas troch rokov predchádzajúcich dňu úmrtia porušené a, zaobchádza právna úprava, ktorá je spornou vo veci

samej, s vlastníkom takéhoto podniku a po jeho úmrtí aj s jeho dedičmi odlišne podľa toho, či tento podnik zamestnáva pracovníkov v tomto členskom štáte alebo v inom členskom štáte.

19 Podľa judikatúry Súdneho dvora právna úprava členského štátu, ktorá medzi daňovníkmi zachováva nerovnosť zaobchádzania v závislosti od sídla spoločnosti, ktorej sú títo daňovníci akcionármi, je v zásade v rozpore s článkom 43 ES (pozri v tomto zmysle rozsudok Baars, už citovaný, body 30 a 31). To isté platí aj pre právnu úpravu členského štátu, ktorá vytvára nerovnosť zaobchádzania medzi daňovníkmi v závislosti od miesta, kde spoločnosť, ktorú títo daňovníci vlastní, zamestnáva počas určitého obdobia určitého počtu pracovníkov.

20 Z judikatúry Súdneho dvora totiž vyplýva, že predpisy rovnosti zaobchádzania zakazujú v oblasti slobody usadiť sa nie len zjavnú diskrimináciu založenú na štátnej príslušnosti alebo v súvislosti so spoločnosťami na mieste sídla, ale aj všetky skryté formy diskriminácie, ktoré pri uplatnení ďalších rozlišovacích kritérií v skutočnosti vedú k tomu istému výsledku (rozsudok z 19. septembra 2000, Nemecko/Komisia, C-156/98, Zb. s. I-6857, bod 83, a citovaná judikatúra).

21 Právna úprava, ktorá je spornou vo veci samej, ukladá ako podmienku uvedeného zvýhodnenia, ktoré stanovuje, zamestnanie určitého počtu pracovníkov počas určitého obdobia na území určitého regiónu dotknutého členského štátu, teda podmienku, ktorá nesporne môže byť jednoduchšie splnená spoločnosťou so sídlom v uvedenom členskom štáte.

22 V dôsledku toho táto právna úprava v súvislosti s poskytnutím daňového zvýhodnenia zavádza medzi daňovníkmi nepriamu diskrimináciu v závislosti od miesta zamestnania určitého počtu pracovníkov počas určitého obdobia, ktorá by mohla brániť tomu, aby títo daňovníci využili slobodu usadiť sa.

23 Na rozdiel od toho, čo tvrdí belgická vláda, nemožno vylúčiť existenciu takéhoto diskriminačného zaobchádzania len na základe skutočnosti, že predmetná právna úprava nevyžaduje, aby sa podnik usadil na území dotknutého členského štátu, ale len aby došlo k zamestnaniu určitého počtu pracovníkov v tomto členskom štáte, pričom podniky, ktoré majú sídlo v inom členskom štáte, môžu mať prospech z dotknutej daňovej výhody, len ak zamestnávali požadovaný počet pracovníkov v prvom uvedenom členskom štáte.

24 Takéto zaobchádzanie možno pripustiť len v prípade, ak sleduje legitímny cieľ zlučiteľný so Zmluvou, alebo je rozumne odôvodnené naliehavými dôvodmi všeobecného záujmu. Okrem toho by uvedené zaobchádzanie muselo za takéhoto predpokladu zabezpečiť uskutočnenie daného cieľa a nesmeli by prekročiť hranicu nevyhnutnú na jeho dosiahnutie (pozri najmä rozsudky z 13. decembra 2005, Marks & Spencer, C-446/03, Zb. s. I-10837, bod 35; z 12. septembra 2006, Cadbury Schweppes et Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, Zb. s. I-7995, bod 47, ako aj z 29. marca 2007, Rewe Zentralfinanz, C-347/04, Zb. s. I-2647, bod 37).

25 Belgická vláda na účely odôvodnenia právnej úpravy spornej vo veci samej uvádza tvrdenia týkajúce sa prežitia malých a stredných podnikov a zachovania zamestnania v nich v prípade dedenia v tomto členskom štáte, ako aj požiadavky týkajúce sa účinnosti daňových kontrol.

26 Nemožno vylúčiť, že takéto tvrdenia, najmä tie, ktoré sa týkajú prežitia malých a stredných podnikov a zachovania zamestnania v nich by za určitých okolností a podmienok mohli predstavovať prijateľné odôvodnenie existencie právnej úpravy stanovujúcej daňové zvýhodnenie v prospech fyzických alebo právnických osôb.

27 V súvislosti s týmito tvrdeniami uvedenými belgickou vládou je potrebné uviesť, že tejto vláde sa nepodarilo preukázať nevyhnutnosť obmedziť dotknuté oslobodenie len pre takzvané „rodinné“ podniky, ktoré zachovávajú stanovený počet pracovných pomerov na území dotknutého

ľlenského štátu. V prejednávanej veci sa totiž rodinné podniky so sídlom v inom ľlenskom štáte vo vzťahu k cieľu zamedziť, aby daňové bremeno na dedičstvá neohrozilo pokračovanie rodinných podnikov, a teda aj nimi vytváraných pracovných pomerov, nachádzajú v porovnateľnej situácii ako rodinné podniky so sídlom v prvom uvedenom ľlenskom štáte.

28 Okrem toho v súvislosti s tvrdením založeným podľa tejto vlády na nevyhnutnosti ochrany účinnosti daňových kontrol z dôvodu, že sa smernica Rady 77/799/EHS z 19. decembra 1977 o vzájomnej pomoci príslušných úradov ľlenských štátov v oblasti priamych daní (Ú. v. ES L 336, s. 15; Mim. vyd. 09/001, s. 63) neuplatňuje na dedičské dane, stačí uviesť, že táto skutočnosť neodôvodňuje kategorické odmietnutie poskytnutia dotknutých daňových výhod, pretože daňové orgány by samé mohli vyžadovať od dotknutých daňovníkov poskytnutie dôkazov, ktoré považujú za nevyhnutné, aby v plnom rozsahu zaručili, že uvedené zvýhodnenie sa poskytne len v prípade, že dotknuté pracovné pomery spĺňajú kritériá stanovené vnútroštátnym právom (pozri v tomto zmysle rozsudok z 11. októbra 2007, Elisa, C-451/05, Zb. s. I-8251, bod 98).

29 Na položenú otázku je preto potrebné odpovedať v tom zmysle, že v prípade neexistencie uspokojivého odôvodnenia odporuje ľlánku 43 ES taká právna úprava určitého ľlenského štátu v oblasti dedičských daní, ktorá vylučuje z oslobodenia od týchto daní stanoveného pre rodinné podniky tie podniky, ktoré počas troch rokov predchádzajúcich dňu úmrtia poručená zamestnávali aspoň piatich pracovníkov v inom ľlenskom štáte, hoci takéto oslobodenie priznáva v prípade, ak takíto pracovníci boli zamestnaní v regióne prvého uvedeného ľlenského štátu.

O trovách

30 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdny dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (štvrtá komora) rozhodol takto:

V prípade neexistencie uspokojivého odôvodnenia odporuje ľlánku 43 ES taká právna úprava určitého ľlenského štátu v oblasti dedičských daní, ktorá vylučuje z oslobodenia od týchto daní stanoveného pre rodinné podniky tie podniky, ktoré počas troch rokov predchádzajúcich dňu úmrtia poručená zamestnávali aspoň piatich pracovníkov v inom ľlenskom štáte, hoci takéto oslobodenie priznáva v prípade, ak takíto pracovníci boli zamestnaní v regióne prvého uvedeného ľlenského štátu.

Podpisy

* Jazyk konania: holandčina.