Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (druhá komora)

z 30. júna 2016*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania — Dane — Voľný pohyb kapitálu — Daň z dedičstva — Právna úprava členského štátu stanovujúca zníženie dane z dedičstva uplatniteľné na pozostalosť, ktorej súčasťou je majetok, ktorý už bol predmetom dedičstva, z ktorého bola v tomto členskom štáte zaplatená takáto daň — Obmedzenie — Odôvodnenie — Koherencia daňového systému“

Vo veci C-123/15,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Bundesfinanzhof (Spolkový finančný súd, Nemecko) z 20. januára 2015 a doručený Súdnemu dvoru 12. marca 2015, ktorý súvisí s konaním:

Max-Heinz Feilen

proti

Finanzamt Fulda,

SÚDNY DVOR (druhá komora),

v zložení: predseda druhej komory M. Ilešič, sudcovia C. Toader, A. Rosas, A. Prechal a E. Jarašiūnas (spravodajca),

generálny advokát: M. Wathelet,

tajomník: I. Illéssy, referent,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 27. januára 2016,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— M.-H. Feilen, v zastúpení: P. Thouet, Rechtsanwalt,

— nemecká vláda, v zastúpení: T. Henze, splnomocnený zástupca,

— španielska vláda, v zastúpení: A. Rubio González, splnomocnený zástupca,

— vláda Spojeného kráľovstva, v zastúpení: S. Sutton a M. Holt, splnomocnení zástupcovia, za právnej pomoci R. Hill, barrister,

— Európska komisia, v zastúpení: M. Wasmeier a W. Roels, splnomocnení zástupcovia,

* Jazyk konania: nemčina.

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 17. marca 2016,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 63 ods. 1 a článku 65 ZFEÚ.

2 Tento návrh bol podaný v rámci konania, ktorého účastníkmi sú pán Max-Heinz Feilen a Finanzamt Fulda (Daňový úrad vo Fulde, Nemecko), týkajúceho sa toho, že daný úrad zamietol žiadosť pána Feilena o zníženie dane z dedičstva uplatniteľnej na dedičstvo po jeho matke.

Právny rámec

3 Ustanovenie § 1 ods. 1 bodu 1 Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (nemecký zákon o dani z dedičstva a darovania, ďalej len „ErbStG“) v znení uplatniteľnom na zdaňovacie obdobie 2007 stanovuje, že dedičstvá podliehajú dani z dedičstva.

4 Podľa § 2 ods. 1 bodov 1 až 3 ErbStG:

„Daňová povinnosť vzniká:

(1) V prípadoch uvedených v § 1 ods. 1 bodoch 1 až 3 na celý majetok, pokiaľ je poručiteľ v čase svojej smrti… alebo nadobúdateľ v čase vzniku daňovej povinnosti rezidentom. Za rezidentov sa považujú:
a) fyzické osoby, ktoré majú bydlisko alebo zvyčajné bydlisko v tuzemsku,

…

(3) Vo všetkých ostatných prípadoch pripadnutia majetku, ktorý pozostáva z vnútroštátneho majetku v zmysle § 121 Bewertungsgesetz [(zákon o ohodnocovaní)]. …“

5 § 15 ErbStG, ktorý definuje daňové triedy, vo svojom odseku 1 stanovuje:

„Na základe osobného vzťahu nadobúdateľa k poručiteľovi alebo darcovi sa rozlišujú tieto tri daňové triedy:

Daňová trieda I:

(1) manžel a registrovaný partner,

(2) deti a nevlastné deti,

(3) potomkovia detí a nevlastných detí uvedených v bode 2,

(4) predkovia, na účely dedičstva;

…“

6 Pokiaľ ide o zníženie dane z dedičstva, § 27 ErbStG obsahuje tieto ustanovenia:

„1. Keď osobám daňovej triedy I pripadne z dôvodu smrti majetok, ktorý v priebehu posledných desiatich rokov pred nadobudnutím už nadobudli osoby z tejto daňovej triedy a ktorý podliehal zdaneniu podľa tohto zákona, výška dane vzťahujúca sa na tento majetok sa zníži takto, pokiaľ odsek 3 neustanovuje inak:

o… %	ak doba medzi oboma okamihmi vzniku daňovej povinnosti:
50	netrvá viac ako 1 rok
45	trvá viac ako 1 rok, ale menej ako 2 roky
40	trvá viac ako 2 roky, ale menej ako 3 roky
35	trvá viac ako 3 roky, ale menej ako 4 roky
30	trvá viac ako 4 roky, ale menej ako 5 rokov
25	trvá viac ako 5 rokov, ale menej ako 6 rokov
20	trvá viac ako 6 rokov, ale menej ako 8 rokov
10	trvá viac ako 8 rokov, ale menej ako 10 rokov

…

3. Zníženie dane podľa prvého odseku nesmie byť vyššie ako suma, ktorá vznikne uplatnením percentuálnych sadzieb uvedených v prvom odseku na daň, ktorú predchádzajúci nadobúdateľ zaplatil za nadobudnutie toho istého majetku.“

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

7 Pán Feilen, ktorý má bydlisko v Nemecku, je jediným dedičom po svojej matke, ktorá zomrela v roku 2007 v tom istom členskom štáte, kde sa nachádzalo miesto jej posledného bydliska. Pozostalosť matky bola predovšetkým tvorená podielom na pozostalosti jej dcéry, ktorá zomrela v roku 2004 v Rakúsku, kde mala do smrti svojej dcéry bydlisko aj matka. Keďže rozdelenie dedičstva po dcére sa uskutočnilo v Rakúsku až po smrti matky, daň z dedičstva vo výške 11 961,91 eura zaplatil pán Feilen.

8 Vo svojom daňovom priznaní týkajúcom sa dedičstva po matke započítal pán Feilen na jednej strane daň z dedičstva, ktorú zaplatil v Rakúsku, medzi dedičské záväzky a na druhej strane požiadal o zníženie dane z dedičstva na základe § 27 ErbStG. Daňový úrad vo Fulde vo svojom stanovisku z 28. októbra 2009 odpočítal zo zdaniteľného základu daň z dedičstva zaplatenú v Rakúsku, ale odmietol priznať zníženie dane z dedičstva.

9 Finanzgericht (Finančný súd, Nemecko) zamietol žalobu podanú pánom Feilenom proti tomuto stanovisku s odôvodnením, že § 27 ods. 1 ErbStG predpokladá predchádzajúce nadobudnutie zdedeného majetku zdaneného daňou z dedičstva podľa tohto zákona. To však nebol tento prípad, pretože z majetku, ktorý matka už predtým nadobudla po svojej dcére, sa v Nemecku neplatila daň z dedičstva, keďže matka ani dcéra neboli v čase úmrtia dcéry rezidentmi v zmysle § 2 ods. 1 bodu 1 ErbStG a súčasťou pozostalosti nebol tuzemský majetok v zmysle § 2 ods. 1 bodu 3 ErbStG.

10 Bundesfinanzhof (Spolkový finančný súd, Nemecko), ktorý rozhodoval o opravnom prostriedku „Revision“, vyslovil pochybnosti o súlade § 27 ErbStG s právom Únie.

11 Po prvé uvádza, že dedičstvo, ktoré nadobudol žalobca vo veci samej, by mohlo spadať do pôsobnosti ustanovení práva Únie týkajúcich sa pohybu kapitálu. Podľa vnútroštátneho súdu by teda nemuselo byť dedičstvo, ktoré nadobudol pán Feilen po svojej matke, považované za čisto vnútroštátnu transakciu, lebo jej majetok z podstatnej časti tvorilo dedičstvo po jej dcére v Rakúsku.

12 Po druhé vnútroštátny súd uvádza, že zamietnutie priznania zníženia dane z dedičstva podľa § 27 ods. 1 ErbStG by so zreteľom na judikatúru Súdneho dvora mohlo predstavovať obmedzenie pohybu kapitálu, lebo jeho účinkom je zníženie hodnoty dedičstva zahŕňajúceho majetok podliehajúci zahraničnej dani z dedičstva. V tejto súvislosti vyjadruje pochybnosti o otázke, či so zreteľom na rozsudok Súdneho dvora z 12. februára 2009, Block (C-67/08, EU:C:2009:92), treba vylúčiť existenciu takého obmedzenia.

13 Po tretie sa uvedený súd pýta, či ustanovenia Zmluvy o FEÚ odôvodňujú prípadné obmedzenie voľného pohybu kapitálu vyplývajúce z § 27 ods. 1 ErbStG.

14 Za týchto okolností Bundesfinanzhof (Spolkový finančný súd) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Je právna úprava členského štátu, na základe ktorej sa pri nadobudnutí majetku z dôvodu smrti osobami z určitej daňovej triedy stanoví zníženie dane z dedičstva, ak je súčasťou pozostalosti majetok, ktorý v priebehu desiatich rokov pred neskorším nadobudnutím už nadobudli osoby tejto daňovej triedy, a z tohto predchádzajúceho nadobudnutia bola v danom členskom štáte vymeraná daň z dedičstva, zatiaľ čo zníženie dane je vylúčené v prípade, ak z predchádzajúceho nadobudnutia bola vyrubená daň z dedičstva v inom členskom štáte, v rozpore s voľným pohybom kapitálu podľa článku 63 ods. 1 ZFEÚ v spojení s článkom 65 ZFEÚ?“

O prejudiciálnej otázke

15 Svojou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či článku 63 ods. 1 a článku 65 ZFEÚ odporuje taká právna úprava členského štátu, o akú ide vo veci samej, ktorá pri nadobudnutí dedičstva osobami z určitej daňovej triedy stanovuje zníženie dane z dedičstva, ak je súčasťou pozostalosti majetok, ktorý v priebehu desiatich rokov pred neskorším nadobudnutím už bol predmetom dedičstva, pod podmienkou, že z tohto predchádzajúceho nadobudnutia bola vyrubená daň z dedičstva v tomto členskom štáte.

16 Ako uviedol vnútroštátny súd, na dedičstvá, v prípade ktorých dochádza k prechodu majetku zanechaného zosnulou osobou na jednu alebo viac osôb, podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora predstavujú pohyby kapitálu v zmysle článku 63 ZFEÚ s výnimkou prípadov, keď sa ich podstatné prvky nachádzajú v jedinom členskom štáte (pozri v tomto zmysle rozsudky z 23. februára 2006, van Hilten-van der Heijden, C-513/03, EU:C:2006:131, body 39 až 42; zo 17. januára 2008, Jäger, C-256/06, EU:C:2008:20, body 24 a 25; zo 17. októbra 2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, body 19 a 20, ako aj z 3. septembra 2014, Komisia/Španielsko, C-127/12, neuverejnený, EU:C:2014:2130, body 52 a 53).

17 Súčasťou pozostalosti dotknutej vo veci samej je majetok z predchádzajúceho dedičstva matky pána Feilena po jeho sestre v Rakúsku, kde sa tento majetok vtedy nachádzal a kde mala jeho matka a sestra bydlisko v čase úmrtia jeho sestry. Tento cezhraničný prvok bol dôvodom, prečo si pán Feilen nemohol priznať zníženie dane z dedičstva stanovené v § 27 ErbStG. Keďže takúto situáciu nemožno považovať za výlučne vnútroštátnu, sporné dedenie predstavuje transakciu, na ktorú sa vzťahuje pohyb kapitálu v zmysle článku 63 ods. 1 ZFEÚ.

18 Treba teda preskúmať, či taká vnútroštátna právna úprava, o akú ide vo veci samej, obmedzuje pohyb kapitálu v zmysle článku 63 ods. 1 ZFEÚ, a ak áno, či je toto obmedzenie odôvodnené.

O existencii obmedzenia pohybu kapitálu

19 Súdny dvor už rozhodol, že právna úprava členského štátu, ktorá uplatnenie daňovej výhody, akou je nezdaniteľná suma na základ dane, pri dedičstve podmieňuje bydliskom zosnulej osoby alebo nadobúdateľa alebo miestom, kde sa nachádza pozostalosť zahrnutá do dedičstva, obmedzuje voľný pohyb kapitálu v rozpore s článkom 63 ods. 1 ZFEÚ, pokiaľ vedie k tomu, že dedenie takejto nehnuteľnosti medzi nerezidentmi alebo zahŕňajúce pozostalosť v inom členskom štáte podlieha vyššiemu daňovému zaťaženiu než dedenie medzi rezidentmi alebo týkajúce sa pozostalosti, ktorá sa nachádza výlučne v členskom štáte zdanenia, a z tohto dôvodu môže zapríčiniť zníženie hodnoty uvedeného dedičstva (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 17. januára 2008, Jäger, C-256/06, EU:C:2008:20, body 30 až 35; zo 17. októbra 2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, body 23 až 26; z 3. septembra 2014, Komisia/Španielsko, C-127/12, neuverejnený, EU:C:2014:2130, body 57 až 60, ako aj zo 4. septembra 2014, Komisia/Nemecko, C-211/13, neuverejnený, EU:C:2014:2148, body 40 až 43).

20 V prejednávanej veci § 27 ods. 1 ErbStG stanovuje, že daň z dedičstva sa zníži, keď osobám daňovej triedy I pripadne z dôvodu smrti majetok, ktorý v priebehu posledných desiatich rokov pred nadobudnutím už nadobudli osoby z tejto daňovej triedy a ktorý podliehal dani z dedičstva v Nemecku. Vzhľadom na to, že podľa § 2 ErbStG sa táto daň vyberá v prípade, že poručiteľ mal v čase úmrtia alebo nadobúdateľ v čase vzniku daňovej povinnosti bydlisko alebo zvyčajný pobyt v tuzemsku, alebo v prípade, že pozostalosť je súčasťou „tuzemského majetku“, zníženie dane z dedičstva predpokladá, že dotknutý majetok sa pri predchádzajúcom dedení nachádzal v Nemecku, alebo v prípade, že sa tento majetok nachádzal v zahraničí, že aspoň jeden z účastníkov tohto dedičského vzťahu mal bydlisko v Nemecku.

21 Táto právna úprava podmieňuje zníženie dane z dedičstva miestom, kde sa pozostalosť nachádzala pri predchádzajúcom dedení a bydliskom poručiteľa alebo nadobúdateľa pri tomto predchádzajúcom dedení. Má za následok, že v prípade, že pozostalosť zahŕňa majetok, ktorý sa nachádzal v inom členskom štáte pri predchádzajúcom dedení, kde dedič ani poručiteľ nemali bydlisko v Nemecku, sa uloží vyššia daň z dedičstva než pri dedení majetku, ktorý sa pri predchádzajúcom dedení nachádzal v Nemecku, alebo než v prípade, že sa majetok pri predchádzajúcom dedení síce nachádzal v inom členskom štáte, ale aspoň jeden z účastníkov dedičského vzťahu mal bydlisko v Nemecku. Ako konštatoval vnútroštátny súd, táto právna úprava z tohto dôvodu znižuje hodnotu pozostalosti.

22 Z uvedeného vyplýva, že vnútroštátna právna úprava, akou je právna úprava dotknutá vo veci samej, predstavuje obmedzenie pohybu kapitálu v zmysle článku 63 ods. 1 ZFEÚ.

23 Vzhľadom na to, že vnútroštátny súd vyjadril pochybnosti o tom, či rozsudok z 12. februára 2009, Block (C-67/08, EU:C:2009:92), tento záver spochybňuje, treba konštatovať, že na rozdiel od situácie posudzovanej v tomto rozsudku nejde vo veci samej o dvojité zdanenie častí tej istej pozostalosti dvomi členskými štátmi, ale o uloženie dane z dedičstva jedným členským štátom, ktoré je odlišné v závislosti od toho, či do pozostalosti patrí majetok, z ktorého už bola alebo nebola zaplatená daň z dedičstva pri predchádzajúcom nadobudnutí v tomto členskom štáte.

O odôvodnení obmedzenia pohybu kapitálu

24 V súvislosti s prípadným odôvodnením založeným na článku 65 ZFEÚ treba pripomenúť, že podľa odseku 1 písm. a) tohto článku ustanovenia článku 63 ZFEÚ platia „bez toho, aby boli dotknuté práva členských štátov… uplatňovať príslušné ustanovenia ich daňových zákonov, ktoré rozlišujú daňových poplatníkov podľa miesta bydliska alebo podľa miesta, kde investovali kapitál“.

25 Toto ustanovenie článku 65 ZFEÚ musí byť ako výnimka zo základnej zásady voľného pohybu kapitálu vykladané striktne. Preto ho nemožno vykladať v tom zmysle, že akákoľvek daňová právna úprava rozlišujúca medzi daňovníkmi v závislosti od miesta, kde majú bydlisko, alebo od členského štátu, v ktorom investujú svoj kapitál, je automaticky zlučiteľná so Zmluvou. Samotná výnimka upravená v článku 65 ods. 1 písm. a) ZFEÚ je totiž obmedzená odsekom 3 toho istého článku, ktorý stanovuje, že vnútroštátne ustanovenia uvedené v odseku 1 „nesmú byť prostriedkom pre svojvoľnú diskrimináciu alebo skryté obmedzovanie voľného pohybu kapitálu a platieb vymedzených v článku 63 [ZFEÚ]“ (rozsudok zo 4. septembra 2014, Komisia/Nemecko, C-211/13, neuverejnený, EU:C:2014:2148, bod 46 a citovaná judikatúra).

26 Treba teda rozlišovať medzi rozdielnym zaobchádzaním, ktoré je podľa článku 65 ods. 1 písm. a) ZFEÚ prípustné, a svojvoľnou diskrimináciou, ktorú článok 65 ods. 3 ZFEÚ zakazuje. Z judikatúry Súdneho dvora v tejto súvislosti vyplýva, že na to, aby vnútroštátna daňová právna úprava, ktorá na účely výpočtu dane z dedičstva alebo z darovania rozlišuje medzi rezidentmi a nerezidentmi alebo medzi majetkom nachádzajúcim sa na vnútroštátnom území a majetkom nachádzajúcim sa mimo uvedeného územia, mohla byť považovaná za zlučiteľnú s ustanoveniami Zmluvy o voľnom pohybe kapitálu, je potrebné, aby sa toto rozdielne zaobchádzanie vzťahovalo na situácie, ktoré nie sú objektívne porovnateľné, alebo sú odôvodnené naliehavým dôvodom všeobecného záujmu (rozsudok z 3. septembra 2014, Komisia/Španielsko, C-127/12, neuverejnený, EU:C:2014:2130, bod 73 a citovaná judikatúra).

27 V súvislosti s porovnateľnosťou predmetných situácií je nesporné, že právna úprava, o ktorú ide vo veci samej, kladie na účely dane z dedičstva na rovnakú úroveň osoby patriace do daňovej triedy I s bydliskom v tuzemsku, ktoré dedením nadobudli majetok, ktorý v priebehu desiatich rokov pred nadobudnutím už zdedili osoby rovnakej daňovej triedy, bez ohľadu na to, kde sa tento majetok nachádzal, alebo kde mali dedičia alebo poručiteľ bydlisko v čase tohto predchádzajúceho dedenia. Táto právna úprava zaobchádza s týmito osobami rozdielne v závislosti od toho, či sa predmetný majetok nachádzal alebo nenachádzal v tuzemsku pri predchádzajúcom dedení, a v závislosti od otázky, či mali dedičia alebo poručiteľ na tomto území bydlisko, výlučne na účely zníženia dane z dedičstva na základe § 27 ods. 1 ErbStG (pozri analogicky rozsudok zo 17. októbra 2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, bod 51 a citovanú judikatúru).

28 Z tohto vyplýva, že rozdielne zaobchádzanie na základe právnej úpravy dotknutej vo veci samej sa týka objektívne porovnateľných situácií.

29 Treba teda preskúmať, či taká právna úprava môže byť objektívne odôvodnená naliehavým dôvodom všeobecného záujmu, akým je nutnosť zachovať koherenciu daňového systému, ako uvádza vnútroštátny súd a uplatňuje nemecká vláda.

30 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že Súdny dvor už pripustil, že nevyhnutnosť zachovania koherencie daňového systému môže odôvodniť určité obmedzenie výkonu slobôd pohybu zaručených Zmluvou. Aby sa však také odôvodnenie mohlo pripustiť, treba preukázať existenciu priamej súvislosti medzi predmetnou daňovou výhodou a kompenzáciou tejto výhody vo forme stanoveného daňového odvodu, pričom priamy charakter tejto súvislosti musí byť posudzovaný vzhľadom na cieľ sledovaný predmetnou právnou úpravou (rozsudky zo 17. októbra 2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, bod 59, a zo 7. novembra 2013, K, C-322/11, EU:C:2013:716, body 65 a 66, ako aj citovaná judikatúra).

31 Vnútroštátny súd sa v prejednávanej veci domnieval, že výhoda vyplývajúca zo zníženia dane z dedičstva stanoveného v § 27 ods. 1 ErbStG priamo súvisí so skutočnosťou, že za predchádzajúce nadobudnutie tohto majetku dedením už bola zaplatená daň z dedičstva. Tento súd spresnil, že v situácii, keď ide o viaceré prevody toho istého majetku počas desiatich rokov medzi osobami patriacimi do daňovej triedy I, je cieľom tohto ustanovenia zníženie dane z dedičstva za tento majetok až o 50 %, pokiaľ predchádzajúci nadobúdateľ túto daň zaplatil.

32 S týmto názorom v podstate súhlasí nemecká vláda, ktorá spresňuje, že § 27 ErbStG vychádza z myšlienky, že majetok je predmetom prevodu medzi blízkymi príbuznými z jednej generácie na druhú a svojím spôsobom je nespravodlivé opätovne zdaniť majetok, ktorý už bol v nedávnej minulosti zdanený. Cieľom tohto ustanovenia je teda čiastočne zamedziť dvojitému zdaneniu toho istého majetku v krátkom časovom odstupe tým, že sa nepristúpi k výberu časti dane z dedičstva, pokiaľ už bola zaplatená v Nemecku pri predchádzajúcom dedení a v období stanovenom v uvedenom ustanovení. Nezníženie uvedenej dane v prípade predchádzajúceho nadobudnutia majetku, ktorý bol zdanený iba v zahraničí, objektívne súvisí s tým, že Spolková republika Nemecko nemohla toto nadobudnutie zdaniť a získať tak príslušné daňové príjmy.

33 Vzhľadom na tieto skutočnosti sa zdá, že úprava týchto daňových výhod, ktorá stanovuje, že daň z dedičstva možno znížiť iba osobám, ktoré dedením nadobudli majetok, ktorý bol zdanený takou daňou v Nemecku pri predchádzajúcom dedení, má symetrickú logiku (pozri rozsudky z 1. decembra 2011, Komisia/Belgicko, C-250/08, EU:C:2011:793, bod 73, a Komisia/Maďarsko, C-253/09, EU:C:2011:795, bod 74). Táto logika by bola porušená, pokiaľ by túto daňovú výhodu mohli uplatniť aj osoby, ktoré zdedili majetok, z ktorého nebola v tomto členskom štáte zaplatená daň z dedičstva.

34 Z toho vyplýva, že v tomto systéme oslobodenia od dane z dedičstva existuje priama súvislosť medzi uvedenou daňovou výhodou a skorším poplatkom.

35 Súdny dvor vo veciach, ktoré nepatria do oblasti dane z dedičstva, už rozhodol, že priama súvislosť nie je daná, ak ide najmä o rozdielne dane alebo o daňové zaobchádzanie s rozdielnymi daňovníkmi (pozri v tomto zmysle rozsudky z 18. septembra 2003, Bosal, C-168/01, EU:C:2003:479, bod 30, a z 24. februára 2015, Grünewald, C-559/13, EU:C:2015:109, bod 49).

36 V takej konkrétnej situácii, ako je situácia uvedená v § 27 ErbStG, sa však podmienka, že musí ísť o toho istého daňovníka, neuplatní, pretože osoba, ktorá zaplatila daň z dedičstva pri predchádzajúcom dedení, nevyhnutne zomrela.

37 Okrem toho cieľom sledovaným § 27 ErbStG je, ako vyplýva z bodov 31 a 32 tohto rozsudku, do istej miery znížiť daňové zaťaženie v prípade, že súčasťou pozostalosti je majetok, ktorý je predmetom prevodu medzi blízkymi príbuznými a z ktorého už bola zaplatená daň z dedičstva, čím sa čiastočne zamedzí dvojitému zdaneniu tohto majetku v Nemecku v krátkom časovom slede. Ako uviedol generálny advokát v bode 71 svojich návrhov, so zreteľom na tento cieľ existuje priama súvislosť medzi znížením dane z dedičstva, ktoré toto ustanovenie stanovuje, a predchádzajúcou platbou dane z dedičstva, pričom táto daňová výhoda a táto predchádzajúca platba sa týkajú tej istej dane, toho istého majetku a blízkych príbuzných tej istej rodiny.

38 V dôsledku toho treba konštatovať, že nutnosť zabezpečiť koherenciu daňového systému môže odôvodňovať obmedzenie pohybu kapitálu vyplývajúce z takej vnútroštátnej právnej úpravy, o akú ide vo veci samej.

39 Na odôvodnenie takého obmedzenia je ďalej potrebné, aby toto obmedzenie bolo vhodné a primerané vzhľadom na sledovaný cieľ (pozri v tomto zmysle rozsudky z 1. decembra 2011, Komisia/Belgicko, C-250/08, EU:C:2011:793, bod 78, a Komisia/Maďarsko, C-253/09, EU:C:2011:795, bod 79).

40 V tejto súvislosti treba konštatovať, že percentuálne zníženie dane z dedičstva vypočítané v závislosti od doby, ktorá uplynula medzi dvomi okamihmi, keď vznikla daňová povinnosť, a podliehajúce podmienke, že z majetku už bola v Nemecku zaplatená taká daň v priebehu uplynulých desiatich rokov, sa zdá byť vhodné na dosiahnutie cieľa sledovaného § 27 ErbStG, ako bol uvedený v bode 37 tohto rozsudku. Toto zníženie je navyše primerané tomuto cieľu, pretože Spolková republika Nemecko nemala právomoc zdaniť predchádzajúce dedenie. Za týchto okolností sa obmedzenie možnosti znížiť

túto daň na situácie, v ktorých uvedený majetok podliehal zdaneniu v Nemecku, javí ako primerané vzhľadom na uvedený cieľ (pozri v tomto zmysle rozsudok z 1. decembra 2011, Komisia/Maďarsko, C-253/09, EU:C:2011:795, body 80 a 81).

41 Z toho vyplýva, že obmedzenie pohybu kapitálu vyplývajúce z vnútroštátnej právnej úpravy dotknutej vo veci samej je odôvodnené nutnosťou zachovať koherenciu daňového systému.

42 V dôsledku toho treba na položenú otázku odpovedať, že článku 63 ods. 1 a článku 65 ZFEÚ neodporuje taká právna úprava členského štátu, o akú ide vo veci samej, ktorá pri nadobudnutí dedičstva osobami z určitej daňovej triedy stanovuje zníženie dane z dedičstva, ak je súčasťou pozostalosti majetok, ktorý v priebehu desiatich rokov pred neskorším nadobudnutím už bol predmetom dedičstva, pod podmienkou, že z tohto predchádzajúceho nadobudnutia bola vyrubená daň z dedičstva v tomto členskom štáte.

O trovách

43 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym 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 (druhá komora) rozhodol takto:

Článku 63 ods. 1 a článku 65 ZFEÚ neodporuje taká právna úprava členského štátu, o akú ide vo veci samej, ktorá pri nadobudnutí dedičstva osobami z určitej daňovej triedy stanovuje zníženie dane z dedičstva, ak je súčasťou pozostalosti majetok, ktorý v priebehu desiatich rokov pred neskorším nadobudnutím už bol predmetom dedičstva, pod podmienkou, že z tohto predchádzajúceho nadobudnutia bola vyrubená daň z dedičstva v tomto členskom štáte.

Podpisy