Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (prvá komora)

z 8. júna 2016*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania — Voľný pohyb kapitálu — Články 63 a 65 ZFEÚ — Daň z darovania — Darovanie nehnuteľnosti nachádzajúcej sa v tuzemsku — Vnútroštátna právna úprava stanovujúca vyššiu nezdaniteľnú sumu pre rezidentov ako pre nerezidentov — Existencia režimu, ktorý si možno zvoliť, umožňujúceho priznať ktorejkoľvek osobe s bydliskom v členskom štáte Únie vyššiu nezdaniteľnú sumu“

Vo veci C-479/14,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Finanzgericht Düsseldorf (Finančný súd Düsseldorf, Nemecko) z 22. októbra 2014 a doručený Súdnemu dvoru 28. októbra 2014, ktorý súvisí s konaním:

**Sabine Hünnebeck**

proti

**Finanzamt Krefeld,**

SÚDNY DVOR (prvá komora),

v zložení: predsedníčka prvej komory R. Silva de Lapuerta, sudcovia A. Arabadžiev, J.-C. Bonichot, S. Rodin a E. Regan (spravodajca),

generálny advokát: M. Wathelet,

tajomník: C. Strömholm, referentka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní zo 16. decembra 2015,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— S. Hünnebeck, v zastúpení: M. Sarburg, Rechtsanwalt,

— nemecká vláda, v zastúpení: T. Henze a K. Petersen, splnomocnení zástupcovia,

— Európska komisia, v zastúpení: M. Wasmeier, W. Roels a B.-R. Killmann, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 18. februára 2016,

vyhlásil tento

* Jazyk konania: nemčina.

## 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 sporu medzi pani Hünnebeck a Finanzamt Krefeld (Daňový úrad v Krefelde) vo veci výpočtu dane z darovania na základe darovania pozemku nachádzajúceho sa v Nemecku, ktorého bola pani Hünnebeck spoluvlastníkom.

## Právny rámec

*Právo Únie*

3 Podľa článku 1 smernice Rady 88/361/EHS z 24. júna 1988, ktorou sa vykonáva článok 67 zmluvy [článok zrušený Amsterdamskou zmluvou] (Ú. v. ES L 178, 1998, s. 5; Mim. vyd. 10/001, s. 10):

„1. Bez toho, aby tým boli dotknuté nasledujúce ustanovenia, musia členské štáty odstrániť obmedzenia pohybu kapitálu platné pre tuzemcov členských štátov. Aby sa zjednodušilo vykonávanie tejto smernice, pohyb kapitálu sa klasifikuje v súlade s nomenklatúrou v prílohe I.

2. Prevody v súvislosti s pohybom kapitálu sa uskutočňujú za rovnakých devízových podmienok ako platby týkajúce sa bežných transakcií.“

4 K pohybom kapitálu uvedeným v prílohe I uvedenej smernice v zmysle rubriky XI tejto prílohy patrí konkrétne aj „Pohyb kapitálu osobnej povahy“, ktorý zahŕňa dary a dary v prípade úmrtia.

*Nemecké právo*

5 Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (zákon o dedičskej dani a dani z darovania) v znení uverejnenom 27. februára 1997 (BGBl. 1997 I, s. 378), zmenený a doplnený naposledy § 11 zákona zo 7. decembra 2011 (BGBl. 2011 I, s. 2592) (ďalej len „ErbStG“), stanovuje v § 1 nazvanom „Zdaniteľné transakcie“:

„1. Dani z dedičstva (dani z darovania) podliehajú

1) nadobudnutia v prípade smrti;

2) darovania medzi žijúcimi;

3) účelové prevody a prechody;

…

2. Pokiaľ sa nestanovuje inak, ustanovenia tohto zákona o nadobudnutí v prípade smrti platia aj pre darovania a účelové prevody a prechody a ustanovenia o darovaní aj pre účelové prevody a prechody medzi žijúcimi.“

6 § 2 ErbStG nazvaný „Osobná daňová povinnosť“ stanovuje:

„1. Daňová povinnosť vzniká

1) v prípadoch uvedených v § 1 ods. 1 bodoch 1 až 3 na celý nadobudnutý majetok (neobmedzená daňová povinnosť), ak poručiteľ v čase smrti, darca v čase darovania alebo nadobúdateľ v čase, keď vznikla daňová povinnosť (§ 9), má postavenie rezidenta. Za rezidentov sa považujú:
   a) fyzické osoby, ktoré majú bydlisko alebo zvyčajné bydlisko v tuzemsku,
   b) nemeckí štátni príslušníci, ktorí sa v zahraničí nezdržiavali dlhodobo viac než 5 rokov bez bydliska v Nemecku.

…

3) vo všetkých ostatných prípadoch, s výnimkou odseku 3, pre nadobudnutý majetok, ktorý pozostáva z tuzemského majetku v zmysle § 121 Bewertungsgesetz (zákon o ohodnocovaní, ďalej len ‚BewG‘) (obmedzená daňová povinnosť).

…

3. Na žiadosť nadobúdateľa sa nadobudnutý majetok, ktorého súčasťou je tuzemský majetok v zmysle § 121 [BewG] (odseku 1 bodu 3), celkovo považuje za podliehajúci neobmedzenej daňovej povinnosti, ak poručiteľ v čase smrti, darca v čase darovania alebo nadobúdateľ v čase, keď vznikla daňová povinnosť (§ 9), má svoje bydlisko v členskom štáte Európskej únie alebo v štáte, na ktorý sa uplatňuje Dohoda o Európskom hospodárskom priestore [z 2. mája 1992 (Ú. v. ES L 1, 1994, s. 3, ďalej len ‚dohoda o EHP‘)]. V tomto prípade treba aj iný nadobudnutý majetok v období desať rokov pred nadobudnutím majetku, ako aj desať rokov po ňom u rovnakej osoby považovať za podliehajúci neobmedzenej dani a podľa kritéria uvedeného v § 14 ich treba sčítať. …“

7 § 14 ErbstG nazvaný „Zohľadnenie skorších nadobudnutí majetku“ stanovuje v odseku 1:

„Viaceré majetkové výhody, ktoré počas desiatich rokov pripadli tej istej osobe, sa sčítajú tak, že k poslednému nadobudnutiu sa pripočítajú skoršie nadobudnutia podľa ich skoršej hodnoty. Od dane z celkovej sumy sa odpočíta daň, ktorá by bola vyrubená za skoršie nadobudnutia majetku na základe osobnej situácie nadobúdateľa a podľa predpisov platných v čase posledného nadobudnutia. …“

8 § 15 ErbStG nazvaný „Daňové triedy“ stanovuje v odseku 1:

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

Daňová trieda I:

1) manžel a registrovaný partner,

2) vlastné deti a nevlastné deti,

…“

9 § 16 nazvaný „Nezdaniteľné sumy“ znie:

„1. V prípadoch neobmedzenej daňovej povinnosti (§ 2 ods. 1 bod 1 a § 2 ods. 3) je oslobodené od dane nadobudnutie majetku

1) manžela a registrovaného partnera vo výške 500 000 eur;

2) detí v zmysle daňovej triedy I bodu 2 a detí zosnulých detí v zmysle daňovej triedy I bodu 2 vo výške 400 000 eur;

…

2. Namiesto nezdaniteľnej sumy uvedenej v odseku 1 sa v prípadoch obmedzenej daňovej povinnosti (§ 2 ods. 1 bod 3) uplatní nezdaniteľná suma vo výške 2 000 eur.“

10 § 121 BewG nazvaný „Tuzemský majetok“ v znení uverejnenom 1. februára 1991 (BGBl. 1991 I, s. 230), zmenenom a doplnenom naposledy § 10 zákona zo 7. decembra 2011 (BGBl. 2011 I, s. 2592), znie takto:

„Tuzemským majetkom je:

1) tuzemský poľnohospodársky a lesný majetok;

2) nehnuteľný majetok nachádzajúci sa v Nemecku;

…“

**Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka**

11 Pani Hünnebeck a jej dve dcéry sú nemeckými štátnymi príslušníčkami. Majú bydlisko v Gloucestershire v Spojenom kráľovstve. Pani Hünnebeck od roku 1996 už nebýva v Nemecku. Jej dcéry nikdy nebývali v Nemecku.

12 Pani Hünnebeck bola spoluvlastníčkou pozemku s podielom ½, ktorý sa nachádza v Düsseldorfe v Nemecku. Notársky overenou zmluvou z 20. septembra 2011 previedla tento podiel na svoje dcéry, pričom každá z nich sa stala vlastníčkou jednej polovice tohto podielu. Bolo dohodnuté, že prípadne vzniknutú daň z darovania týkajúcu sa tohto darovania bude znášať pani Hünnebeck. V rámci toho udelil 12. januára 2012 advokát ako zástupca maloletých dcér pani Hünnebeck svoj súhlas v súvislosti s vyhláseniami v zmluve z 20. septembra 2011.

13 Dvoma výmermi z 31. mája 2012 stanovil daňový úrad v Krefelde sumu dane z darovania, ktorú dlhovala pani Hünnebeck v súvislosti s každým darovaným podielom, a to vo výške 146 509 eur. Pri stanovení tejto dane tento úrad zakaždým odpočítal od hodnoty darovanej nehnuteľnosti osobne nezdaniteľnú sumu vo výške 2 000 eur, ktorá platí pre zdaniteľné osoby s obmedzenou daňovou povinnosťou.

14 Pani Hünnebeck podala námietku požadujúcu uplatnenie osobne nezdaniteľnej sumy vo výške 400 000 eur, ktorá platí pre zdaniteľné osoby s neobmedzenou daňovou povinnosťou na základe § 16 ods. 1 bodu 2 ErbStG, vo vzťahu ku každému z podielov darovaných jej deťom. Táto námietka bola zamietnutá. Po tomto zamietnutí podala pani Hünnebeck na Finanzgericht Düsseldorf (Finančný súd Düsseldorf, Nemecko) žalobu, ktorou sa domáhala priznania takejto nezdaniteľnej sumy. V konaní na tomto súde pani Hünnebeck uviedla, že nepredložila daňovým orgánom žiadosť o priznanie nezdaniteľnej sumy na základe § 2 ods. 3 ErbStG, lebo toto ustanovenie, ktoré nadobudlo účinnosť až po vykonaných darovaniach, sa na ňu nevzťahuje a implikuje zohľadnenie darovaní predchádzajúcich darovaniu dotknutému vo veci samej.

15 Daňový úrad v Krefelde v konaní na uvedenom súde uviedol, že § 2 ods. 3 ErbStG zaručuje úplnú rovnosť zaobchádzania so zdaniteľnými osobami s neobmedzenou daňovou povinnosťou a zdaniteľnými osoby s obmedzenou daňovou povinnosťou.

16 Vnútroštátny súd pochybuje o zlučiteľnosti § 16 ods. 2 ErbStG vrátane prípadu, ak sa vníma v spojení s § 2 ods. 3 tohto zákona, s článkom 63 ods. 1 a článkom 65 ZFEÚ.

17 Tento súd poznamenal, že v rozsudku z 22. apríla 2010, Mattner (C-510/08, EU:C:2010:216), sa Súdny dvor už vyjadril k zlučiteľnosti § 16 ods. 2 ErbStG, schváleného v znení prakticky zhodnom so znením ustanovenia, o ktoré ide vo veci samej, s právom Únie. Uvádza, že vzhľadom na samotný tento rozsudok treba vyhovieť žalobe, ktorú prejednáva, keďže právo Únie bráni uplatneniu § 2 ods. 1 bodu 3 v spojení s § 16 ods. 2 ErbStG, ktoré vedú k tomu, že sa priznáva pani Hünnebeck a jej dcéram nezdaniteľná suma 2 000 eur z titulu, že majú bydlisko v čase darovania dotknutého vo veci samej v Spojenom kráľovstve, kým táto nezdaniteľná suma by bola na základe § 2 ods. 1 bodu 1 písm. a) v spojení s § 15 ods. 1 a § 16 ods. 1 bodom 2 ErbStG vo výške 400 000 eur, keby darkyňa alebo darcovia mali bydlisko k tomu istému dátumu v Nemecku.

18 Vnútroštátny súd sa však pýta, či je to inak po prijatí § 2 ods. 3 ErbStG nemeckým zákonodarcom v nadväznosti na rozsudok z 22. apríla 2010, Mattner (C-510/08, EU:C:2010:216).

19 Opierajúc sa o judikatúru vyplývajúcu z rozsudkov z 12. decembra 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, EU:C:2006:774, bod 162), z 18. marca 2010, Gielen (C-440/08, EU:C:2010:148, bod 53), a z 28. februára 2013, Beker (C-168/11, EU:C:2013:117, bod 62), tento súd uvádza, že hoci sa Súdny dvor ešte nevyjadril k tomuto aspektu, dospel už k záveru, že vnútroštátna právna úprava, ktorá sa uplatňuje na žiadosť, môže byť v rozpore s právom Únie. V dôsledku toho uvedený súd považuje za pravdepodobné, že prijatie § 2 ods. 3 ErbStG nie je takej povahy, aby napravilo nezlučiteľnosť § 16 ods. 2 ErbStG s právom Únie, najmä z dôvodu, že toto posledné uvedené ustanovenie sa uplatňuje systematicky v prípade, že zdaniteľná osoba nepodala žiadosť.

20 Vnútroštátny súd pochybuje takisto o zlučiteľnosti pravidla stanoveného v § 2 ods. 3 ErbStG s právom Únie.

21 Podľa tohto ustanovenia na jednej strane obdarovaný môže požiadať o priznanie vyššej nezdaniteľnej sumy, iba ak zosnulý, darca alebo obdarovaný mali v čase prevodu alebo prechodu majetku bydlisko na území členského štátu Európskej únie alebo štátu, na ktorý sa vzťahuje dohoda o EHP, kým Súdny dvor v rozsudku zo 17. októbra 2013, Welte (C-181/12, EU:C:2013:662) rozhodol, že ustanovenia práva Únie bránia právnej úprave členského štátu týkajúcej sa výpočtu dane z dedičstva, ktorá v prípade dedenia nehnuteľnosti nachádzajúcej sa na území tohto štátu stanovuje, že pokiaľ zosnulá osoba a nadobúdateľ dedičstva mali v čase úmrtia bydlisko v tretej krajine, nezdaniteľná suma uplatniteľná na základ dane je nižšia než nezdaniteľná suma, ktorá by sa uplatnila v prípade, ak by aspoň jeden z nich mal v tom istom okamihu bydlisko v uvedenom členskom štáte.

22 Na druhej strane vnútroštátny súd konštatuje, že § 2 ods. 3 druhá veta ErbStG stanovuje neobmedzenú daňovú povinnosť pre všetky prevody a prechody majetku pochádzajúceho od tej istej osoby, ku ktorým došlo v priebehu desiatich rokov predchádzajúcich a desiatich rokov nasledujúcich po posudzovanom prevode alebo prechode majetku tak, že sa sčítajú podľa § 14 ErbStG. Kým sa teda, pokiaľ ide o zdaniteľné osoby uvedené v § 2 ods. 1 bode 1 ErbStG, nezdaniteľná suma týka celého majetku zanechaného tou istou osobou počas obdobia desiatich rokov, obdobie zohľadňované v prípade zdaniteľných osôb uvedených v tomto § 2 ods. 3 je 20 rokov.

23 Za týchto okolností Finanzgericht Düsseldorf (Finančný súd Düsseldorf) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru nasledujúcu prejudiciálnu otázku:

„Má sa článok 63 ods. 1 ZFEÚ v spojení s článkom 65 ZFEÚ vykladať v tom zmysle, že bráni právnej úprave členského štátu, ktorá v súvislosti s výpočtom dane z darovania stanovuje, že ak darca a obdarovaný majú v čase darovania bydlisko v inom členskom štáte, nezdaniteľná suma z vymeriavacieho základu v prípade darovania nehnuteľnosti nachádzajúcej sa v tuzemsku je nižšia než nezdaniteľná suma, ktorá by sa uplatnila, keby aspoň jeden z nich mal v tomto čase bydlisko v prvom uvedenom členskom štáte, aj v tom prípade, keď táto právna úprava okrem toho stanovuje, že na návrh obdarovaného sa uplatní (vyššia) nezdaniteľná suma (so zahrnutím každého nadobudnutia od darcu v období desať rokov pred a desať rokov po uskutočnení darovania)?“

## O prejudiciálnej otázke

*Úvodné pripomienky*

24 V prvom rade treba pripomenúť, že mechanizmus zriadený nemeckým zákonodarcom, podľa ktorého na účely výpočtu dane z darovania nezdaniteľná suma z vymeriavacieho základu v prípade darovania nehnuteľnosti nachádzajúcej sa na území tohto štátu je nižšia, keď darca a obdarovaný majú bydlisko k dátumu, ku ktorému došlo k darovaniu, v inom členskom štáte, ako nezdaniteľná suma, ktorá by sa uplatnila, keby aspoň jednej z nich mal bydlisko k tomu istému dátumu v prvom uvedenom členskom štáte, bol považovaný Súdnym dvorom za neodôvodnené obmedzenie voľného pohybu kapitálu v rozsudku z 22. apríla 2010, Mattner (C-510/08, EU:C:2010:216) a takisto viedol k vydaniu rozsudku zo 4. septembra 2014, Komisia/Nemecko (C-211/13, EU:C:2014:2148), ktorým bolo konštatované nesplnenie povinnosti.

25 V predmetnom prípade je nesporné, že tento mechanizmus zdanenia sa uplatní v prípade darovania medzi nerezidentmi vždy, keď obdarovaný nepodá žiadosť, aby mu bola priznaná vyššia nezdaniteľná suma. Žiadny prvok v spise, ktorý má k dispozícii Súdny dvor, neumožňuje konštatovať, že by bolo treba analyzovať uvedený mechanizmus zdanenia odlišným spôsobom v rámci tohto návrhu na začatie prejudiciálneho konania.

26 Vnútroštátny zákonodarca zachoval tento istý mechanizmus zdanenia, zmenil však § 2 ErbStG tak, že pridal odsek 3, podľa ktorého v prípade darovania medzi nerezidentmi môže obdarovaný požiadať o priznanie vyššej nezdaniteľnej sumy stanovenej pre prípady darovania, v ktorých je aspoň jednou stranou rezident.

27 V druhom rade treba spresniť predmet tohto návrhu na začatie prejudiciálneho konania.

28 Po prvé treba uviesť, že Komisia tvrdí, že podmienka stanovená v ErbStG, podľa ktorej obdarovaní nerezidenti môžu požadovať uplatnenie vyššej nezdaniteľnej sumy, len ak obdarovaný alebo darca má bydlisko v členskom štáte Únie alebo v štáte, na ktorý sa vzťahuje dohoda o EHP, je v rozpore s judikatúrou Súdneho dvora vyplývajúcou z rozsudku zo 17. októbra 2013, Welte (C-181/12, EU:C:2013:662), keďže takáto nezdaniteľná suma sa neuplatňuje na prevody majetku medzi darcom a obdarovaným, ktorí majú bydlisko v treťom štáte.

29 Hoci znenie otázky výslovne neodkazuje na tento aspekt predmetnej vnútroštátnej právnej úpravy, z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že vnútroštátny súd má v tejto súvislosti takisto pochybnosti o zlučiteľnosti vnútroštátnej právnej úpravy s právom Únie.

30 Treba však pripomenúť, že hoci pri otázkach týkajúcich sa výkladu práva Únie položených vnútroštátnym súdom v rámci právnej úpravy a skutkových okolností, ktoré tento súd vymedzí na vlastnú zodpovednosť a ktorých správnosť Súdnemu dvoru neprináleží preverovať, platí prezumpcia relevantnosti, Súdny dvor môže odmietnuť rozhodovať o návrhu vnútroštátneho súdu, ak je zjavné, že požadovaný výklad práva Únie nemá žiadnu súvislosť s realitou ani s predmetom sporu vo veci samej, pokiaľ ide o hypotetický problém alebo ak Súdny dvor nedisponuje skutkovými a právnymi podkladmi potrebnými na užitočné zodpovedanie otázok, ktoré sa mu položili (pozri v tomto zmysle rozsudok z 28. februára 2013, Beker, C-168/11, EU:C:2013:117, bod 19 a citovanú judikatúru).

31 V predmetnom prípade je nesporné, že všetky tri, teda pani Hünnebeck a jej dve dcéry, ktoré boli obdarované v rámci predmetného darovania, mali bydlisko v Spojenom kráľovstve k dátumu, ku ktorému došlo k tomuto darovaniu.

32 Za týchto podmienok, ak sú správne vymedzené okolnosti vo veci samej, problém údajnej nezlučiteľnosti, ktorý sa opisuje v bode 28 tohto rozsudku, je hypotetický, a preto si nevyžaduje odpoveď Súdneho dvora v rámci tohto konania.

33 Po druhé, existuje nesúhlas týkajúci sa výkladu predmetnej vnútroštátnej právnej úpravy, pokiaľ ide o obdobie, ktoré sa má zohľadniť na účely sčítania darovaní v prípade uvedenom v § 2 ods. 3 EsrbStG.

34 Vnútroštátny súd v tejto súvislosti uvádza, že v uvedenom prípade vymeriavací základ, od ktorého sa odpočíta priznaná nezdaniteľná suma, sa vypočíta ako súčet všetkých darovaní, ku ktorým došlo v priebehu obdobia 20 rokov, kým v prípade, že darca alebo obdarovaný majú bydlisko v Nemecku, sa tento vymeriavací základ vypočíta ako súčet darovaní, ku ktorým došlo v priebehu obdobia desiatich rokov.

35 Nemecká vláda však namieta proti takémuto výkladu § 2 ods. 3 a § 14 ErbStG. Podľa tejto vlády v prípade tak darovania medzi nerezidentmi, ako aj darovania, v rámci ktorého je aspoň jednou zo strán rezident, sa sčítajú darovania vykonané v priebehu desiatich rokov predchádzajúcich poslednému darovaniu. Na druhej strane uplatnenie týchto ustanovení na žiadosť obdarovaného spôsobí vznik neobmedzenej daňovej povinnosti zo všetkých darovaní, ku ktorým došlo počas obdobia 20 rokov.

36 V tejto súvislosti je vhodné pripomenúť, že výlučne vnútroštátny súd má právomoc zistiť a posúdiť skutkový stav veci, ktorú prejednáva, ako aj vykladať a uplatňovať vnútroštátne právo (pozri rozsudok z 11. septembra 2008, Eckelkamp a i., C-11/07, EU:C:2008:489, bod 32 a citovanú judikatúru). Treba takisto pripomenúť, že Súdny dvor musí v zásade obmedziť svoje skúmanie na tie prvky posúdenia, ktoré sa vnútroštátny súd rozhodol mu poskytnúť. Pokiaľ ide o uplatenenie relevantnej vnútroštátnej právnej úpravy, Súdny dvor sa musí preto pridŕžať situácie, ktorú uvedený súd považuje za preukázanú, a nemôže byť viazaný teóriami vyjadrenými jedným z účastníkov konania vo veci samej (rozsudok zo 6. marca 2003, Kaba, C-466/00, EU:C:2003:127, bod 41). Preto prináleží vnútroštátnemu súdu a nie Súdnemu dvoru, aby určil rozsah a účinok predmetnej vnútroštátnej právnej úpravy v nemeckom práve, a konkrétne právne dôsledky pre obdarovaných nerezidentov vyplývajúce z uplatnenia na ich žiadosť vyššej nezdaniteľnej sumy.

37 Za týchto okolností sa treba domnievať, že vnútroštátny súd sa svojou otázkou v podstate pýta, či sa články 63 a 65 ZFEÚ majú vykladať v tom zmysle, že bránia vnútroštátnej právnej úprave, ktorá stanovuje pri darovaní medzi nerezidentmi jednak v prípade neexistencie osobitnej žiadosti obdarovaného použitie spôsobu výpočtu dane z darovania na základe nižšej nezdaniteľnej sumy a jednak na žiadosť takéhoto obdarovaného použitie spôsobu výpočtu dane z darovania na základe vyššej nezdaniteľnej sumy, ktorá platí v prípade darovania, v rámci ktorého je aspoň jednou zo strán rezident, pričom realizácia tejto možnosti obdarovaným nerezidentom zahŕňa súčet, na účely výpočtu dane z dotknutého darovania, všetkých darovaní, ktoré dostal tento obdarovaný od tej istej osoby v priebehu desiatich rokov, ktoré predchádzali, a desiatich rokov, ktoré nasledovali po tomto darovaní.

*O existencii obmedzenia voľného pohybu kapitálu*

38 Podľa ustálenej judikatúry článok 63 ods. 1 ZFEÚ vo všeobecnosti zakazuje obmedzenia pohybu kapitálu medzi členskými štátmi (pozri rozsudok zo 17. septembra 2015, F. E. Familienprivatstiftung Eisenstadt, C-589/13, EU:C:2015:612, bod 35 a citovanú judikatúru).

39 V predmetnom prípade je nesporné, že darovanie, o ktoré ide vo veci samej, predstavuje transakciu, na ktorú sa vzťahuje článok 63 ods. 1 ZFEÚ.

40 Pokiaľ ide o to, či predmetná právna úprava predstavuje obmedzenie v zmysle tohto ustanovenia, treba pripomenúť, že vnútroštátne ustanovenia, ktoré určujú hodnotu nehnuteľného majetku na účely výpočtu sumy dane splatnej v prípade nadobudnutia darovaním, môžu byť nielen schopné odrádzať od

kúpy nehnuteľností nachádzajúcich sa v predmetnom členskom štáte, ale ich účinkom môže tiež byť zníženie hodnoty daru rezidenta členského štátu odlišného od štátu, na ktorého území sa nachádza uvedený majetok (pozri rozsudok z 22. apríla 2010, Mattner, C-510/08, EU:C:2010:216, bod 25).

41 V tejto veci vyplýva z návrhu na začatie prejudiciálneho konania jednak to, že mechanizmus zdanenia zavedený prijatím § 2 ods. 3 ErbStG, umožňujúci obdarovanému v rámci darovania medzi nerezidentmi uplatniť vyššiu nezdaniteľnú sumu stanovenú v prípade darovania, v rámci ktorého je aspoň jednou zo strán rezident, sa uplatní fakultatívne, a jednak, že výkon tejto možnosti zo strany obdarovaného nerezidenta implikuje na účely výpočtu dane z predmetného darovania súčet všetkých darovaní, ktoré dostal tento obdarovaný od tej istej osoby v priebehu desiatich rokov, ktoré predchádzali, a desiatich rokov, ktoré nasledovali po tomto darovaní, kým v prípade darovania, v rámci ktorého je aspoň jednou zo strán rezident, sa sčítavajú len darovania, ku ktorým došlo v priebehu obdobia desiatich rokov.

42 Pokiaľ ide o fakultatívnu povahu uvedeného mechanizmu zdanenia, treba zdôrazniť, že aj za predpokladu, že by tento mechanizmus ako taký bol zlučiteľný s právom Únie, z judikatúry vyplýva, že vnútroštátny systém obmedzujúci slobody pohybu je stále nezlučiteľný s právom Únie, hoci by bolo jeho uplatnenie len fakultatívne. Existencia voľby, ktorá by prípadne umožnila dosiahnuť súlad situácie s právom Únie, nemôže sama osebe odstrániť protiprávnosť systému, akým je predmetný systém, ktorý stále zahŕňa mechanizmus zdanenia nezlučiteľný s týmto právom. Ďalej treba doplniť, že to platí tým viac, keď sa, tak ako je to v prejednávanej veci, mechanizmus nezlučiteľný s právom Únie uplatňuje automaticky práve v prípade, že k voľbe zo strany zdaniteľnej osoby nedôjde (pozri v tomto zmysle rozsudok z 28. februára 2013, Beker, C-168/11, EU:C:2013:117, bod 62 a citovanú judikatúru).

43 S cieľom poskytnúť úžitočnú odpoveď vnútroštátnemu súdu v rámci tejto veci treba preskúmať otázku zlučiteľnosti mechanizmu zdanenia, akým je ten, ktorý bol zavedený prijatím § 2 ods. 3 ErbStG, s ustanoveniami Zmluvy FEÚ týkajúcimi sa voľného pohybu kapitálu.

44 V tejto súvislosti, pokiaľ ide o dĺžku obdobia sčítania darovaní zohľadnených na účely uplatnenia vyššej nezdaniteľnej sumy, hoci vyššia nezdaniteľná suma uplatňovaná na darovania medzi nerezidentmi na žiadosť obdarovaných je rovnaká ako tá, ktorá sa uplatňuje na darovania, v rámci ktorých je aspoň jednou stranou rezident, nič to nemení na tom, že obdobie zohľadňované na účely sčítania darovaní je odlišné podľa toho, či ide o darovania patriace do prvej, alebo druhej z týchto kategórií.

45 V takom prípade treba konštatovať, že prináleží vnútroštátnemu súdu potvrdiť, a to bez toho, aby bolo treba rozhodnúť o zlučiteľnosti mechanizmu, akým je ten, ktorý stanovuje § 2 ods. 3 ErbStG, ktorý podriaďuje všetky prevody majetku nerezidenta neobmedzenej daňovej povinnosti, či je to tak, že zohľadnenie dlhšieho obdobia sčítania v prípade darovaní medzi nerezidentmi ako v prípade darovaní, v rámci ktorých je aspoň jednou stranou rezident, môže viesť prípadne k tomu, že nezdaniteľná suma sa týka v prvej kategórii darovaní vyššieho vymeriavacieho základu ako v druhej kategórii, a že preto táto prvá kategória darovaní podlieha vyššej dani z darovania, než je daň z darovania vyrubená pri druhej kategórii darovaní. Takýto mechanizmus spôsobuje to, že dochádza k obmedzeniu pohybu kapitálu tým, že znižujú hodnotu darovania, ktoré zahŕňa taký majetok (pozri analogicky rozsudok z 22. apríla 2010, Mattner, C-510/08, EU:C:2010:216, bod 27).

46 Treba takisto konštatovať, že takáto situácia je ešte sťažená tým, že na rozdiel od darovaní, v rámci ktorých je aspoň jednou stranou rezident, pri výpočte dane, z ktorých možno sčítať iba skoršie darovania, vďaka čomu môže zdaniteľná osoba predvídať sumu splatnej dane, v prípade darovaní medzi nerezidentmi sa sčítanie prevodov týka takisto darovaní, ku ktorým dôjde v desiatich rokoch, ktoré nasledujú po zvažovanom darovaní, čím sa obdarovaní dostávajú do situácie, že nevedia, aká bude výška v budúcnosti splatnej dane z darovania. V tejto súvislosti pani Hünnebeck vyhlásila, že nepožiadala o uplatnenie vyššej nezdaniteľnej sumy na základe § 2 ods. 3 ErbStG najmä z dôvodu tejto nepredvídateľnosti.

47 Treba konštatovať, že takýto nedostatok predvídateľnosti môže spôsobiť odradenie nerezidentov od nadobudnutia alebo ponechania si majetku v Nemecku, keďže neskorší prevod tohto majetku na iných nerezidentov spôsobí, že títo nerezidenti budú dlhšie v neistote, pokiaľ ide o budúce zdanenie, ktoré prípadne bude požadovať tento členský štát (pozri analogicky rozsudok z 15. septembra 2011, Halley, C-132/10, EU:C:2011:586, body 22 až 25).

48 Za týchto podmienok s výhradou overenia, ktoré vykoná vnútroštátny súd, pokiaľ ide o obdobie zohľadňované na účely uplatnenia vyššej nezdaniteľnej sumy na žiadosť obdarovaných nerezidentov, ktoré patrí do rámca výkladu a uplatnenia nemeckého práva, treba konštatovať, že čo sa týka dĺžky obdobia sčítania darovaní zohľadňovaného na účely uplatnenia vyššej nezdaniteľnej sumy, menej výhodné daňové zaobchádzanie s darovaniami medzi nerezidentmi ako to, ktoré je vyhradené darovaniam, pri ktorých je aspoň jednou stranou rezident, predstavuje obmedzenie voľného pohybu kapitálu v zásade zakázané článkom 63 ods. 1 ZFEÚ.

49 Okrem toho treba konštatovať, že na rozdiel od toho, čo tvrdí nemecká vláda, toto rozdielne zaobchádzanie nemožno považovať za zlučiteľné s ustanoveniami Zmluvy FEÚ týkajúcimi sa voľného pohybu kapitálu z dôvodu, že sa týka situácií, ktoré nie sú objektívne porovnateľné. Táto vláda konkrétne tvrdí, že situácia rezidentov a nerezidentov nie je porovnateľná, pokiaľ ide o ich vymeriavacie základy. S týmito dvoma kategóriami zdaniteľných osôb nemožno zaobchádzať presne rovnakým spôsobom z dôvodu zásady teritoriality.

50 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že podľa článku 65 ods. 1 písm. a) ZFEÚ uplatňovaním článku 63 ZFEÚ nie sú „dotknuté práva členských štátov… uplatňovať príslušné ustanovenia ich daňových zákonov, ktoré rozlišujú daňových poplatníkov“, ktorí sa nenachádzajú v tej istej situácii, „podľa miesta bydliska alebo podľa miesta, kde investovali kapitál“.

51 Toto ustanovenie článku 65 ZFEÚ ako také predstavuje výnimku zo základnej zásady voľného pohybu kapitálu, ktorá sa musí vykladať 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 (pozri rozsudok zo 17. októbra 2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, bod 42 a citovanú judikatúru).

52 Výnimka upravená v článku 65 ods. 1 písm. a) ZFEÚ je totiž sama 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“ (pozri rozsudok zo 17. októbra 2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, bod 43 a citovanú judikatúru).

53 Preto je potrebné rozlišovať medzi rozdielnym zaobchádzaním povoleným článkom 65 ods. 1 písm. a) ZFEÚ a svojvoľnou diskrimináciou zakázanou podľa odseku 3 toho istého článku. Z ustálenej judikatúry vyplýva, že na to, aby sa taká daňová právna úprava členského štátu, akou je tá vo veci samej, ktorá na účely výpočtu dane z darovania vykonáva rozlíšenie, pokiaľ ide o obdobie zohľadňované na uplatnenie nezdaniteľnej sumy na vymeriavací základ nehnuteľnosti nachádzajúcej sa v tomto štáte podľa toho, či darca alebo obdarovaný má bydlisko v uvedenom štáte alebo či obaja majú bydlisko v inom členskom štáte, mohla považovať za zlučiteľnú s ustanoveniami Zmluvy týkajúcimi sa voľného pohybu kapitálu, je potrebné, aby sa tento rozdiel v zaobchádzaní týkal situácií, ktoré nie sú objektívne porovnateľné, alebo aby bol odôvodnený naliehavým dôvodom všeobecného záujmu. Okrem toho, aby mohlo byť rozdielne zaobchádzanie s oboma týmito kategóriami darovaní odôvodnené, nesmie ísť nad rámec toho, čo je nevyhnutné na dosiahnutie cieľa sledovaného spornou právnou úpravou (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 17. októbra 2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, bod 44 a citovanú judikatúru).

54 Pokiaľ ide o právnu úpravu ako vo veci samej, zo spisu predloženého Súdnemu dvoru vyplýva, že výška dane z darovania vyrubená za nehnuteľnosť nachádzajúcu sa v Nemecku sa podľa ErbStG vypočíta na základe hodnoty tohto nehnuteľného majetku a eventuálneho rodinného vzťahu medzi darcom a obdarovaným. Ani prvé, ani druhé kritérium nezávisí od bydliska darcu alebo obdarovaného. Preto, ako uviedol generálny advokát v bode 62 svojich návrhov, pokiaľ ide o výšku dane z darovania splatnej z titulu nehnuteľnosti nachádzajúcej sa v Nemecku, ktoré je predmetom darovania, nemôže existovať nijaký objektívny dôvod, ktorý by odôvodňoval rozdielne daňové zaobchádzanie na jednej strane v situácii, keď žiadna zo strán nemá bydlisko v tomto členskom štáte, a na druhej strane v situácii, keď aspoň jedna z nich má bydlisko v tomto štáte. V dôsledku toho je situácia dcér pani Hünnebeck porovnateľná so situáciou každého obdarovaného, ktorý nadobudne darovaním nehnuteľnosť nachádzajúcu sa v Nemecku od osoby s bydliskom na nemeckom území, s ktorou ju viaže vzťah rodiča a dieťaťa, ako aj so situáciou ktoréhokoľvek obdarovaného bývajúceho na tomto území, ktorý nadobudne darovaním majetok od osoby, ktorá v Nemecku nebýva (pozri analogicky rozsudok z 22. apríla 2010, Mattner, C-510/08, EU:C:2010:216, bod 36).

55 Nemecká právna úprava na účely výberu dane z darovania za nehnuteľnosti nachádzajúce sa v Nemecku v zásade považuje jednak príjemcu daru v rámci darovania medzi nerezidentmi a jednak príjemcu daru v rámci darovania, keď je aspoň jedna zo strán rezidentom, za zdaniteľné osoby. Len vo vzťahu k obdobiu zohľadňovanému na uplatnenie nezdaniteľnej sumy na vymeriavací základ zaobchádza táto právna úprava na účely výpočtu dane z darovania rozdielne s darovaniami medzi nerezidentmi a s darovaniami, v rámci ktorých je aspoň jednou stranou rezident. Naopak, je nesporné, že určenie triedy a daňových sadzieb sa vykoná podľa pravidiel, ktoré sú rovnaké pre tieto obidve kategórie darovaní (pozri analogicky rozsudok z 22. apríla 2010, Mattner, C-510/08, EU:C:2010:216, bod 37).

56 Ak teda vnútroštátna právna úprava kladie na účely zdanenia nehnuteľného majetku nadobudnutého darovaním a nachádzajúceho sa v dotknutom členskom štáte na rovnakú úroveň na jednej strane obdarovaných nerezidentov, ktorí nadobudli tento majetok od darcu nerezidenta, a na druhej strane obdarovaných nerezidentov alebo rezidentov, ktorí nadobudli takýto majetok od darcu rezidenta, ako aj obdarovaných rezidentov, ktorí nadobudli rovnaký majetok od darcu nerezidenta, nemožno v rámci toho istého zdanenia zaobchádzať s týmito obdarovanými odlišne, pokiaľ ide o uplatnenie nezdaniteľnej sumy na vymeriavací základ pri tomto nehnuteľnom majetku, bez toho, aby nedošlo k porušeniu práva Únie. Vnútroštátny zákonodarca totiž tým, že zaobchádzal s darovaniami v týchto dvoch kategóriách osôb rovnakým spôsobom s výnimkou obdobia zohľadneného na účely uplatnenia nezdaniteľnej sumy, ktorá môže byť priznaná obdarovanému, pripustil, že vzhľadom na spôsob a podmienky výberu dane z darovania medzi nimi neexistuje žiaden objektívny rozdiel v situácii, ktorý by mohol odôvodniť rozdielne zaobchádzanie (pozri analogicky rozsudok z 22. apríla 2010, Mattner, C-510/08, EU:C:2010:216, bod 38).

57 Iste, treba pripustiť, ako tvrdí v podstate nemecká vláda, že vymeriavací základ darovania obdarovaného nerezidenta, ak čiastočne podlieha dani z darovania v Nemecku, je v zásade nižší ako vymeriavací základ obdarovaného rezidenta alebo nerezidenta, ktorý podlieha neobmedzenej daňovej povinnosti na túto daň v tomto členskom štáte (pozri analogicky rozsudok zo 17. októbra 2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, bod 52).

58 Táto okolnosť však nemôže spochybniť vyššie uvedené konštatovania, ktoré vyplývajú z judikatúry Súdneho dvora (pozri najmä rozsudok z 3. septembra 2014, Komisia/Španielsko, C-127/12, neuverejnený, EU:C:2014:2130, body 77 a 78), a to o to viac, že obdobie zohľadnené na uplatnenie nezdaniteľnej sumy na vymeriavací základ stanovené právnou úpravou, o ktorú ide vo veci samej, sa vôbec nemení v závislosti od sumy vymeriavacieho základu darovania, ale zostáva rovnaké bez ohľadu na výšku tejto poslednej uvedenej sumy.

59 Z toho vyplýva, že keďže relevantné obdobie zohľadnené na uplatnenie nezdaniteľnej sumy nie je závislé od sumy vymeriavacieho základu, ale uplatňuje sa na obdarovaného ako zdaniteľnú osobu, charakteristika vlastná vymeriavaciemu základu obdarovaného nerezidenta, ktorý dostane dar od darcu nerezidenta, nie je takej povahy, že by vzhľadom na toto obdobie spôsobila objektívnu odlišnosť situácie tohto obdarovaného v porovnaní so situáciou obdarovaného nerezidenta, ktorý dostane dar od darcu rezidenta, alebo so situáciou obdarovaného rezidenta, ktorý dostane dar od darcu nerezidenta (pozri analogicky rozsudok zo 17. októbra 2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, bod 55).

60 Preto treba preskúmať, či také obmedzenie voľného pohybu kapitálu, aké bolo konštatované v bode 48 tohto rozsudku, možno objektívne odôvodniť naliehavým dôvodom všeobecného záujmu.

*O odôvodnení obmedzenia naliehavým dôvodom všeobecného záujmu*

61 Pokiaľ ide o existenciu prípadného odôvodnenia založeného na naliehavom dôvode všeobecného záujmu, vo vzťahu k obmedzeniu predstavujúcemu menej výhodné zaobchádzanie s nerezidentmi, pokiaľ ide o obdobie sčítania darovaní zohľadňovaných na účely uplatnenia vyššej nezdaniteľnej sumy, dôvody uvádzané nemeckou vládou nie sú dôvodné.

62 V prvom rade, pokiaľ ide o dôvod založený na potrebe zachovať koherenciu nemeckého daňového systému, treba pripomenúť, že je pravda, že z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že tento dôvod môže odôvodniť obmedzenie výkonu základných slobôd zaručených Zmluvou. Na to, aby takéto odôvodnenie mohlo uspieť, sa však musí preukázať existencia priamej spojitosti medzi poskytnutím predmetnej daňovej výhody a vyrovnaním tejto výhody konkrétnym daňovým odvodom (pozri rozsudok z 22. apríla 2010, Mattner, C-510/08, EU:C:2010:216, bod 53 a citovanú judikatúru).

63 V predmetnom prípade stačí konštatovať, že keď sa nemecká vláda obmedzila na tvrdenie, ktorého znenie je veľmi všeobecné, že § 2 ods. 3 ErbStG spôsobil „úplnú premenu“ režimu osobného zdaňovania obdarovaných nerezidentov a že všetky výhody a nevýhody vyplývajúce z uplatnenia jedného alebo druhého z dvoch osobných daňových režimov, pre ktoré sa obdarovaný nerezident môže rozhodnúť, „sa navzájom kompenzujú“, nepreukazála, prečo by malo byť sčítanie darovaní za obdobie 20 rokov, keď obdarovaný žiada, aby mu bola priznaná vyššia nezdaniteľná suma, považované za vhodný prostriedok na dosiahnutie cieľa zachovania koherencie nemeckého daňového systému. V tejto súvislosti treba uviesť, že daňová výhoda vyplývajúca zo zohľadnenia, na účely uplatnenia vyššej nezdaniteľnej sumy, obdobia desiatich rokov predchádzajúceho darovaniu, v rámci ktorého je aspoň jedna zo strán nemeckým rezidentom, nie je kompenzovaná žiadnym konkrétnym daňovým odvodom na daň z darovania (pozri analogicky rozsudky z 22. apríla 2010, Mattner, C-510/08, EU:C:2010:216, bod 54, a zo 17. októbra 2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, bod 60).

64 Z toho vyplýva, že také obmedzenie, aké bolo konštatované v bode 48 tohto rozsudku, nemôže byť odôvodnené potrebou zachovať koherenciu nemeckého daňového systému.

65 Pokiaľ ide v druhom rade o odôvodnenie založené na zásade teritoriality a údajnú potrebu zabezpečiť vyvážené rozdelenie daňovej právomoci medzi členské štáty, treba pripomenúť, že ide o legitímny cieľ uznaný Súdnym dvorom (rozsudok zo 7. novembra 2013, K, C-322/11, EU:C:2013:716, bod 50 a citovaná judikatúra).

66 Treba však uviesť, že v predmetnom prípade rozdielne zaobchádzanie týkajúce sa obdobia zohľadňovaného na účely uplatnenia vyššej nezdaniteľnej sumy vyplýva zo samotného uplatnenia dotknutej nemeckej právnej úpravy (pozri v tomto zmysle rozsudok z 11. septembra 2008, Arens-Sikken, C-43/07, EU:C:2008:490, bod 41). Okrem toho nemecká vláda nepreukázala, že tento rozdiel v zaobchádzaní je nevyhnutný na zaručenie daňovej právomoci Spolkovej republiky Nemecko. Nemecká vláda sa preto nesprávne odvoláva na takéto odôvodnenie.

67 Preto treba konštatovať, že v predmetnom prípade sa nepreukázalo, že by také obmedzenie, aké bolo konštatované v bode 48 tohto rozsudku, umožnilo dosiahnuť ciele všeobecného záujmu, o ktorých nemecká vláda tvrdí, že ich sleduje.

68 Vzhľadom na všetky vyššie uvedené úvahy treba odpovedať na položenú otázku tak, že články 63 a 65 ZFEÚ sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia vnútroštátnej právnej úprave, ktorá stanovuje pri darovaní medzi nerezidentmi v prípade neexistencie osobitnej žiadosti obdarovaného použitie spôsobu výpočtu dane z darovania na základe nižšej nezdaniteľnej sumy. Tieto články bránia takisto v každom prípade vnútroštátnej právnej úprave, ktorá stanovuje na žiadosť takéhoto obdarovaného použitie spôsobu výpočtu dane z darovania na základe vyššej nezdaniteľnej sumy, ktorá platí v prípade darovania, v rámci ktorého je aspoň jednou zo strán rezident, pričom realizácia tejto možnosti obdarovaným nerezidentom zahŕňa na účely výpočtu dane z dotknutého darovania súčet všetkých darovaní, ktoré dostal tento obdarovaný od tej istej osoby v priebehu desiatich rokov, ktoré predchádzali, a desiatich rokov, ktoré nasledovali po tomto darovaní.

## O trovách

69 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 (prvá komora) rozhodol a vyhlásil:

**Články 63 a 65 ZFEÚ sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia vnútroštátnej právnej úprave, ktorá stanovuje pri darovaní medzi nerezidentmi v prípade neexistencie osobitnej žiadosti obdarovaného použitie spôsobu výpočtu dane z darovania na základe nižšej nezdaniteľnej sumy. Tieto články bránia takisto v každom prípade vnútroštátnej právnej úprave, ktorá stanovuje na žiadosť takéhoto obdarovaného použitie spôsobu výpočtu dane z darovania na základe vyššej nezdaniteľnej sumy, ktorá platí v prípade darovania, v rámci ktorého je aspoň jednou zo strán rezident, pričom realizácia tejto možnosti obdarovaným nerezidentom zahŕňa na účely výpočtu dane z dotknutého darovania súčet všetkých darovaní, ktoré dostal tento obdarovaný od tej istej osoby v priebehu desiatich rokov, ktoré predchádzali, a desiatich rokov, ktoré nasledovali po tomto darovaní.**

Podpisy