

## Downloaded via the EU tax law app / web

Predbežné znenie

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (prvá komora)

z 22. novembra 2018 (\*)

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Sloboda pohybu kapitálu – Obmedzenia – Daňová právna úprava – Daň z dedičstva – Lesy obhospodarované trvalo udržateľným spôsobom – Oslobodenie od dane – Ochrana zalesnenej plochy“

Vo veci C-679/17,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Hof van beroep te Antwerpen (Odvolací súd Antverpy, Belgicko) z 21. novembra 2017 a doručený Súdnemu dvoru 4. decembra 2017, ktorý súvisí s konaním:

**Vlaams Gewest**, v zastúpení: Vlaamse regering dans la personne du Vlaamse Minister van Begroting, Financiën en Energie,

**Vlaams Gewest**, v zastúpení: Vlaamse regering dans la personne du Vlaamse Minister van Omgeving, Natuur en Landbouw,

proti

**Johannesovi Huijbrechtsovi**,

SÚDNY DVOR (prvá komora),

v zložení: podpredsdníka Súdneho dvora R. Silva de Lapuerta, vykonávajúca funkciu predsedníčky prvej komory, sudcovia J. C. Bonichot (spravodajca), A. Arabadžiev, C.G. Fernlund a S. Rodin,

generálny advokát: M. Campos Sánchez-Bordona,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- J. Huijbrechts, v zastúpení: A. Visschers a P. Heeren, advocaten,
- belgická vláda, v zastúpení: P. Cottin, J. C. Halleux a C. Pochet, splnomocnení zástupcovia, za právnej pomoci G. Van Calster, advocaat,
- Európska komisia, v zastúpení: A. Armenia a W. Roels, splnomocnení zástupcovia,

so zreteľom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálneho advokáta, že vec bude prejednaná bez jeho návrhov,

vyhlásil tento

## Rozsudok

1 Návrh na zažatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 63 ZFEÚ.

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu, ktorého účastníkmi sú Vlaamse Gewest (Flámsky región, Belgicko), v zastúpení Vlaamse regering (flámska vláda, Belgicko), v osobe Vlaamse Minister van Begroting, Financiën en Energie (flámsky minister rozpočtu, financií a energetiky, Belgicko) a v osobe Vlaamse Minister van Omgeving, Natuur en Landbouw (flámsky minister životného prostredia, prírody a poľnohospodárstva, Belgicko) a pán Johannes Huijbrechts a ktorý sa týka oslobodenia od dane z dedičstva, o ktoré pán Huijbrechts žiada vo vzťahu k lesom nachádzajúcim sa v Holandsku.

### Právny rámec

3 Článok 15 Vlaams wetboek der successierechten (flámsky zákonník dedičského práva, ďalej len „dedičský zákonník“) uvádza, že daň z dedičstva sa stanoví na základe zdaniťnej hodnoty všetkého majetku, ktorý patril zosnulému, bez ohľadu na to, kde sa nachádza, po odpočítaní dlhov.

4 Článok 55c dedičského zákonníka, ktorý sa stal článkom 2.7.6.0.3 Vlaamse Codex Fiscaliteit (flámsky daňový zákonník), uvádza, že nehnuteľnosti považované za „lesy“ v zmysle belgickej právnej úpravy sú oslobodené od dane z dedičstva, ak sú predmetom plánu trvalo udržateľného obhospodarovania vyhovujúceho kritériám flámskej právnej úpravy a schváleného flámskou lesnou správou.

5 Článok 13 Bosdecreet (lesný dekrét) z 13. júna 1990 v jeho znení uplatniteľnom na skutkový stav veci samej uvádza:

„Dedičská daň, ktorá by bola splatná zo sumy oslobodenej za uplatnenia článku 2.7.6.0.3 flámskeho daňového zákonníka, sa považuje za poskytnutú ako subvencia. Táto subvencia sa považuje za poskytnutú počas 30 rokov v pomere 1/30 každoročne od začatia dedičského konania, ktoré je predmetom oslobodenia.

Táto subvencia sa považuje za poskytnutú za nasledujúcich podmienok, ktoré musia byť splnené počas obdobia 30 rokov uvedeného v prvom pododseku:

1. nehnuteľnosti si musia naďalej zachovávať ich povahu lesa v súlade s článkom 3 tohto dekrétu;
2. nehnuteľnosti musia naďalej spĺňať podmienky uvedené v článku 2.7.6.0.3, druhom pododseku flámskeho daňového zákonníka;
3. skutočne vykonávané obhospodarovanie musí byť v súlade so schváleným plánom obhospodarovania.

V prípade nedodržania podmienok je majiteľ alebo užívateľ lesa povinný vrátiť subvenciu za zostávajúce obdobie, na ktoré sa považuje za poskytnutú...“

6 Článok 41 druhý odsek uvedeného lesného dekrétu stanovuje, že flámska vláda vypracuje „kritériá udržateľného obhospodarovania lesov“ a že v súlade s ustanoveniami článku 7 toho istého dekrétu určí „lesy spravované podľa týchto kritérií“.

## Spor v konaní vo veci samej a prejudiciálne otázky

7 Na základe závetu z 24. mája 2012 pani Oyen, ktorá mala bydlisko v Belgicku, stanovila za dediča pozemkov v usadlosti „Klein Zundertse Heide“ v obci Klein Zundert (Holandsko) pána Huijbrechtsa, holandského rezidenta. Táto usadlosť s rozlohou približne 156 hektárov zahŕňa lesný pozemok podliehajúci holandskej právnej úprave o ochrane prírodných území, ako aj požiadavkám trvalo udržateľného obhospodarovania v súlade s plánom vypracovaným na tento účel holandskými orgánmi.

8 Po smrti pani Oyenovej 1. apríla 2013 pán Huijbrechts prijal toto dedičstvo a je nesporné, že vyporiadanie dedičstva sa riadi belgickým právom.

9 Pán Huijbrechts žiadal belgické orgány o oslobodenie od dane z dedičstva z predmetnej nehnuteľnosti na základe článku 55c dedičského zákonníka, ktorý oslobodzuje od dane z dedičstva „lesy“, ktoré sú predmetom plánu trvalo udržateľného obhospodarovania schváleného flámskou lesnou správou.

10 Táto žiadosť bola zamietnutá z dôvodu, že uvedená nehnuteľnosť sa nachádza v inom členskom štáte, ako je Belgické kráľovstvo.

11 Pán Huijbrechts sa obrátil na Rechtbank van eerste aanleg Antwerpen (Prvostupňový súd Antverpy, Belgicko) so žalobou proti rozhodnutiu o zamietnutí jeho žiadosti, pričom uvádzal, že článok 55c daného zákonníka nie je v súlade s voľným pohybom kapitálu, keďže toto ustanovenie sa neuplatňuje na lesy obhospodarované trvalo udržateľným spôsobom, pokiaľ sa nachádzajú na území iného členského štátu než Belgické kráľovstvo.

12 Tento súd vyhovel tejto žalobe po tom, ako konštatoval, že na jednej strane predmetná usadlosť bola predmetom plánu trvalo udržateľného obhospodarovania zodpovedajúceho plánu, aký vyžaduje belgické právo na vznik nároku na oslobodenie od dane podľa článku 55c dedičského zákonníka, a na druhej strane, že pán Huijbrechts predložil potvrdenie zodpovedajúce potvrdeniu tiež vyžadovanému týmto ustanovením. Uvedený súd zastával názor, že rozdiel v daňovom zaobchádzaní uplatnený na lesy nachádzajúce sa na území iných členských štátov než Belgické kráľovstvo predstavuje obmedzenie voľného pohybu kapitálu a že ho nemožno odôvodniť, keďže holandské orgány možno požiadať o zabezpečenie kontroly dodržiavania kritérií trvalo udržateľného obhospodarovania.

13 Belgické orgány podali proti rozsudku vyhlásenému týmto súdom odvolanie na Hof van beroep te Antwerpen (Odvolací súd Antverpy, Belgicko), ktorý rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru nasledujúce prejudiciálne otázky:

„1. Ide o porušenie voľného pohybu kapitálu zakotveného v článku 63 ZFEÚ, ak sa [osobe], ktorá zdedí lesný pozemok nachádzajúci sa v zahraničí a trvalo udržateľne obhospodarovaný, neprizná nijaké oslobodenie od dane z dedičstva podľa článku 55c [dedičského zákonníka], hoci [osobe], ktorá zdedí lesný pozemok nachádzajúci sa v tuzemsku a trvalo udržateľne obhospodarovaný, sa prizná oslobodenie od dane z dedičstva podľa článku 55c [dedičského zákonníka]?

2. Považuje sa záujem flámskeho lesného fondu v zmysle článku 55c [dedičského zákonníka] za naliehavý dôvod všeobecného záujmu, ktorý odôvodňuje právnu úpravu obmedzujúcu udelenie oslobodenia od dane z dedičstva iba na lesné pozemky, ktoré sa nachádzajú na území Flámska a sú trvalo udržateľne obhospodarované?“

## O prejudiciálnych otázkach

- 14 Svojimi otázkami, ktoré treba skúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa článok 63 ZFEÚ má vykladať v tom zmysle, že bráni právnej úprave členského štátu, ako je právna úprava vo veci samej, ktorá udeľuje daňovú výhodu pre lesy získané dedením pod podmienkou, že sú trvalo udržiavané obhospodarované, tak ako to definuje vnútroštátne právo, ale obmedzuje túto výhodu len na lesy, ktoré sa nachádzajú na území tohto členského štátu.
- 15 Podľa článku 63 ods. 1 ZFEÚ sú zakázané všetky obmedzenia pohybu kapitálu medzi členskými štátmi navzájom, ako aj medzi členskými štátmi a tretími krajinami.
- 16 Z ustálenej judikatúry vyplýva, že na daňové zaobchádzanie s dedičstvami sa vzťahujú ustanovenia Zmluvy o FEÚ týkajúce sa pohybu kapitálu s výnimkou prípadov, keď podstatné okolnosti dedičstva sú obmedzené na jediný členský štát (rozsudky zo 17. januára 2008, Jäger, C-256/06, EU:C:2008:20, bod 25, a z 27. januára 2009, Persche, C-318/07, EU:C:2009:33, bod 27).
- 17 V prejednávanej veci zo spisu predloženému Súdnemu dvoru vyplýva, že odkázanie majetku vo veci samej vykonala osoba s bydliskom v Belgicku v prospech daňovníka s bydliskom v Holandsku a že odkázanie sa týka usadlosti tvorenej lesmi, nachádzajúcej sa na území Holandska.
- 18 Taká situácia teda patrí do pôsobnosti článku 63 ods. 1 ZFEÚ.
- 19 V oblasti dane z dedičstva z ustálenej judikatúry vyplýva, že viazanie poskytnutia daňových výhod na podmienku, že prevádzaný majetok sa musí nachádzať na vnútroštátnom území, predstavuje obmedzenie voľného pohybu kapitálu, ktoré je v zásade zakázané článkom 63 ods. 1 ZFEÚ (rozsudky zo 17. januára 2008, Jäger, C-256/06, EU:C:2008:20, bod 35, a z 18. decembra 2014, Q, C-133/13, EU:C:2014:2460, bod 20).
- 20 V tejto súvislosti je dôležité pripomenúť, že podľa článku 65 ods. 1 písm. a) ZFEÚ „Ustanovenia článku 63 majú bez toho, aby boli dotknuté práva členských štátov... uplatňovať príslušné ustanovenia ich daňových zákonov, ktoré rozlišujú daňových poplatníkov podľa ich bydliska alebo miesta, kde investovali svoj kapitál“. Článok 65 ods. 3 ZFEÚ však stanovuje, že opatrenia a postupy uvedené v odseku 1 nesmú byť „prostriedkom pre svojvoľnú diskrimináciu alebo skryté obmedzovanie voľného pohybu kapitálu a platieb vymedzených v článku 63 ZFEÚ“.
- 21 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 judikatúry vyplýva, že na to, aby vnútroštátna daňová právna úprava, o akú ide vo veci samej, ktorá na účely výpočtu dane z dedičstva rozlišuje medzi majetkom nachádzajúcim sa v inom členskom štáte a majetkom nachádzajúcim sa na území regiónu Belgického kráľovstva, 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 aby bolo odôvodnené naliehavým dôvodom všeobecného záujmu (rozsudok zo 17. januára 2008, Jäger, C-256/06, EU:C:2008:20, bod 42) a nešlo nad rámec toho, čo je potrebné na dosiahnutie cieľa, ktorý predmetné opatrenie sleduje (rozsudky zo 14. septembra 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer, C-386/04, EU:C:2006:568, bod 32; zo 17. januára 2008, Jäger, C-256/06, EU:C:2008:20, bod 41, a z 27. januára 2009, Persche, C-318/07, EU:C:2009:33, bod 41).
- 22 Na posúdenie toho, či sa rozdiel v zaobchádzaní týka situácií, ktoré nie sú objektívne

porovnané, treba prihliadať na cieľ a obsah vnútroštátnych ustanovení dotknutých vo veci samej (rozsudok z 18. decembra 2014, Q, C-133/13, EU:C:2014:2460, bod 22 a citovaná judikatúra).

23 V prejednávanej veci zo znenia článku 55c dedičského zákonníka, ktorý sa stal článkom 2.7.6.0.3 flámskeho daňového zákonníka, výslovne vyplýva, že daňové oslobodenie uvedené v tomto ustanovení sleduje cieľ environmentálnej povahy, a to trvalo udržateľné obhospodarovanie lesov a zalesnených pozemkov nachádzajúcich sa na území flámskeho regiónu Belgického kráľovstva.

24 Podľa belgickej vlády cieľom oslobodenia je predchádzať drobeniu lesov, ktoré by mohlo vyplývať z predajov vykonaných z dôvodu zaplatenia dane z dedičstva.

25 Takýto environmentálny cieľ spočívajúci v trvalo udržateľnom obhospodovaní lesov a zalesnených pozemkov v zásade nemôže byť obmedzený len na územie jedného regiónu flámskeho štátu alebo štátne územie jedného flámskeho štátu, keďže zalesnená zóna môže vytvárať iba jeden masív alebo súbor, aj keď sa táto zóna rozprestiera na území viacerých flámskych štátov a ak z právneho a administratívneho hľadiska patrí pod ich jurisdikciu.

26 Účinná ochrana, ako aj trvalo udržateľné obhospodarovanie lesov totiž predstavuje typicky cezhraničný environmentálny problém, ktorý predpokladá spoločnú zodpovednosť flámskych štátov (pozri analogicky rozsudky z 12. júla 2007, Komisia/Rakúsko, C-507/04, EU:C:2007:427, bod 87, a z 26. januára 2012, Komisia/Polsko, C-192/11, neuvverejnený, EU:C:2012:44, bod 23).

27 V tejto súvislosti rozlišovať medzi pohraničnými časťami toho istého lesa alebo tých istých lesov podľa toho, či sa nachádzajú na území flámskeho regiónu Belgického kráľovstva alebo území Holandského kráľovstva, je neprirodzené a nezodpovedá žiadnemu objektívnemu rozdielu.

28 V dôsledku toho daňovník, ktorý dedením získa les alebo lesy nachádzajúce sa na území flámskeho štátu susediaceho s flámskym regiónom Belgického kráľovstva, a v súvislosti s ktorými môže preukázať, že sú trvalo udržateľne obhospodarované v súlade s požiadavkami, ako sú požiadavky vyžadované článkom 55c dedičského zákonníka, ktorý sa stal článkom 2.7.6.0.3 flámskeho daňového zákonníka, sa vo vzťahu k oslobodeniu od dane dotknutému vo veci samej nachádza v situácii, ktorá je porovnateľná so situáciou daňovníka, ktorý dedením získa les alebo lesy, ktoré sú predmetom plánu trvalo udržateľného obhospodarovania v súlade s týmto ustanovením a ktoré sa nachádzajú na území uvedeného regiónu (pozri analogicky rozsudky zo 14. septembra 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer, C-386/04, EU:C:2006:568, bod 40, a z 27. januára 2009, Persche, C-318/07, EU:C:2009:33, body 48 až 50).

29 Z toho vyplýva, že takto konštatovaný rozdiel v daňovom zaobchádzaní vytvára obmedzenie pohybu kapitálu v zmysle článku 63 ods. 1 ZFEÚ.

30 Také obmedzenie však môže byť prípustné, ak je odôvodnené naliehavým dôvodom všeobecného záujmu a rešpektuje zásadu proporcionality v tom zmysle, že musí byť vhodné na zaručenie dosiahnutia cieľa, ktorý sleduje, a nejde nad rámec toho, čo je na jeho dosiahnutie nevyhnutné (rozsudok z 27. januára 2009, Persche, C-318/07, EU:C:2009:33, bod 52).

31 V tejto súvislosti belgická vláda uvádza, že obmedzenie oslobodenia od dane na lesy nachádzajúce sa vo flámskom regióne je odôvodnené úvahami spojenými s ochranou životného prostredia, najmä potrebou trvalo udržateľného obhospodarovania lesov a prírody vo flámskom regióne Belgického kráľovstva, kde si lesný masív vyžaduje výraznú podporu najmä z dôvodu hustoty obyvateľstva, industrializácie a prítomnosti dobrej ornej pôdy.

32 Okrem toho treba pripomenúť, že ochrana životného prostredia predstavuje jeden zo základných cieľov Európskej únie (rozsudok z 11. decembra 2008, Komisia/Rakúsko, C-524/07, neuvverejnený, EU:C:2008:717, bod 58 a citovaná judikatúra).

33 V prejednávanej veci udelenie a zachovanie oslobodenia od dane stanoveného v článku 55c dedičského zákonníka, ktorý sa stal článkom 2.7.6.0.3 flámskeho daňového zákonníka, skutočne podliehajú dodržaniu environmentálnych požiadaviek počas obdobia tridsiatich rokov.

34 Treba však konštatovať, že keďže využitie tohto oslobodenia od dane podlieha tiež podmienke, že les alebo lesy prevádzané v rámci dedičstva sa nachádzajú na území flámskeho regiónu Belgického kráľovstva, uvedené oslobodenie od dane nepredstavuje opatrenie vhodné na dosiahnutie cieľov, ktoré sleduje, pretože trvalo udržateľné obhospodarovanie lesnej zóny nachádzajúcej sa v pohraničnom území dvoch členských štátov, o aké ide vo veci samej, predstavuje cezhraničnú environmentálnu problematiku, ktorá nemôže byť obmedzená len na územie jedného z týchto členských štátov, alebo na jeho časť.

35 Belgická vláda tiež tvrdí, že obmedzenie využitia oslobodenia od dane len na lesy nachádzajúce sa vo flámskom regióne je odôvodnené ťažkosťami s overením v iných členských štátoch, ako je Belgické kráľovstvo, či tieto lesy skutočne spĺňajú požiadavky vyžadované vnútroštátnou právnou úpravou na umožnenie jeho udelenia a jeho zachovania, a nemožnosťou zabezpečenia kontroly skutočného dodržiavania týchto požiadaviek počas 30 rokov, ako si to vyžaduje táto právna úprava.

36 Je pravda, že potreba zabezpečiť účinnosť daňových kontrol predstavuje naliehavý dôvod všeobecného záujmu, ktorý môže odôvodniť obmedzenie výkonu slobôd pohybu zaručených Zmluvou. Takéto obmedzujúce opatrenie však musí rešpektovať zásadu proporcionality v tom zmysle, že musí byť spôsobilé zabezpečiť uskutočnenie cieľa, ktorý sleduje, a nesmie ísť nad rámec toho, čo je nevyhnutné na jeho dosiahnutie (rozsudok z 27. januára 2009, Persche, C-318/07, EU:C:2009:33, bod 52).

37 V tejto súvislosti z ustálenej judikatúry vyplýva, že existencia praktických ťažkostí na určenie, či sú splnené podmienky vyžadované na získanie daňovej výhody, nemôže odôvodňovať kategorické zamietnutie jej priznania. Príslušné daňové orgány jedného členského štátu totiž môžu požiadať dotknutého daňovníka o predloženie relevantných dôkazov, ktoré im umožnia overiť dodržiavanie požiadaviek týkajúcich sa trvalo udržateľného obhospodarovania lesov nachádzajúcich sa na území iného členského štátu, aby posúdili, či sú splnené podmienky uplatnenia predmetného oslobodenia od dane (pozri najmä analogicky rozsudky zo 14. septembra 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer, C-386/04, EU:C:2006:568, bod 48; z 25. októbra 2007, Geurts a Vogten, C-464/05, EU:C:2007:631, bod 28; zo 17. januára 2008, Jäger, C-256/06, EU:C:2008:20, body 54 a 55, ako aj z 27. januára 2009, Persche, C-318/07, EU:C:2009:33, body 53 až 55).

38 Preto vnútroštátna právna úprava, ako je právna úprava vo veci samej, ktorá daňovníkovi absolútne bráni predložiť dôkaz o tom, že lesy získané dedením sú zahrnuté do plánu trvalo udržateľného obhospodarovania vypracovaného v súlade s právnou úpravou členského štátu, v ktorom sa nachádzajú, a zodpovedajúceho identickým požiadavkám, ako sú požiadavky uvedené v článku 55c dedičského zákonníka, nemôže byť odôvodnená účinnosťou daňových kontrol (pozri v tomto zmysle rozsudky z 10. marca 2005, Laboratoires Fournier, C-39/04, EU:C:2005:161, bod 25; zo 14. septembra 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer, C-386/04, EU:C:2006:568, bod 48, a z 27. januára 2009, Persche, C-318/07, EU:C:2009:33, bod 60).

39 Pokiaľ ide o údajnú nemožnosť belgickej vlády overiť v inom členskom štáte, než je

Belgické kráľovstvo, dodržiavanie takého plánu počas obdobia 30 rokov, ako to ukladá právna úprava dotknutá vo veci samej vo vzťahu k lesom nachádzajúcim sa na území flámskeho regiónu, z vyššie uvedeného vyplýva, že toto tvrdenie nemožno platne namietať *in abstracto* a že toto tvrdenie predpokladá, že daňové orgány belgického štátu zdanenia preukážu, že skutočne nemajú možnosť získať počas takého obdobia informácie požadované od príslušných orgánov belgického štátu, kde sa lesy nachádzajú.

40 V tejto súvislosti, v prípade, ak belgický štát, v ktorom sa lesy nachádzajú, udelí daňovú výhodu rovnakého druhu, ako je daňová výhoda vo veci samej, podliehajúcu ekvivalentným podmienkam, a najmä plánu obhospodarovania porovnateľnému s plánom, ktorý stanovuje belgická právna úprava, nie neumožňuje vopred vylúčiť, že by belgický štát zdanenia mohol v rámci vzájomnej pomoci zavedenej právom Únie získať informácie potrebné na overenie, či sú splnené podmienky udelenia a zachovania daňovej výhody stanovenej touto právnou úpravou (pozri v tomto zmysle najmä rozsudok z 27. januára 2009, Persche, C-318/07, EU:C:2009:33, bod 68).

41 V každom prípade dotknutým daňovým orgánom nie nebráni odmietnuť oslobodenie od dane sporné vo veci samej, ak dôkazy, ktoré považujú za potrebné na správne vyrubenie dane, nie sú poskytnuté (pozri v tomto zmysle najmä rozsudok z 27. januára 2009, Persche, C-318/07, EU:C:2009:33, bod 69 a citovanú judikatúru).

42 Pokiaľ ide o otázku, ktorú vzniesla belgická vláda vo svojich písomných pripomienkach, či táto analýza platí tiež pre lesy nachádzajúce sa na území tretích krajín, treba spresniť, že odpoveď na takú otázku nielenže nie je potrebná na rozhodnutie vo veci samej, ale tiež, že v každom prípade pre belgický štát je legitímne odmietnuť udelenie daňovej výhody, ak sa najmä z dôvodu chýbajúcej zmluvnej povinnosti tejto tretej krajiny poskytnúť informácie ukáže ako nemožné získať od uvedenej krajiny potrebné informácie (rozsudky z 18. decembra 2007, A, C-101/05, EU:C:2007:804, bod 63, a z 27. januára 2009, Persche, C-318/07, EU:C:2009:33, bod 70).

43 Vzhľadom na vyššie uvedené, na položené otázky treba odpovedať tak, že článok 63 ZFEÚ sa má vykladať v tom zmysle, že bráni právnej úprave belgického štátu, ako je právna úprava vo veci samej, ktorá udeľuje daňovú výhodu pre lesy získané dedením pod podmienkou, že sú trvalo udržateľne obhospodarované, tak ako to definuje vnútroštátne právo, ale obmedzuje túto výhodu len na lesy, ktoré sa nachádzajú na území tohto belgického štátu.

## O trovách

44 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 (prvá komora) rozhodol takto:

**Článok 63 ZFEÚ sa má vykladať v tom zmysle, že bráni právnej úprave belgického štátu, ako je právna úprava vo veci samej, ktorá udeľuje daňovú výhodu pre lesy získané dedením pod podmienkou, že sú trvalo udržateľne obhospodarované, tak ako to definuje vnútroštátne právo, ale obmedzuje túto výhodu len na lesy, ktoré sa nachádzajú na území tohto belgického štátu.**

Podpisy

\* Jazyk konania: holand?ina.