

Lieta C-513/03

M. E. A. van Hilten-van der Heijden mantinieki

pret

Inspecteur van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen buitenland te Heerlen

(Gerechtshof te 's-Hertogenbosch l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

Kapit?la aprite – EK l?guma 73.b panta 1. punkts (jaunaj? redakcij? – EKL 56. panta 1. punkts) – Mantojuma nodoklis – Juridiska fikcija, saska?? ar kuru dal?bvalsts pilsonis, kas miris desmit gadu laik? p?c izbraukšanas no š?s dal?bvalsts, uzskat?ms par t?du, kas tur dz?vojis n?ves iest?šan?s br?d? – Treš? valsts

?ener?ladvok?ta Filipa Lež? [*Philippe Léger*] secin?jumi, sniegti 2005. gada 30. j?nij?

Tiesas spriedums (treš? pal?ta) 2006. gada 23. febru?r?

Sprieduma kopsavilkums

Kapit?la br?va aprite – Ierobežojumi

(EK l?guma 73.b pants (jaunaj? redakcij? – EKL 56. pants)

L?guma 73.b pants (jaunaj? redakcij? – EKL 56. pants) ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas nav pret?js t?dam dal?bvalsts tiesiskajam regul?jumam, atbilstoši kuram š?s dal?bvalsts pilso?a, kurš ir miris desmit gadu laik? p?c savas šaj? dal?bvalst? bijuš?s dz?vesvietas p?rcelšanas uz ?rvalsti, mantojumu apliek ar nodokli t?, it k? š? pilso?a dz?vesvieta b?tu saglab?jusies šaj? paš? dal?bvalst?, pat ja tam pien?kas samazin?jums atbilstoši cit?s valst?s iekas?tajam mantojuma nodoklim.

Faktiski, paredzot vien?dus mantojuma nodok?a uzlikšanas noteikumus pilso?iem, kas p?rc?luši savu dz?vesvietu uz ?rvalst?m, un tiem pilso?iem, kas palikuši dz?vot min?taj? dal?bvalst?, š?ds tiesiskais regul?jums neliedz pirmajai pilso?u grupai veikt ieguld?jumus šaj? dal?bvalst? no citas valsts, ne ar? otrai pilso?u grupai veikt ieguld?jumus cit? valst? no min?t?s dal?bvalsts, un neatkar?gi no vietas, kur min?tais ?pašums atrodas, tas nesamazin?s pilso?a, kas p?rc?lis savu dz?vesvietu uz ?rvalst?m, mantojuma v?rt?bu.

No t?da valsts tiesisk? regul?juma izrietoš? atš?ir?g? attieksme pret min?t?s dal?bvalsts pilso?iem – rezidenti un citu dal?bvalstu pilso?iem, t? k? Kopienu l?men? nepast?v apvienošanas vai saska?ošanas pas?kumi, izriet no dal?bvalstu kompetences ar nol?gumu vai vienpus?ji defin?t pilnvaru sadales krit?rijus nodok?u iekas?šanas jom?.

Turkl?t, valsts tiesiskais regul?jums, kura rezult?t? pilsonis, kas v?las main?t savu dz?vesvietu uz citu valsti, tiek no t? attur?ts un t?d?j?di tiek ierobežota t? p?rvietošan?s br?v?ba, tikai š? iemesla d?? nav kapit?la aprite ierobežojums L?guma 73.b panta noz?m?.

(sal. ar 46., 47., 50. un 51. punktu un rezolutīvo daļu)

TIESAS SPRIEDUMS (trešā palāta)

2006. gada 23. februārī (*)

Kapitāla aprite – EK Līguma 73.b panta 1. punkts (jaunajā redakcijā – EKL 56. panta 1. punkts) – Mantojuma nodoklis – Juridiska fikcija, saskaņā ar kuru dalībvalsts pilsonis, kas miris desmit gadu laikā pēc izbraukšanas no šīs dalībvalsts, uzskatāms par tūdu, kas tur dzīvojis nēves iestāšanās brīdī – Trešā valsts

Lieta C-513/03

par Līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Gerechtshof te 's Hertogenbosch* (Nīderlande) iesniedza ar lūgumu, kas pieņemts 2003. gada 5. novembrī un Tiesā reģistrēts 2003. gada 8. decembrī, tiesvedībā

M. E. A. van Hilten/van der Heijden mantinieki

pret

Inspecteur van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen buitenland te Heerlen.

TIESA (trešā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Ross [A. Rosas], tiesneši J. Malenovskis [J. Malenovský], S. fon Bārs [S. von Bahr] (referenti), E. Borgs Bartets [A. Borg Barthel] un U. Lehmušs [U. Lohmus],

ģenerālvokāts F. Ležē [P. Léger],

sekretārs H. fon Holšteins [H. von Holstein], sekretāra palīgs,

ģemotvārī rakstveida procesū un tiesas sēdē 2005. gada 12. maijā,

ģemotvārī apsvērumus, ko sniedza:

– *Van Hilten/van der Heijden* mantinieku vārdā – P. Kevelārss [P. Kavelaars], *belastingadviseur*,

– Nīderlandes valdības vārdā – H. H. Sevenstere [H. G. Sevenster] un S. Terstala [S. Terstal], pārstāves,

– Vācijas valdības vārdā – A. Tīmane [A. Tiemann] un M. Lumma [M. Lumma], pārstāvi,

– Eiropas Kopienū Komisijas vārdā – R. Liāls [R. Lya] un A. Veimārs [A. Weimar], pārstāvi,

noklausījies ģenerālvokāta secinājumus tiesas sēdē 2005. gada 30. jūnijā,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālo nolikumu attiecas uz EK Līguma 73.c panta 1. punkta un 73.d panta 3. punkta (jaunajā redakcijā – EKL 57. panta 1. punkts un EKL 58. panta 3. punkts) interpretāciju, kas bija spēkā van Hiltenas/van der Heidenas [*Van Hilten/van der Heijden*] nāves iestāšanās dienā.

2 Šis līgums ir iesniegts prāvā starp van Hiltenas/van der Heidenas mantiniekiem un *Inspecteur van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen buitenland te Heerlen* (Hārlenas Valsts nodokļu inspekcijas “Privātpersonu/valstu uzņēmumu” nodaļas inspektoru, turpmāk tekstā – “inspektors”) jautājumā par Nīderlandē iekasājamo mantojuma nodokli par nelaiķa atstāto mantojumu.

Atbilstošās tiesību normas

Kopienu tiesiskais regulējums

3 Padomes 1988. gada 24. jūnija Direktīvas 88/361/EEK par Līguma 67. panta īstenošanu [pants atcelts ar Amsterdamas Līgumu] (OV L 178, 5. lpp.) I pielikuma ar nosaukumu “Direktīvas 1. pantā minēto kapitāla aprites tipu nomenklatūra” ievadā ir precizēts, ka:

“Šajā nomenklatūrā kapitāla aprites tipi klasificēti saskaņā ar valsts vai izņemtu valsts denominētu aktīvu un pasīvu ekonomisko būtību, uz ko šie tipi attiecas.

Šajā nomenklatūrā uzskaitītie kapitāla aprites tipi attiecas uz:

- visām operācijām, kas vajadzīgas kapitāla aprītei: darījumu un līdzīgu pārvadumu slēgšanu un izpildi. Darījumus parasti veic dažādu dabūvalstu rezidenti, kaut arī dažādu tipu kapitāla aprīti veic vienas un tās pašas personas uz sava rēķina (piem., emigrantiem piederīgu aktīvu pārvadumi),
- operācijām, ko [...] veic fiziskas vai juridiskas personas [...],
- to, ka uzņēmumiem ir pieeja visām finanšu metodēm, kādas ir tirgū, kur uzņēmums iekāujas, lai veiktu attiecīgas operācijas. Piemēram, vērtspapīru un citu finanšu dokumentu iegādes jādziens attiecas gan uz tīrītiem darījumiem, gan arī visām pieejamām darījumu kārtošanas formām: uz nestandartizētiem nekotnes darījumiem, darījumiem ar izvēles tiesību vai garantiju, apmaiņas darījumiem ar aktīviem utt. [...],
- operācijām, lai likvidētu vai citiem nodotu izveidotus aktīvus, to likvidācijas iekšmumu repatriāciju [...] vai šādu iekšmumu tīrītāju izmantošanu Kopienas saistību robežās,
- kredītu vai aizdevumu atmaksāšanas operācijām.

Šī nomenklatūra nav pilnīgs kapitāla aprites jēdzienu saraksts, no tā izriet XIII sadaļas virsraksts – F. “Citi kapitāla aprites tipi: Dažādi”. Nomenklatūra šī iemesla dēļ nav jāinterpretē kā ierobežojums šīs direktīvas 1. pantā minētā kapitāla aprites pilnīgas liberalizācijas principa piemērojumam.”

4 Minētā nomenklatūra ietver trīs spadsmit dažādu kapitāla aprites tipus. XI sadaļā ar nosaukumu "Personīgā kapitāla aprīte" ir ietverti [šādi tipi]:

"[..]

D. Mantojumi un novērtējumi

"[..]"

5 Parakstot galīgā Eiropas Savienības aktu un starpvaldību konferences deklarācijas 1992. gada 7. februārī, dalībvalstu valdību pārstāvju konference tika pieņemta deklarācija par 73. d pantu Eiropas Kopienas dibināšanas līgumam (OV C 191, 99. lpp., turpmāk tekstā – "Deklarācija par Līguma 73. d pantu"), kuras redakcija ir šāda:

"Konference apstiprina, ka dalībvalstu tiesības piemērot attiecīgos to nodokļu tiesību aktu noteikumus, kas minēti Eiropas Kopienas dibināšanas līguma 73. d panta 1. punkta a) apakšpunktā, attiecas tikai uz noteikumiem, kas bija spēkā 1993. gada beigās. Tomēr šāda deklarācija ir piemērojama tikai kapitāla aprītei un maksājumiem starp dalībvalstīm."

Valsts tiesiskais regulējums

6 Nīderlandes tiesību akti par jebkuru mantojumu ir maksājams nodoklis. 1956. gada 28. jūnija Likuma par mantojumiem (*Successiewet, Stb. 1956, 362. lpp.*, turpmāk tekstā – "1956. gada SW") 1. panta 1. punkts nodala situācijas atkarībā no tā, vai mirušā persona, kuras mantojums ir atklājies, ir dzimusi Nīderlandē vai ārzemēs. Šis noteikums paredz:

"Piemērojot šo likumu, tiek iekasēti šādi nodokļi:

1. Mantojuma nodokļi par pašuma kopīgo vārtību, kas tiek nodots atbilstoši mantojuma tiesību pamatcēlādas personas nāves, kas nāves iestāšanās brīdī dzimusi Nīderlandē.

"[..]"

7 1956. gada SW 3. panta 1. punkts nosaka:

"Nīderlandes pilsonis, kas ir dzimusi Karalistē un kas ir miris vai veicis dāvinājumu desmit gadu laikā pēc dzimšanas, kas tam bija Karalistē, atstāšanas, ir uzskatāms par tādū, kas dzimusi Karalistē savas nāves vai dāvinājuma brīdī."

8 Konvencijas, kas noslēgta starp Šveices Konfederāciju un Nīderlandes Karalisti par izvairīšanās no dubultas nodokļa uzlikšanas mantojuma nodokļu jomā un kas parakstīta Hāgā 1951. gada 12. novembrī (turpmāk tekstā – "konvencija"), 2. panta pirmā daļa paredz:

"Par nekustamiem pašumiem [..] ir jāmaksā mantojuma nodoklis tikai tajā valstī, kur šie pašumi atrodas. [..]"

9 Konvencijas 3. panta pirmā daļa precizē:

"Par mantojamiem pašumiem, kam nav piemērojams 2. pants, [..] ir jāmaksā mantojuma nodoklis tikai tajā valstī, kur nelaiķim bija pēdējā dzimvieta."

10 Lai definētu dzīvesvietu, konvencijas 3. panta otrajā daļē ir norāde uz noteikumiem Konvencijā starp Šveices Konfederāciju un Nīderlandes Karalisti par izvairīšanās no ienākumu un kapitāla dubultas aplikšanas ar nodokli, kas tika noslēgta tajā pašā dienā.

11 Konvencijas parakstīšanas laikā Igaunijas puses parakstītāja vairākas deklarācijas, kas ir neatņemamas konvencijas sastāvdaļas, no tām viena attiecas uz minēto 3. pantu.

12 Šajā deklarācijā ir precizēts, ka:

“1) Neskatoties uz šīs konvencijas 3. panta otrās daļas noteikumiem, valsts, kuras pilsonība nelaiķim bija tās nāves brīdī, var iekasēt mantojuma nodokli tādē, it kā nelaiķa dzīvesvieta nāves brīdī būtu bijusi šajā valstī, ar nosacījumu, ka nelaiķim tur bija faktiskā dzīvesvieta pēdējo 10 gadu laikā pirms nāves un ka tam bija šīs valsts pilsonība brīdī, kad tas pērtāuca tajā dzīvot; šajā gadījumā no nodokļa daļas, ko šī valsts nebūtu iekasējusi, ja nelaiķim nebūtu bijusi minētās valsts pilsonība brīdī, kad tas atteicās no savas dzīvesvietas vai nāves brīdī, atskaita nodokļa summu, kas jāmaksā citai valstī tādē, ka tajā ir tā dzīvesvieta.

2) Pirmās daļas noteikums nav piemērojams personām, kurām to nāves brīdī ir divu valstu pilsonība.”

13 1989. gada Izmuma par dubultas nodokļa aplikšanas novēršanu (1989. gada 21. decembra *Besluit voorkoming dubbele belasting 1989, Stb. 594*, turpmāk tekstā – “Izmums”) 13. pants nosaka:

“1. Uz nelaiķa, ko 1956. gada SW 3. panta 1. punkts uzskata par tādē, kas dzīvojis Nīderlandē nāves iestāšanās brīdī, mantojumu ir attiecināms mantojuma nodokļa samazinājums, lai varētu pieskaitīt citai valstī iekasēto nodokli par tādē mantojuma elementiem, kas nav minēti 11. pantā, līdz pat līdzvērtīgiem citā dalībvalstī iekasētiem nodokļiem par visu mantojumu, kas netiktu iekasēti, ja nelaiķa faktiskā dzīvesvieta nāves brīdī būtu bijusi Nīderlandē. [..]

2. Nodokļa samazinājuma summa, ko paredz 1. punkts, ir mazāka no šādām summām:

a) citas valsts iekasētais nodoklis;

b) summa, kas salīdzinājumā ar mantojuma nodokli, kurš būtu jāmaksā atbilstoši 1956. gada SW, nepiemērojot šo Izmumu, atbilst attiecībai starp šo panta 1. punktu minēto mantojuma kopējo vērtību un visu to mantojamo kopējo vērtību, no kuras atskaitēti uzņēmuma pārdošanas, tajā skaitā arī pārdošanas, kas rodas no dalības, kas nav akcionāra dalība, un to pārdošanas, kuri nav pašā uzņēmuma pārdošanas, kas nodrošināti ar nekustamā īpašuma hipotēku vai to apgrūtinošām tiesībām.”

Pamata prāva un prejudiciālie jautājumi

14 Van Hiltena/van der Heidenā nomira 1997. gada 22. novembrī. Kā Nīderlandes pilsonē viņa dzīvoja Nīderlandē līdz 1988. gada sākumam, tad Beļģijā, un no 1991. gada – Šveicē.

15 Šīs mirušās personas mantojums sastāvā no nekustamajiem īpašumiem, kas atradās Nīderlandē, Beļģijā un Šveicē, no kapitāla ieguldījumiem vērtspapīros, ko kotē Nīderlandē, Vācijā, Šveicē un Amerikas Savienotajās Valstīs, kā arī no banku rēķiniem, kas atvērta Eiropas Savienībā dibinātu kredītiestāžu filiālēs Nīderlandē un Beļģijā, kuras šīs kredītiestādes pārvalda.

16 Šīs personas mantiniekiem bija jāmaksā mantojuma nodoklis, kas ir aprēķināts, pamatojoties uz 1956. gada SW 3. panta 1. punktu. Pēc tētru mantinieku iesniegtās sūdzības inspektors apstiprināja, ka šis nodoklis ir jāmaksā.

17 Tad mantinieki iesniedza [apelācijas] sūdzību par šo lēmumu *Gerechtshof te 's Hertogenbosch* [Hertogenbošas Apelācijas tiesi].

18 Vispirms iesniedzējtiesa norāda, ka no atsaucēs uz Direktīvas 88/361 I pielikuma XI sadaļu "Mantojumi un novērtējumi" izriet, ka pamata prāvā pastāv ja kapitāla aprīte starp trešo valsti un dalībvalsti.

19 Tāpat iesniedzējtiesa norāda, ka 2002. gada 12. decembra nolēmumā tika atzina, ka 1956. gada SW 3. panta 1. punkts ir valsts pasākums, kas rada šķēršļus kapitāla brīvai aprītei vai padara to nepievilcīgu. Šis noteikums kā tās liek šķēršļus personas aizbraukšanai tās neizdevīguma dēļ, ko rada noteikumu esošā juridiskā fikcija no pirmās emigrācijas dienas, kam seko pašuma mantojuma tiesību pāriešana mantiniekiem 10 gadu laikā. Nīderlandes Karaliste iekas mantojuma vai dāvinājuma nodokli desmit gadu laikā pēc Nīderlandes pilsoņa izbraukšanas, ja šie nodokļi ir valsts ir mazāki, kaut gan tās nedod nekāda veida atpakaļuma tiesības vai kompensāciju par valsts iekasīto mantojuma nodokļa pārdevumu. Līdz ar to, atbilstoši minētajam iesniedzējtiesas pieņemtajam nolēmumam 1956. gada SW 3. panta 1. punkts ir slēpts šķērslis pārrobežu mantojumiem.

20 Turklāt šajā pašā nolēmumā iesniedzējtiesa atzina, ka 1956. gada SW 3. panta 1. punkts veido arī patvaļīgu diskrimināciju. Faktiski Nīderlandes tiesības nošķir Nīderlandes pilsoņus no citu valstu pilsoņiem, ņemot Nīderlandes pilsonim izvērtības no šā noteikuma piemērošanas attiecībā uz viņu tikai tad, ja tas atsaucās no savas pilsonības. Turklāt šo pašu noteikumu nevar pamatot ar raksturīgiem vispārīgo interešu iemesliem, jo to vienīgais mērķis ir novērst to, ka Nīderlandes Karaliste zaudē [ieņēmumus no] mantojuma nodokļa tādēļ, ka tās pilsoņi aizbrauc no valsts.

21 Tomēr no Tiesas judikatūras skaidri neizriet, vai uz tās noteikumu, kāds ir pamata prāvā, attiecas EK līguma 73.c panta 1. punkts.

22 Turklāt iesniedzējtiesa jautā, vai deklarācija par Līguma 73.d pantu nozīmē, ka tiesību akti, ko piemēro kapitāla aprītei starp dalībvalsti un trešm valsti, netiek aizsargāti ar Līguma 73.d panta 1. punkta a) apakšpunktu, vai arī šis pants attiecas uz kapitāla aprīti starp dalībvalsti un trešm valsti pastāvīgi, ne tikai uz 1993. gada beigās šajā jomā spēkā esošajiem noteikumiem.

23 Pamatojoties uz šiem apsvērumiem, *Gerechtshof te 's Hertogenbosch* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

"1) Vai [1956. gada] SW 3. panta 1. punkts ir atbilstošs ierobežojums [Līguma 73.c panta 1. punkta] nozīmē?

2) Vai [1956. gada] SW 3. panta 1. punkts ir aizliegts patvaļīgas diskriminācijas veids vai kapitāla brīvas aprītes slēpts ierobežojums, kas minēts [Līguma 73.d panta 3. punktā], ja tas tiek piemērots kapitāla aprītei starp dalībvalsti un trešo valsti, ņemot vērā arī deklarāciju par [73.d pantu] Eiropas Kopienas dibināšanas līgumu, ko pieņēma 1992. gada 7. februārī, parakstot Nobeiguma aktu un starpvaldību konferences deklarācijas par Eiropas Savienību?"

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Ievada apsvērumi

- 24 Ar saviem jautājumiem iesniedzjtiesa p?c b?t?bas jaut?, vai t?ds valsts tiesiskais regul?jums, k?ds ir min?ts pamata pr?v?, ir ietverts L?guma 73.c panta 1. punkta piem?rošanas jom? un/vai L?guma 73.d panta 3. punkta piem?rošanas jom?.
- 25 Tom?r, k? izriet no paša iesniedzjtiesas l?muma un k? ir nor?d?ts visos Tiesai iesniegtajos apsv?rumos šaj? liet?, pirms min?to EKL noteikumu p?rbaudes ir j?nosaka, vai š?ds tiesiskais regul?jums veido kapit?la aprites ierobežojumu EK l?guma 73.b panta (jaunaj? redakcij? – EKL 56. pants) noz?m?.
- 26 Tom?r saska?? ar past?v?go judikat?ru, lai sniegtu iesniedzjtiesai lietder?gu atbildi uz t?s iesniegto prejudici?lo jaut?jumu, Tiesai var b?t nepieciešams ?emt v?r? t?s Kopien? ties?bu normas, uz kur?m valsts tiesa savos prejudici?lajos jaut?jumos nav atsaukusies (skat. it ?paši 2004. gada 12. oktobra spriedumu liet? C?60/03 *Wolff & Muller*, Kr?jums, l?9553. lpp., 24. punkts, un 2005. gada 7. j?lija spriedumu liet? C?153/03, Kr?jums, l?6017. lpp., 25. punkts).
- 27 T?d?? j?p?rbauda, vai L?guma 73.b pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas ir pret?js t?dam dal?bvalsts tiesiskajam regul?jumam, k?ds ir pamata liet?, atbilstoši kuram š?s dal?bvalsts pilso?a, kurš ir miris desmit gadu laik? p?c savas šaj? dal?bvalst? bijuš?s dz?vesvietas p?rceļšanas uz ?rvalsti, mantojumu apliek ar nodokli t?, it k? š? pilso?a dz?vesvieta b?tu saglab?jusies šaj? paš? dal?bvalst?, pat ja tam pien?kas samazin?jums atbilstoši cit?s valst?s iekas?tajam mantojuma nodoklim.

Tiesai iesniegtie apsvērumi

- 28 Van Hiltenas?van der Heidenas mantinieki apgalvo, ka 1956. gada SW 3. panta 1. punkts ir pretrun? L?guma 73.b pantam. Faktiski past?v netieša diskrimin?cija un, katr? gad?jum?, netiešs ierobežojums, jo, no vienas puses, personas iedala atkar?b? no t?, vai t?s ir dz?vojušas pirms savas n?ves N?derland?, un, no otras puses, min?tais noteikums nav piem?rojams, ja personai, kas aizbrauc no N?derlandes, ir cita, nevis N?derlandes, pilson?ba.
- 29 N?derlandes un V?cijas vald?ba apgalvo, ka, lai var?tu atbild?t uz uzdotajiem jautājumiem, vispirms ir j?nosaka, vai juridisk? fikcija, ko attiec?b? uz dz?vesvietu nosaka 1956. gada SW 3. panta 1. punkts, ir pretrun? L?guma 73.b pantam.
- 30 Šaj? sakar? N?derlandes vald?ba nor?da, ka pat mantojuma jom? vienm?r ir j?b?t saist?bai ar kapit?la apriti. Tom?r n?ves gad?jum? mantojuma masu nosaka n?ves br?d? un uz t? pamata iekas? mantojuma nodokli. T? k? v?l nav notikusi kapit?la aprite, ne ar? ar to saist?tie dar?jumi, kapit?la br?vas aprites nevar b?t.
- 31 Turkl?t nav ne diskrimin?cijas, ne kapit?la br?vas aprites ierobežojuma. Faktiski nav diskrimin?cijas pilson?bas d?? starp N?derlandes pilso?iem, kas paliek dz?vot N?derland?, un tiem, kas aizbrauc. Turkl?t N?derlandes pilsonis, kas aizbrauc no N?derlandes, atrodas atš?ir?g? situ?cij? nek? citas dal?bvalsts pilsonis, kas šaj? valst? dz?voja un no t?s aizbrauc.
- 32 No t? izriet, ka juridisk? fikcija, ko attiec?b? uz dz?vesvietu nosaka 1956. gada SW 3. panta 1. punkts, nav pretrun? L?guma 73.b pantam.
- 33 V?cijas vald?ba uzskata, ka L?guma 73.b panta 1. punkts nav piem?rojams attiec?b? uz t?du noteikumu k? 1956. gada SW 3. panta 1. punkts, jo 3. panta 1. punkts nerada ierobežojumus

kapit?la br?vai apritei.

34 Eiropas Kopienu Komisija nor?da, ka 1956. gada SW 3. panta 1. punkts neparedz atš?ir?bas atkar?b? no mantojuma vai t? da?as atrašan?s vietas attiec?g?s personas n?ves br?d?. T?d?j?di šis pants nerada ierobežojumus kapit?la br?vai apritei no N?derlandes un uz to. L?dz ar to L?guma 73.b un turpm?kajos pantos garant?t? kapit?la br?v? aprite pamata liet? netiek skarta.

35 Attiec?b? uz min?to L?guma noteikumu, kas attiecas uz personu p?rvietošan?s br?v?bu un br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu, iesp?jamo piem?rošanu Komisija atg?dina, ka šie noteikumi ir piem?rojami tikai attiec?b? uz p?rvietošanas Eiropas Savien?bas teritorij?.

Tiesas v?rt?jums

36 Vispirms ir j?atg?dina, ka, ja tieš? aplikšana ar nodok?iem ir dal?bvalstu kompetenc?, t?m š? kompetence tom?r ir j??steno, iev?rojot Kopienu ties?bas (skat. it ?paši 1995. gada 11. augusta spriedumu liet? C?80/94 *Wielockx, Recueil, I?2493*. lpp., 16. punkts, un 2005. gada 10. marta spriedumu liet? C?39/04 *Laboratoires Fournier, Kr?jums, I?2057*. lpp., 14. punkts.)

37 Turkl?t ir j?atg?dina, ka L?guma 73.b panta 1. punkts ?steno kapit?la br?vu apriti dal?bvalstu, k? ar? dal?bvalstu un trešo valstu starp?. Šaj? sakar? L?guma noda?as ar nosaukumu "Kapit?ls un maks?jumi" noteikumos ir noteikts, ka ir aizliegti jebk?di kapit?la aprites ierobežojumi dal?bvalstu, k? ar? dal?bvalstu un trešo valstu starp?.

38 T?d?? vispirms ir j?p?rbauda, vai mantojumi veido kapit?la apriti L?guma 73.b panta noz?m?.

39 Šaj? sakar? ir j?nor?da, ka L?gum? nav defin?ti j?dzieni "kapit?la aprite" un "maks?jumi". Tom?r saska?? ar past?v?go judikat?ru, cikt?l L?guma 73.b pant? p?c b?t?bas ir p?r?emts Direkt?vas 88/361 1. panta saturs un pat ja t? bija pie?emta, pamatojoties uz EEK l?guma 69. un 70. panta 1. punktu (EEK l?guma 67.–73. pants tika aizvietots ar EK l?guma 73.b–73. g pantu, jaunaj? redakcij? – EKL 56.–60. pants), L?gumam pievienotajai "kapit?la aprites" nomenklat?rai saglab?jas nor?doša v?rt?ba, kura tai bija pirms t?s st?šan?s sp?k?, lai defin?tu kapit?la aprites j?dzienu, un t?d?j?di, ka atbilstoši t?s ievadam taj? ietvertais saraksts nav izsme?ošs (šaj? sakar? skat. it ?paši 1999. gada 16. marta spriedumu liet? C?222/97 *Trummer un Mayer, Recueil, I?1661*. lpp., 21. punkts, un 2002. gada 5. marta spriedumu apvienotaj?s liet?s C?515/99, no C?519/99 l?dz C?524/99 un no C?526/99 l?dz C?540/99, *Reisch u.c., Recueil, I?2157*. lpp., 30. punkts).

40 Tom?r mantojumi min?ti Direkt?vas 88/361 I pielikuma XI sada?? ar nosaukumu "Person?g? kapit?la aprite". K? nor?d?ja ar? ?ener?ladvok?ts savu secin?jumu 53. punkt?, š? sada?a jo ?paši attiecas uz dar?jumiem, ar kuriem vienas personas viss ?pašuma vai t? da?a tiek nodots t?s dz?ves laik? vai p?c n?ves.

41 Mantošanu veido ?pašuma, ko mirus? persona atst?jusi, nodošana vienai vai vair?k?m person?m vai, citiem v?rdiem, daž?da veida ?pašuma, ties?bu utt., no k? sast?v šis mantojums, nodošana mantiniekiem.

42 No t? izriet, ka mantošana ir kapit?la aprite L?guma 73.b panta noz?m? (šaj? sakar? skat. ar? 2003. gada 11. decembra spriedumu liet? C?364/01 *Barbier, Recueil, I?15013*. lpp., 58. punkts), iz?emot gad?jumu, kad mantojumu veidojošie elementi atrodas vienas dal?bvalsts teritorij?.

43 Otrķrt, j?p?rbauda, vai t?ds valsts tiesiskais regul?jums, k?ds min?ts pamata liet?, veido kapit?la br?vas aprites ierobežojumu.

44 Šaj? sakar? no past?v?g?s judikat?ras izriet, ka ar L?guma 73.b panta 1. punktu aizliegtie pas?kumi k? kapit?la aprites ierobežojumi ietver t?dus pas?kumus, kas attur nerezidentus veikt ieguld?jumus dal?bvalst? vai attur min?t?s dal?bvalsts rezidentus veikt ieguld?jumus cit?s valst?s, vai, mantošanas gad?jum?, t?dus pas?kumus, kuru rezult?t? samazin?s t? mantojuma v?rt?ba, ko atst?j t?das valsts rezidents, kas nav dal?bvalsts, kur? atrodas attiec?gais ?pašums, un kas min?t? ?pašuma mantošanu apliek ar nodokli (šaj? sakar? skat. 1995. gada 14. novembra spriedumu liet? C?484/93 *Svensson un Gustavsson, Recueil*, I?3955. lpp., 10. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *Trummer un Mayer*, 26. punkts; 1999. gada 14. oktobra spriedumu liet? C?439/97 *Sandoz, Recueil*, I?7041. lpp., 19. punkts, un iepriekš min?to spriedumu liet? *Barbier*, 62. punkts).

45 Tom?r t?ds valsts tiesiskais regul?jums, k?ds ir pamata liet?, kas paredz, ka dal?bvalsts pilso?a, kurš ir miris desmit gadu laik? p?c savas šaj? dal?bvalst? bijuš?s dz?vesvietas p?rcelšanas uz ?rvalsti, mantojumu apliek ar nodokli t?, it k? š? pilso?a dz?vesvieta b?tu saglab?jusies šaj? paš? dal?bvalst?, paredzot mantojuma nodok?u samazin?jumu atbilstoši iekas?tajam valst?, uz kuru nelai?is ir p?rc?lis savu dz?vesvietu, nav kapit?la br?vas aprites ierobežojums.

46 Faktiski, paredzot vien?dus mantojuma nodok?a uzlikšanas noteikumus pilso?iem, kas p?rc?luši savu dz?vesvietu uz ?rvalst?m, un tiem pilso?iem, kas palikuši dz?vot min?taj? dal?bvalst?, š?ds tiesiskais regul?jums neliedz pirmajai pilso?u grupai veikt ieguld?jumus šaj? dal?bvalst? no citas valsts, ne ar? otrai pilso?u grupai veikt ieguld?jumus cit? valst? no min?t?s dal?bvalsts, un neatkar?gi no vietas, kur min?tais ?pašums atrodas, tas nesamazin?s pilso?a, kas p?rc?lis savu dz?vesvietu uz ?rvalst?m, mantojuma v?rt?bu. Tam, ka š?ds tiesiskais regul?jums neattiecas uz pilso?iem, kas dz?vo ?rvalst?s vair?k nek? desmit gadus vai kuriem nekad nav bijusi dz?vesvieta attiec?gaj? dal?bvalst?, šaj? sakar? nav noz?mes. T? k? šis regul?jums ir piem?rojams tikai attiec?b? uz min?t?s dal?bvalsts pilso?iem, tas nevar veidot citu dal?bvalstu pilso?u kapit?la aprites ierobežojumu.

47 Attiec?b? uz atš?ir?gu attieksmi pret min?t?s dal?bvalsts pilso?iem – rezidenti un citu dal?bvalstu pilso?iem, kas izriet no t?da valsts tiesisk? regul?juma, k?ds ir pamata pr?v?, ir j?nor?da, ka š?da noš?iršana, lai nodal?tu fisk?lo kompetenci, nav uzskat?ma par t?du, kas satur aizliegtu diskrimin?ciju L?guma 73.b panta noz?m?. Ja Kopienu l?men? nepast?v apvienošanas vai saska?ošanas pas?kumi, tad š?das atš?ir?bas izriet no dal?bvalstu kompetences ar nol?gumu vai vienpus?ji defin?t pilnvaru sadales krit?rijus nodok?u iekas?šanas jom? [šaj? sakar? attiec?b? uz EK l?guma 48. pantu (jaunaj? redakcij? – EKL 39. pants) skat. 1998. gada 12. maija spriedumu liet? C?336/96 *Gilly, Recueil*, I?2793. lpp., 30. punkts, un attiec?b? uz EK l?guma 52. pantu (jaunaj? redakcij? p?c groz?jumiem – EKL 43. pants) un EK l?guma 58. pantu (jaunaj? redakcij? – EKL 48. pants) skat. 1999. gada 21. septembra spriedumu liet? C?307/97 *Saint Gobain ZN, Recueil*, I?6161. lpp., 57. punkts].

48 Turkl?t Tiesai jau bija iesp?ja atz?t, ka, lai sadal?tu fisk?lo kompetenci, b?tu lietder?gi dal?bvalst?m ?emt v?r? starptautisko praksi un it ?paši konvenciju mode?us, ko ir izstr?d?jusi Ekonomisk?s sadarb?bas un att?st?bas organiz?cija (ESAO) (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Gilly*, 31. punkts). Tom?r, k? nor?d?ja N?derlandes vald?ba, tiesiskais regul?jums pamata pr?v? ir sader?gs ar mode?a konvencijas par dubult?s nodok?u uzlikšanas nov?ršanu mantojumu un d?vin?jumu jom? koment?riem (ESAO nodok?u lietu komitejas 1982. gada zi?ojums). No min?t? mode?a koment?ru 4., 7., 9.a un 9.b panta izriet, ka š?da veida tiesiskais regul?jums ir pamatots ar r?p?m nov?rst t?du izvair?šanas no nodok?u maks?šanas, ar ko vienas valsts

pilsonis, paredzot savu n?vi, p?rceltu savu dz?vesvietu uz citu valsti, kur nodoklis ir maz?ks. Koment?ros ir preciz?ts, ka dubulta nodok?a uzlikšana ir nov?rsta ar nodok?a kred?ta sist?mu un ka, t? k? izvair?šanās no nodok?u maks?šanas nov?ršana ir pamatota tikai tad, ja n?ve iest?jas neilgu laiku p?c dz?vesvietas mai?as, maksim?lais at?autais termi?š ir desmit gadi. Turkl?t šajos pašos koment?ros ir nor?d?ts, ka š? regul?juma piem?rojam?bu var paplašin?t, lai ietvertu piem?rošanas jom? ne tikai attiec?g?s valsts pilso?us, bet ar? tos rezidentus, kuriem nav š?s valsts pilson?bas.

49 Šajos apst?k?os ir j?nor?da, ka L?guma 73.b pants neattiecas uz vienk?ršu dz?vesvietas mai?u no vienas valsts uz otru. K? nor?d?ja ?ener?ladvok?ts savu secin?jumu 58. punkt?, š?da dz?vesvietas mai?a pati par sevi nav saist?ta ar finanšu dar?jumiem vai ?pašuma nodošanu un t? neatbilst cit?m kapit?la aprites paz?m?m, kas izriet no Direkt?vas 88/361 I pielikuma.

50 No t? izriet, ka valsts tiesiskais regul?jums, kura rezult?t? pilsonis, kas v?las main?t savu dz?vesvietu uz citu valsti, tiek no t? attur?ts un t?d?j?di tiek ierobežota t? p?rvietošan?s br?v?ba, tikai š? iemesla d?? nav kapit?la aprites ierobežojums L?guma 73.b panta noz?m?.

51 L?dz ar to uz uzdotajiem jaut?jumiem ir j?atbild š?di – L?guma 73.b pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas nav pretrun? t?dam dal?bvalsts tiesiskajam regul?jumam, k?ds ir pamata liet?, atbilstoši kuram šaj? dal?bvalst? dz?vojoša pilso?a, kurš ir miris desmit gadu laik? p?c savas šaj? dal?bvalst? bijuš?s dz?vesvietas p?rcelšanas uz ?rvalsti, mantojumu apliek ar nodokli t?, it k? š? pilso?a dz?vesvieta b?tu saglab?jusies šaj? paš? dal?bvalst?, un tam pien?kas samazin?jums atbilstoši cit?s valst?s iekas?tajam mantojuma nodoklim.

52 No t? izriet, ka nav j?atbild uz prejudici?lajiem jaut?jumiem, kas attiecas uz L?guma 73.c un 73.d pantu.

Par ties?šan?s izdevumiem

53 Attiec?b? uz lietas dal?bniekiem pamata liet? š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Ties?šan?s izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, iz?emot min?to lietas dal?bnieku ties?šan?s izdevumus, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (treš? pal?ta) nospriež:

EK I?guma 73.b pants (jaunaj? redakcij? – EKL 56. pants) ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas nav pretrun? t?dam dal?bvalsts tiesiskajam regul?jumam, k?ds ir pamata liet?, atbilstoši kuram šaj? dal?bvalst? dz?vojoša pilso?a, kurš ir miris desmit gadu laik? p?c savas šaj? dal?bvalst? bijuš?s dz?vesvietas p?rcelšanas uz ?rvalsti, mantojumu apliek ar nodokli t?, it k? š? pilso?a dz?vesvieta b?tu saglab?jusies šaj? paš? dal?bvalst?, un tam pien?kas samazin?jums atbilstoši cit?s valst?s iekas?tajam mantojuma nodoklim.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – holandiešu.