

PRESUDA SUDA (sedmo vijeće)

26. svibnja 2016. (*)

„Povreda obveze države članice – Oporezivanje – Slobodno kretanje kapitala – Članak 63. UFEU-a – Članak 40. Sporazuma o EGP-u – Porez na nasljedstva – Propis države članice koji predviđa oslobođenje od poreza na nasljedstvo povezanih s glavnim boravištem pod uvjetom da nasljednik trajno boravi u toj državi članici – Ograničenje – Opravdanje“

U predmetu C-244/15,

povodom tužbe zbog povrede obveze na temelju članka 258. UFEU-a, podnesene 27. svibnja 2015.,

Europska komisija, koju zastupaju D. Triantafyllou i W. Roels, u svojstvu agenata, s izabranom adresom za dostavu u Luxembourg,

tužiteljica,

protiv

Helenske Republike, koju zastupaju M. Tassopoulou i V. Karrá, u svojstvu agenata,

tuženica,

SUD (sedmo vijeće),

u sastavu: C. Toader, predsjednica vijeća, A. Rosas i E. Jarašinas (izvjestitelj), suci,

nezavisni odvjetnik: M. Wathelet,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani postupak,

odluživši, nakon što je saslušao nezavisnog odvjetnika, da se u predmetu odluči bez mišljenja,

donosi sljedeću

Presudu

1 Europska komisija svojom tužbom od Suda zahtijeva utvrđenje da je Helenska Republika donošenjem i zadržavanjem na snazi zakonodavstva koje predviđa oslobođenje od poreza na nasljedstvo povezanih s glavnim boravištem, a koje je diskriminirajuće s obzirom na to da se primjenjuje jedino na državljane Europske unije koji borave u Grčkoj, povrijedila obveze koje je dužna ispuniti na temelju članka 63. UFEU-a i članka 40. Sporazuma o Europskom gospodarskom prostoru od 2. svibnja 1992. (SL 1994., L 1, str. 3.; SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 11., svezak 106., str. 4.; u daljnjem tekstu: Sporazum o EGP-u).

Pravni okvir

Grčko pravo

2 Članak 26.A Zakonika o pravima nasljeđivanja, naslovljen „Oslobodjenje glavnog boravišta“, propisuje u točki 1.:

„Stambena nekretnina ili zemljište, koje su supružnik ili dijete umrle osobe naslijedili u vlasništvo ili zajedničko vlasništvo, oslobođeni su od poreza na nasljedstvo ako zakonski ili oporužni nasljednik ili njihov supružnik ili njihovo maloljetno dijete nemaju pravo vlasništva, korištenja ili stanovanja u stambenoj nekretnini ili u dijelu stambene nekretnine dostatne za potrebe stanovanja njihove obitelji, kao ni pravo vlasništva na građevnom zemljištu ili na dijelu zemljišta koje odgovara površini zgrade koja je dostatna za potrebe njihova stanovanja i nalazi se u općini s više od 3000 stanovnika. Smatra se da su potrebe stanovanja zadovoljene ako ukupna površina navedenih i drugih nekretnina iz nasljedstva iznosi 70 m², uvećana za 20 m² za svako od prvih dva djeteta te za 25 m² za treće i svako slijedeće dijete o kojima skrbi korisnik oslobođenja. Korisnici oslobođenja su Grci i državljani država članica Europske unije. Korisnici moraju trajno boraviti u Grčkoj.“

Predsudski postupak

3 Slijedom neuspješnih razgovora između Komisije i Helenske Republike u okviru sustava „EU Pilot“, Komisija je 25. siječnja 2013. uputila pismo opomene toj državi članici u kojem joj je skrenula pozornost na moguću neusklađenost članka 26.A točke 1. Zakonika o pravima nasljeđivanja s člankom 63. UFEU-a i člankom 40. Sporazuma o EGP-u.

4 Helenska Republika u odgovoru od 26. ožujka 2013. navela je da je predmetna nacionalna odredba usklađena s člancima koje je navela Komisija.

5 Budući da Komisija nije bila zadovoljna tim odgovorom, 21. studenoga 2013. donijela je obrazloženo mišljenje na koje je Helenska Republika odgovorila 21. ožujka 2014. ponovno potvrđujući usklađenost navedene odredbe s pravom Unije te upućujući na svoje stajalište izraženo o odgovoru na Komisijino pismo opomene.

6 U tim okolnostima Komisija je odlučila podnijeti predmetnu tužbu.

O tužbi

Argumentacija stranaka

7 Komisija tvrdi da je članak 26.A točka 1. Zakonika o pravima nasljeđivanja protivan slobodnom kretanju kapitala, kako je zajamčeno u članku 63. UFEU-a i članku 40. Sporazuma o EGP-u.

8 Prije svega, ta institucija primjećuje da prema spornoj odredbi dvije zasebne kategorije državljana država članica Unije ili drugih država stranaka Sporazuma o EGP-u ne mogu koristiti oslobođenje od poreza na nasljedstvo povezanih s glavnim boravištem, odnosno državljani država članica Unije koji ne borave trajno u Grčkoj i državljani drugih država stranaka Sporazuma o EGP-u, neovisno o njihovu mjestu boravišta. Prema mišljenju Komisije, iz toga slijedi da je vrijednost nekretnine koja se nalazi u Grčkoj i koju su nasljedstvom stekli državljani drugih država članica Unije ili drugih država stranaka Sporazuma o EGP-u umanjena s obzirom na to da se dotične nasljednike više oporezuje. S obzirom na ustaljenu sudsku praksu Suda prema kojoj nasljedstva jesu kretanja kapitala, a mjere koje umanjuju vrijednost nasljedstva rezidenta države članice koja nije država članica u kojoj se nalaze dotična dobra smatraju se zabranjenim ograničenjima kretanja kapitala, navedenu odredbu valja smatrati takvim ograničenjem.

9 Nadalje, Komisija navodi da se supružnici i djeca umrle osobe, koji ne raspolažu drugom nekretninom, nalaze u objektivno usporedivoj situaciji, neovisno o tome jesu li rezidenti ili nerezidenti. Komisija upućuje na presudu od 22. travnja 2010. Mattner (C-510/08, EU:C:2010:216, t. 36.) u kojoj je Sud presudio da ne postoji nikakva objektivna razlika koja opravdava nejednako porezno postupanje prema rezidentima i nerezidentima jer se iznos poreza povezanih s darovima izražava s obzirom na vrijednost nekretnine i postojeću obiteljsku vezu između darovatelja i daroprimca, a ni jedan ni drugi od tih kriterija ne ovise o mjestu boravišta darovatelja ili daroprimca. Također, prema mišljenju Komisije, porezi na nasljedstvo predviđeni predmetnim grčkim propisom temelje se na vrijednosti nekretnine koja je predmet nasljeđivanja, na postojećoj obiteljskoj vezi između umrle osobe i nasljednika te na činjenici raspolažu li nasljednici ili ne raspolažu s drugom nekretninom, a pri čemu se ne uzima u obzir je li dotična nekretnina zaista glavno boravište nasljednika ili će to postati.

10 Prema mišljenju Komisije, sporna odredba na taj način stavlja u povoljniji položaj isključivo nasljednike koji već borave u Grčkoj, bilo u nekretnini koja je predmet nasljeđivanja bilo drugdje u toj državi članici, pri čemu je uglavnom riječ o grčkim državljanima. Ta odredba stavlja u nepovoljniji položaj nasljednike koji ne borave u navedenoj državi članici, a riječ je uglavnom o strancima ili grčkim državljanima koji su ostvarili temeljne slobode predviđene UFEU-om, radeći, studirajući ili boraveći u inozemstvu.

11 Odgovarajući na argumentaciju Helenske Republike da položaji rezidenata i nerezidenata nisu usporedivi kad je riječ o potrebama zainteresiranih osoba u vezi sa stanovanjem u Grčkoj, Komisija tvrdi da se ta argumentacija temelji na pogrešnoj premisi da grčki rezidenti u načelu nemaju prostor za stanovanje, dok ga nerezidenti imaju.

12 Naposljetku, što se tiče opravdanja ograničenja slobodnog kretanja kapitala koje navodi Helenska Republika, Komisija smatra da predmetno oslobođenje od poreza na nasljedstvo predstavlja samo „opću pogodnost“ koja nije opravdana razlozima koji se odnose na politiku stanovanja ili na socijalnu politiku s obzirom na to da se to oslobođenje ne uvjetuje time da nasljednici borave u nekretnini koju su naslijedili.

13 Helenska Republika osporava osnovanost Komisijine argumentacije te ističe da je sporna odredba usklađena s načelom slobodnog kretanja kapitala.

14 Uvodno, ta država članica navodi da državljani drugih država stranaka Sporazuma o EGP-u nisu isključeni iz primjene članka 26.A točke 1. Zakonika o pravima nasljeđivanja. Ti državljani nisu navedeni u tom zakoniku zbog pogreške koju se ta država članica obvezuje ispraviti s obzirom na to da ne postoji nijedan razlog za njihovo isključivanje ili različito postupanje u odnosu na državljane država članica Unije.

15 Kao prvo, Helenska Republika ističe da sporna odredba ne predstavlja ograničenje slobodnog kretanja kapitala.

16 Primjećuju i u tom pogledu da se članak 26.A točka 1. Zakonika o pravima nasljeđivanja odnosi na vrlo posebno uređenje nasljeđivanja te na vrlo ograničeno i specifično oslobodjenje od poreza na nasljedstvo, Helenska Republika u biti tvrdi da nasljedstvo koje nasljeđuju nužni nasljednici primjenom zakona ne predstavlja kretanje kapitala jer ne postoji sloboda određivanja nasljednika pa se nasljeđuje neovisno o volji umrle osobe i stjecatelja. Ona smatra da se pojam slobodno kretanje kapitala više odnosi na mogućnost ulaganja, nego na zakonski uređen prijenos imovine na članove obitelji bliske umrloj osobi uslijed činjenice smrti.

17 Helenska Republika u tom pogledu navodi da ako nužni nasljednici trajno ne borave u Grčkoj, nitko ne može koristiti oslobodjenje od poreza na nasljedstvo, kao i to da grčki porezni sustav sadržava jedinstvene ljestvice koje se primjenjuju kako na njezine državljane tako i na državljane drugih država članica pa ne postoji nikakva diskriminacija pri izračunu poreza na nasljedstvo, kao ni u iznosu predmetnog oslobođenja. Ona dodaje da plaćanje poreza na nasljedstvo, kada se ne primjenjuje oslobodjenje, nije „dodatno oporezivanje“ nego redovito oporezivanje, da njezini državljani i državljani drugih država članica Unije moraju ispunjavati iste uvjete kako bi uživali to oslobodjenje te da neodobravanje oslobodjenja nerezidentnim nasljednicima nije takve naravi da bi neku osobu odvratilo od ulaganja u nekretninu koja se nalazi u Grčkoj.

18 Kao drugo, Helenska Republika naglašava s obzirom na članak 65. stavak 1. točku (a) UFEU-a i sudsku praksu Suda u području izravnog oporezivanja, osobito presude od 6. lipnja 2000., Verkooijen (C-35/98, EU:C:2000:294, t. 43.), od 7. rujna 2004., Manninen (C-319/02, EU:C:2004:484, t. 28. i 29.) kao i od 25. listopada 2012., Komisija/Belgija (C-387/11, EU:C:2012:670, t. 45.), da što se tiče oslobodjenja od poreza na nasljedstvo povezanih s nekretninom koja se smatra glavnim boravištem, položaj nasljednika koji trajno borave u Grčkoj nije objektivno usporediv s položajem nasljednika koji ne borave trajno u toj državi članici. Naime, dok rezidentni nasljednici ne raspolažu odgovarajućom nekretninom u Grčkoj, a imaju stambene potrebe u navedenoj državi članici koje bi nasljeđena nekretnina mogla zadovoljiti ili nadopuniti, nerezidentni nasljednici nažalost imaju glavno boravište u inozemstvu te ne računaju za stanovanje na nasljeđenu nekretninu koja se nalazi u Grčkoj.

19 Prema mišljenju Helenske Republike, Komisija, smatrajući da su položaji rezidenata i nerezidenata usporedivi, ne uzima u obzir ciljeve koji se nastoje ostvariti predmetnim oslobodjenjem. To se oslobodjenje ograničeno odnosi na stjecanje stalnog rezidenta glavnog boravišta u Grčkoj putem nasljeđivanja. Osobe koje ne borave u toj državi članici, a nasljeđuju nekretninu koja se u njoj nalazi, borave u njoj u ograničenim razdobljima odnosno koriste je na druge načine osim za boravak u njoj. Komisija također zanemaruje činjenicu da je praktično nemoguće nadzirati nekretninu koja se nalazi u inozemstvu. Stoga se nerezident koji nasljeđuje nekretninu smještenu u Grčkoj nalazi u povoljnijem položaju od položaja rezidenta.

20 Kao treće, Helenska Republika tvrdi da je eventualno ograničenje slobodnog kretanja kapitala opravdano važnim socijalnim i financijskim razlozima u općem interesu.

21 Na taj je način zakonodavac posebnim i ograničenim oslobodjenjem od poreza na nasljedstvo povezanih s glavnim boravištem, koje je propisano u članku 26.A točki 1. Zakonika o pravima nasljeđivanja i koje se dodjeljuje u okviru socijalne politike koju provodi država, želio pomoći članovima obitelji bliskih umrloj osobi, koji ne raspolažu s odgovarajućom nekretninom u Grčkoj gdje trajno borave u trenutku nastanka porezne obveze, da u toj državi članici steknu takvo dobro kao glavno boravište, odobravajući im poreznu olakšicu. Stoga se radi o socijalnoj povlastici

ije korištenje ovisi o povezanosti s grkim društvom i stupnjem integracije u njemu.

22 Navedeni lanak 26.A toka 1. ne nalaže nasljedniku koji koristi predmetno osloboenje obvezu da naslijeenu nekretninu koristi kao glavno boravište, iako je to openito sluaj, s obzirom na to da takva obveza, s jedne strane, predstavlja neproporcionalno ogranienje slobode korisnika osloboenja, što je protivno grkom Ustavu i, s druge strane, zakonodavac je radije zauzeo realističan pristup uzimajući u obzir moguće promjene u poslovnoj ili obiteljskoj situaciji nasljednika.

23 Eventualno ogranienje slobodnog kretanja kapitala također je opravdano drugim važnim razlogom u opem interesu, a to je izbjegavanje smanjenja poreznih prihoda s obzirom na to da bi neizbježna posljedica proširenja i na nerezidente osloboenja od poreza na nasljedstvo za stjecanje glavnog boravišta bilo takvo smanjenje te bi iskrivilo cilj u svrhu kojeg je to osloboenje bilo uspostavljeno.

24 Naposljetku, Helenska Republika navodi da lanak 26.A toka 1. Zakonika o pravima nasljeivanja ne prekorauje ono što je nužno za održavanje uravnotežene raspodjele porezne nadležnosti između država lanica i za sprežavanje mogućih ureenja iji je isključivi cilj dobivanje neopravdane porezne olakšice.

Ocjena Suda

Dotična sloboda

25 Treba podsjetiti da prema ustaljenoj sudskoj praksi Suda, porez na nasljedstva, kod kojih se imovina koju je ostavila umrla osoba prenosi na jednu ili više osoba, ulazi u područje primjene odredbi UFEU-a o kretanju kapitala, osim u sluaju kad su njihovi sastavni elementi ogranieni na jednu državu lanicu (presude od 23. veljae 2006., van Hilten-van der Heijden, C-513/03, EU:C:2006:131, t. 42.; od 17. siječnja 2008., Jäger, C-256/06, EU:C:2008:20, t. 25.; od 17. listopada 2013., Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, t. 20. i od 3. rujna 2014., Komisija/Španjolska, C-127/12, neobjavljena, EU:C:2014:2130, t. 53. kao i navedena sudska praksa).

26 U ovom sluaju, lanak 26.A toka 1. Zakonika o pravima nasljeivanja predviđa osloboenje od poreza na nasljedstvo povezanih s nekretninom koju su naslijedili supružnik ili dijete umrle osobe ako je rije o Grcima ili državljanima druge države lanice i ako oni trajno borave u Grkoj.

27 Ta odredba u vezi s porezom na nasljedstva odnosi se na situacije iji svi sastavni elementi nisu ogranieni na jednu državu lanicu pa je stoga obuhvaena slobodnim kretanjem kapitala.

Postojanje ogranienja slobodnog kretanja kapitala

28 Što se tiče nasljeivanja, iz ustaljene sudske prakse Suda proizlazi da mjere koje su zabranjene lankom 63. UFEU-a, jer predstavljaju ogranienje kretanja kapitala, obuhvaaju mjere iji je uinak smanjenje vrijednosti nasljedstva rezidenta države lanice koja je različita od države lanice na ijem se državnom području dotične nekretnine nalaze i koja oporezuje njihov prijenos nasljeivanjem (vidjeti osobito presude od 11. prosinca 2003., Barbier, C-364/01, EU:C:2003:665, t. 62. kao i od 17. listopada 2013., Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, t. 23. i navedenu sudsku praksu).

29 Naime, propis države lanice, prema kojem primjena osloboenja od poreza na nasljedstvo ovisi o mjestu boravišta umrle osobe ili korisnika osloboenja u trenutku njenice smrti, predstavlja ogranienje slobodnog kretanja kapitala ako dovodi do toga da se nasljedstva koja

uklju?uju nerezidente te?e porezno optere?uju nego nasljedstva koja uklju?uju samo rezidente (vidjeti u tom smislu presude od 17. listopada 2013., Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, t. 25. i 26., kao i od 3. rujna 2014., Komisija/Španjolska, C-127/12, neobjavljena, EU:C:2014:2130, t. 58.).

30 U ovom slu?aju ?lanak 26.A to?ka 1. Zakonika o pravima naslje?ivanja osloba?a do visine odre?enog iznosa supru?nika ili dijete umrle osobe od poreza na nasljedstvo povezanih sa stambenom nekretninom ili zemljištem ako oni nemaju pravo vlasništva, korištenja ili stanovanja u drugoj nekretnini koja je dostatna za potrebe stanovanja njihove obitelji, ako su dr?avljeni dr?ave ?lanice Unije i ako trajno borave u Gr?koj.

31 U?inak te odredbe jest smanjenje vrijednosti nasljedstva za nasljednika koji ispunjava sve tra?ene uvjete osim onog koji se odnosi na obvezu trajnog boravka u Gr?koj, ?ime se zainteresiranoj osobi oduzima mogu?nost oslobo?enja od poreza na nasljedstvo i podvrgava je se te?em poreznom optere?enju nego što ga snosi nasljednik koji trajno boravi u Gr?koj.

32 Iz toga slijedi da predmetno zakonodavstvo ograni?ava slobodno kretanje kapitala, što je na?elno zabranjeno ?lankom 63. UFEU?a.

Opravdanja ograni?enja slobodnog kretanja kapitala

33 Što se ti?e eventualnog opravdanja ograni?enja slobodnog kretanja kapitala na temelju ?lanka 65. UFEU-a, valja podsjetiti da na temelju ?lanka 65. stavka 1. to?ke (a) UFEU-a, „[o]dredbe ?lanka 63. [UFEU-a] ne dovode u pitanje pravo dr?ava ?lanica [...] da primjenjuju odgovaraju?e odredbe svojeg poreznog prava kojima se pravi razlika izme?u poreznih obveznika koji nisu u istom polo?aju u pogledu mjesta boravišta ili mjesta ulaganja njihova kapitala“.

34 Ta se odredba, kao odstupanje od na?ela slobodnog kretanja kapitala, mora usko tuma?iti. Prema tome, ne mo?e se tuma?iti u smislu da je svako porezno zakonodavstvo koje razlikuje porezne obveznike prema mjestu boravišta ili dr?avi ?lanici u kojoj ula?u svoj kapital automatski u skladu s UFEU-om. Naime, sâmo to odstupanje ograni?eno je ?lankom 65. stavkom 3. UFEU-a, koji predvi?a da nacionalne odredbe iz ?lanka 65. stavka 1. UFEU-a „ne smiju biti sredstvo proizvoljne diskriminacije ili prikrivenog ograni?enja slobodnog kretanja kapitala i platnog prometa, kako je utvr?eno u ?lanku 63. [UFEU-a]“. Stoga valja razlikovati nejednaka postupanja koja su dopuštena na temelju ?lanka 65. UFEU-a od proizvoljnih diskriminacija koje su zabranjene na temelju stavka 3. tog ?lanka (presuda od 3. rujna 2014., Komisija/Španjolska, C-127/12, neobjavljena, EU:C:2014:2130, t. 71. do 73.).

35 Kako bi se u tom pogledu nacionalni porezni propis, koji u svrhe izra?una poreza na nasljedstvo razli?ito postupaju prema rezidentima i nerezidentima, mogao smatrati uskla?enim s odredbama UFEU-a u vezi sa slobodnim kretanjem kapitala, iz sudske prakse Suda proizlazi da se to razli?ito postupanje mora odnositi na situacije koje objektivno nisu usporedive ili da je takvo postupanje opravdano va?nim razlogom u op?em interesu. Takav nacionalni propis mora biti prikladan za osiguranje ostvarenja cilja koji se slijedi i ne smije prekora?iti ono što je nu?no za njegovo postizanje (vidjeti u tom smislu presude od 17. listopada 2013., Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, t. 44. i navedenu sudsku praksu; od 3. travnja 2014., Komisija/Španjolska, C-428/12, neobjavljena, EU:C:2014:218, t. 34. kao i od 4. rujna 2014., Komisija/Njema?ka, C?211/13, neobjavljena, EU:C:2014:2148, t. 47.). Usto, nacionalni propis mo?e zajam?iti ostvarenje navedenog cilja samo ako zaista dosljedno i sustavno odra?ava nastojanje za postizanjem tog cilja (presuda od 4. rujna 2014., API i dr., C-184/13 do C-187/13, C-194/13, C-195/13 i C-208/13, EU:C:2014:2147, t. 53. kao i navedena sudska praksa).

36 Kao prvo, što se ti?e usporedivosti predmetnih situacija, valja podsjetiti da ako nacionalni propis u svrhe oporezivanja naslje?ene nekretnine koja se nalazi u doti?noj dr?avi ?lanici

izjedna?ava nerezidentne i rezidentne nasljednike, on ne može u okviru tog oporezivanja, što se ti?e primjene oslobo?enja od poreza na nasljedstvo povezanih s tom nekretninom, razli?ito postupati prema tim nasljednicima, a da pritom ne povrijedi zahtjeve prava Unije. Postupaju?i na istovjetan na?in s nasljedstvima koja su otvorena u korist tih dviju kategorija osoba, osim u pogledu oslobo?enja koje nasljednik može koristiti, nacionalni zakonodavac zapravo priznaje da u pogledu na?ina i pretpostavki za ubiranje poreza na nasljedstvo ne postoji nikakva razlika u objektivnoj situaciji tih osoba koja bi opravdala razli?ito postupanje (vidjeti u tom smislu presudu od 17. listopada 2013., Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, t. 51. i navedenu sudsku praksu).

37 U ovom slu?aju Helenska Republika tvrdi, pozivaju?i se na argumente navedene u to?kama 18. i 19. ove presude, da što se ti?e oslobo?enja od poreza na nasljedstvo povezanih s glavnim boravištem postoji objektivna razlika u situaciji nasljednika koji trajno borave u Gr?koj i situaciji nasljednika koji ne ispunjavaju tu pretpostavku. Me?utim, ta država ?lanica navodi da gr?ki porezni sustav sadržava jedinstvene ljestvice koje se primjenjuju kako na njezine državljane tako i na državljane drugih država ?lanica što se ti?e iznosa poreza na nasljedstvo povezanih s nekretninom koja se nalazi u Gr?koj. Sporni propis razli?ito postupaju prema nasljedstvu nasljednika koji trajno boravi u Gr?koj i nasljedstvu nerezidentnog nasljednika samo kad je rije? o oslobo?enju od poreza na nasljedstvo povezanih s glavnim boravištem.

38 Iz toga slijedi da su u svrhe odobrenja predmetnog oslobo?enja od poreza na nasljedstvo usporedive situacije u kojoj se nalazi nasljednik koji trajno boravi u Gr?koj i nerezidentni nasljednik.

39 Stoga, kao drugo, treba ispitati može li se sporni propis objektivno opravdati važnim razlogom u op?em interesu.

40 Prije svega valja navesti da ?lanak 26.A to?ka 1. Zakonika o pravima naslje?ivanja, protivan zahtjevima koji proizlaze iz sudske prakse navedene u to?ki 35. ove presude, nije prikladan za dosljedno i sustavno ostvarenje socijalnog cilja u op?em interesu na koji se poziva Helenska Republika, a kojim se odgovara na potrebe u podru?ju stanovanja u Gr?koj, s obzirom na to da oslobo?enje predvi?eno u navedenoj odredbi nije uvjetovano obvezom za nasljednika da u naslje?enoj nekretnini uspostavi svoje glavno boravište, pa ?ak niti da boravi u njoj.

41 Budu?i da takva obveza ne postoji, nije relevantan argument Helenske Republike da bi nasljednici koji ne borave u toj državi ?lanici boravili u naslje?enoj nekretnini samo tijekom ograni?enih razdoblja ili da bi je iskorištavali na druge na?ine osim boravka u njoj. Tako?er nije uvjerljiv argument da se predmetnom odredbom odobrenje navedenog oslobo?enja ?ini ovisnim o vezi koju nasljednik održava s gr?kim društvom i njegovim stupnjem integracije u tom društvu s obzirom na to da nasljednik koji ne boravi trajno u Gr?koj u trenutku otvaranja nasljedstva i koji ne posjeduje nekretninu može, kao i nasljednik koji boravi u toj državi ?lanici, održavati usku vezu s gr?kim društvom i željeti ste?i u navedenoj državi nekretninu koja je predmet naslje?ivanja kako bi u toj državi uspostavio svoje glavno boravište.

42 U tom pogledu tako?er valja odbiti argumentaciju Helenske Republike izloženu u to?kama 19. i 22. ove presude. Naime, valja podsjetiti da opravdavaju?i razlozi koje država ?lanica može navesti moraju biti poduprijeti prikladnim dokazima ili analizom prikladnosti i proporcionalnosti mjere ograni?avanja koju je ta država ?lanica donijela, kao i preciznim dokazima koji omogu?uju potvr?ivanje njezine argumentacije (presuda od 21. sije?nja 2016., Komisija/Cipar, C-515/14, EU:C:2016:30, t. 54. i navedena sudska praksa). Me?utim, Helenska Republika nije potvrdila argumente na koje se pozvala, kao što nije ni dokazala da je nemogu?e nadzirati ispunjava li nerezidentni nasljednik pretpostavke za ostvarivanje predmetnog oslobo?enja.

43 Nadalje, suprotno onomu što tvrdi Helenska Republika, sporni nacionalni propis ne može se

opravdati nužnošću sprežavanja smanjenja poreznih prihoda do kojih bi prema mišljenju te države članice došlo kada bi se oslobođenje od poreza na nasljedstvo proširilo na nerezidente. Naime, iz ustaljene sudske prakse proizlazi da se takva nužnost ne nalazi među ciljevima koji su navedeni u članku 65. UFEU-a, kao ni među važnim razlozima u općem interesu koji mogu opravdati ograničenje slobode uspostavljene UFEU-om (vidjeti osobito presude od 7. rujna 2004., Manninen, C-319/02, EU:C:2004:484, t. 49.; od 27. siječnja 2009., Persche, C-318/07, EU:C:2009:33, t. 46., i od 10. veljače 2011., Missionswerk Werner Heukelbach, C-25/10, EU:C:2011:65, t. 31.).

44 Naposljetku, Helenska Republika ni na koji način nije dokazala da isključenje nasljednika koji trajno ne borave u Grčkoj od korištenja oslobođenja propisanog u članku 26.A točke 1. Zakonika o pravima nasljeđivanja proizlazi iz raspodjele poreznih nadležnosti između država članica i da je nužno radi izbjegavanja zlouporaba.

45 Iz toga slijedi da Helenska Republika pred Sudom nije istaknula nijedan važan razlog u općem interesu koji bi mogao u ovom slučaju opravdati ograničenje slobodnog kretanja kapitala u smislu članka 63. UFEU-a.

Povreda članka 40. Sporazuma o EGP-u

46 Što se tiče povrede članka 40. Sporazuma o EGP-u spornim propisom, na što se poziva Komisija, Helenska Republika navodi da su državljani drugih država stranaka Sporazuma o EGP-u pogreškom ispušteni iz članka 26.A točke 1. Zakonika o pravima nasljeđivanja te da se obvezuje ispraviti je.

47 U tom pogledu dostatno je podsjetiti na ustaljenu sudsku praksu Suda prema kojoj postojanje povrede obveze treba ocjenjivati prema stanju u državi članici koje je postojalo do proteka roka određenog u obrazloženom mišljenju pa stoga promjene koje su naknadno nastupile Sud ne može uzeti u obzir (vidjeti osobito presude od 4. rujna 2014., Komisija/Grčka, C-351/13, neobjavljena, EU:C:2014:2150, t. 20.; od 5. veljače 2015., Komisija/Belgija, C-317/14, EU:C:2015:63, t. 34., i od 14. siječnja 2016., Komisija/Grčka, C-66/15, neobjavljena, EU:C:2016:5, t. 36.).

48 Neovisno o navedenom propustu, valja navesti da su, s obzirom na to da odredbe članka 40. Sporazuma o EGP-u imaju isti pravni doseg kao i u biti istovjetne odredbe članka 63. UFEU-a, sva prethodna razmatranja u vezi s postojanjem ograničenja na temelju članka 63. UFEU-a prenosiva *mutatis mutandis*, u okolnostima kao što su to okolnosti ove tužbe, na navedeni članak 40. (vidjeti analogijom presudu od 1. prosinca 2011., Komisija/Belgija, C-250/08, EU:C:2011:793, t. 83. i navedenu sudsku praksu).

49 Iz svih prethodnih razmatranja proizlazi da se Komisijinu tužbu treba smatrati osnovanom.

50 Stoga, valja utvrditi da je donošenjem i zadržavanjem na snazi zakonodavstva koje predviđa oslobođenje od poreza na nasljedstvo povezanih s glavnim boravištem, koje se primjenjuje jedino na državljane država članica Unije koji borave u Grčkoj, Helenska Republika povrijedila obveze koje je dužna ispuniti na temelju članka 63. UFEU-a i članka 40. Sporazuma o EGP-u.

Troškovi

51 Sukladno članku 138. stavku 1. Poslovnika Suda, stranka koja ne uspije u postupku dužna je, na zahtjev protivne stranke, snositi troškove. Budući da je Komisija podnijela zahtjev da Helenska Republika snosi troškove i da potonja nije uspjela u svojim razlozima, valja joj naložiti snošenje troškova.

Slijedom navedenoga, Sud (sedmo vijeće) proglašava i presuđuje:

- 1. Helenska Republika je donošenjem i zadržavanjem na snazi zakonodavstva koje predviđa oslobođenje od poreza na nasljedstvo povezanih s glavnim boravištem, koje se primjenjuje jedino na državljane država članica Europske unije koji borave u Grčkoj, povrijedila obveze koje je dužna ispuniti na temelju članka 63. UFEU-a i članka 40. Sporazuma o Europskom gospodarskom prostoru od 2. svibnja 1992.**
- 2. Helenskoj Republici nalaže se snošenje troškova.**

Potpisi

* Jezik postupka: grčki