

Downloaded via the EU tax law app / web

TIESAS SPRIEDUMS (septītā palāta)

2016. gada 26. maijā (*)

Valsts pienākumu neizpilde – Nodokļi – Kapitāla brīva aprīte – LESD 63. pants – EEZ līguma 40. pants – Mantojuma nodoklis – Dalībvalsts tiesiskais regulējums, kurā paredzēts atbrīvojums no mantojuma nodokļa par galveno dzīviesvietu ar nosacījumu, ka mantinieks pastāvīgi dzīvo šajā dalībvalstī – Ierobežojums – Attaisnojums

Lieta C-244/15

par prasību sakarā ar valsts pienākumu neizpildi atbilstoši LESD 258. pantam, ko 2015. gada 27. maijā cēla

Eiropas Komisija, ko pārstāv *D. Triantafyllou* un *W. Roels*, pārstāvji, kas norādīja adresi Luksemburgā,

prasītāja,

pret

Grieķijas Republiku, ko pārstāv *M. Tassopoulou* un *V. Karrá*, pārstāves,

atbildētāja.

TIESA (septītā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētāja *K. Toader* [*C. Toader*], tiesneši *A. Ross* [*A. Rosas*] un *E. Jarašāns* [*E. Jarašiņš*] (referents),

ģenerālvokāts *M. Watel* [*M. Wathelet*],

sekretārs *A. Kalots Eskobars* [*A. Calot Escobar*],

ģemotvārf rakstveida procesū,

ģemotvārf p?c ģenerālvokāta uzklusāšanas pieģemto lģmumu izskatģt lietu bez ģenerālvokāta secinģjumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Prasģbas pieteikumģ Eiropas Komisija lģdz Tiesu atģtģ, ka, pieģemot un atstģjot spģkģ tiesģbu aktus, kuros paredzģts tģds atbrģvojums no mantojuma nodokģa par galveno dzģvesvietu, kas ir diskriminģjošs tģp?c, ka tiek piemģrots tikai attiecģbģ uz Grieģijģ dzģvoģojģjiem Eiropas Savienģbas pilsoģjiem, Grieģijas Republika nav izpildģjusi LESD 63. pantģ un 1992. gada 2. maija Lģguma par Eiropas Ekonomikas zonu (OV 1994, L 1, 3. lpp., turpmģk tekstģ – “EEZ lģgums”) 40. pantģ noteiktos pienģkumus.

Atbilstošģs tiesģbu normas

Grieķijas tiesības

2 Mantojuma nodokļa kodeksa 26.A panta "Galvenās dzīviesvietas atbrīvojums" 1. punkts ir paredzēts:

"Dzīviesvieta vai zemesgabals, ko mantojumā ar pilnām pašumtiesībām vai domājamā daļējam mirušā laulātais vai bērns, ir atbrīvoti no mantojuma nodokļa, ciktāl mantniekam vai legatāram vai to laulātajam vai kādam no to nepilngadīgajiem bērniem nav pilnīgu pašuma, lietojuma vai dzīvokļa tiesību attiecībā uz dzīviesvietu vai kādu dzīviesvietas daļu, kas apmierinātu viņa īmenes vajadzības pēc mājokļa, vai pilnīgas pašuma tiesības uz apbūvjamu zemesgabalu vai daļu no apbūvjamā zemesgabala ar apbūves platību, kas apmierinātu viņu mājokļa vajadzības un atrastos tādās pašvaldības teritorijā, kurā ir vairāk nekā 3000 iedzīvotāju. Mājokļa vajadzības uzskata par apmierinātām, ja iepriekš minētās nekustamās mantas un pārvietojamās mantas kopplatība ir 70 m², kurai pieskaitāmi 20 m² par katru no pirmajiem diviem bērniem un 25 m² par trešo un katru nākamā bērnu, kas atrodas saimējā aizgādībā. Atbrīvojuma saņēmēji ir Grieķijas un Eiropas Savienības dalībvalstu pilsoņi. Saņēmēju pastāvīgajai dzīviesvietai jābūt Grieķijā."

Pirmstiesas procedūra

3 Starp Komisiju un Grieķijas Republiku "EU Pilot" sistēmā notikušajam dialogam izrādīties neauglīgam, 2013. gada 25. janvārī Komisija šai dalībvalstij nosūtīja brīdinājuma vēstuli, kurā tika vērsta šīs dalībvalsts uzmanība uz to, ka Mantojuma nodokļa kodeksa 26.A panta 1. punkts, iespējams, ir nesaderīgs ar LESD 63. pantu un EEZ līguma 40. pantu.

4 2013. gada 26. marta atbildē Grieķijas Republika apgalvoja, ka attiecīgā valsts tiesību norma esot saderīga ar Komisijas minētajiem pantiem.

5 Nebēdama apmierināta ar šo atbildi, 2013. gada 21. novembrī Komisija izdeva pamatotu atzinumu, uz kuru Grieķijas Republika atbildēja 2014. gada 21. martā, no jauna apstiprinādama, ka minētā tiesību norma esot saderīga ar Savienības tiesībām, un atsaukdams uz savu nostāju, ko tā izklāstējusi atbildē uz Komisijas brīdinājuma vēstuli.

6 Šīdos apstākļos Komisija nolēma celt šo prasību.

Par prasību

Lietas dalībnieku argumenti

7 Komisija apgalvo, ka Mantojuma nodokļa kodeksa 26.A panta 1. punkts ir pretrunā kapitāla brīvībai aprītei, kāda tā ir garantāta LESD 63. pantā un EEZ līguma 40. pantā.

8 Šī institūcija vispirms norāda uz to, ka strīdīgajai tiesību normai noteiktais lieds piešķirt atbrīvojumu no mantojuma nodokļa par galveno dzīviesvietu divām dažādām Savienības dalībvalstu vai pārvietojamo EEZ līguma dalībvalstu pilsoņu kategorijām, proti, gan tiem Savienības dalībvalstu pilsoņiem, kuru pastāvīgā dzīviesvieta nav Grieķijā, gan pārvietojamo EEZ līguma dalībvalstu pilsoņiem neatkarīgi no viņu dzīviesvietas. No tā, Komisijasprāt, izriet, ka Grieķijā esošās un minētās Savienības dalībvalstu vai pārvietojamo EEZ līguma dalībvalstu pilsoņu pašmantošanas ceļā iegūtās nekustamās mantas vērtība tiek mazināta, ņemot vērā, ka attiecīgie mantnieki maksā nodokli pēc augstākās likmes. Ievērojot Tiesas pastāvīgo judikatūru, kurā atzīts, ka mantojumi ir kapitāla aprīte, un pasākumi, ar ko tiek mazināta vērtība mantojumam, kuru saņem persona, kas dzīvo nevis dalībvalstī, kurā atrodas attiecīgā manta, bet gan kādā citā dalībvalstī, tiek uzskatīti par aizliegtiem kapitāla aprītes ierobežojumiem, – minētā tiesību

norma esot uzskatāma par šādu ierobežojumu.

9 Turpinājumā Komisija apgalvo, ka mirušā laulātais un bērni, kuriem nav citas nekustamas mantas, atrodas objektīvi salīdzināmā situācijā neatkarīgi no tā, vai viņi ir rezidenti vai nerezidenti. Tāpēc atsaucas uz 2010. gada 22. aprīļa spriedumu *Mattner* (C-510/08, EU:C:2010:216, 36. punkts), kurā Tiesa esot nospriedusi, ka nav objektīvu atšķirību, kas pamatotu nevienlīdzīgu attieksmi nodokļu jomā pret rezidentiem un nerezidentiem, ja dāvinājuma nodokļa summa tiek aprēķināta atbilstoši nekustamās mantas vērtībai un radniecības saiknei starp dāvinātāju un apdāvināto, tādu neviens no šiem kritērijiem nav atkarīgs no dāvinātāja vai apdāvinātāja dzimstības vietas. Komisijasprāta, gluži tāpat arī attiecīgajā Grieķijas tiesiskajā regulājumā paredzētais mantojuma nodoklis ir balstīts uz mantotās nekustamās mantas vērtību, mirušā un mantinieku starpā esošo radniecības saikni un apstākli, ka mantiniekiem vai nu ir cita nekustama manta, vai arī tās nav, neņemot vērā, vai attiecīgā manta faktiski ir vai kāst mantinieku galvenā dzimstības vieta.

10 Tādējādi strādīgā tiesību norma, Komisijasprāta, ir labvēlīgāka tikai un vienīgi pret Grieķijā vai nu mantojamajā nekustamajā mantā, vai kur citviet šajā dalībvalstī jau dzīvojošajiem mantiniekiem, kas parasti ir Grieķijas pilsoņi. Šī tiesību norma nostāda neizdevīgā kā stāvoklī minētajā dalībvalstī nedzīvojošos mantiniekus, kas parasti ir vai nu ārvalstnieki, vai Grieķijas pilsoņi, kas izmantojuši LESD paredzētās pamatbrīvības, strādājot, mēcoties vai pastāvīgi dzīvojot ārvalstīs.

11 Atbildot uz Grieķijas Republikas argumentāciju, ka Grieķijā esošā mājokļa vajadzību ziņā rezidentu un nerezidentu situācijas neesot salīdzināmas, Komisija apgalvo, ka šā argumentācija ir balstīta uz maldīgu pieņēmumu, ka Grieķijas rezidentiem mājoklis parasti trūkstot, savukārt nerezidentiem – netrūkstot.

12 Visbeidzot, jautājumā par Grieķijas Republikas piesaukto kapitāla brīvības aprites ierobežojuma attaisnojumu Komisija uzskata, ka attiecīgais atbrīvojums no mantojuma nodokļa ir vienīgi “vispārīgs atbrīvojums”, ko neattaisno mājokļu politikas vai sociālās politikas apsvērumi, jo tas nav pakārtots nosacījumam, ka mantiniekiem būtu jādzīvo mantojumā saņemtajā nekustamajā pašumā.

13 Grieķijas Republika apstrīd Komisijas argumentācijas dibinātību un uzskata, ka strādīgā tiesību norma ir saderīga ar kapitāla brīvības aprites principu.

14 Ievadam šā dalībvalsts apgalvo, ka pārējā EEZ līguma dalībvalstu pilsoņi nav izslēgti no Mantojuma nodokļa kodeksa 26.A panta 1. punkta piemērošanas subjektu loka. Viņi tajā neesot norādīti neuzmanības kādas dēļ, kuru tādēļ apņemties izlabot, jo neesot neviena iemesla viņus izslēgt vai pret viņiem attiekties kā citādi nekā pret Savienības dalībvalstu pilsoņiem.

15 Pirmām kārtām, Grieķijas Republika apgalvo, ka strādīgā tiesību norma nav kapitāla brīvības aprites ierobežojums.

16 Šajā ziņā, norādīdama, ka Mantojuma nodokļa kodeksa 26.A panta 1. punkts attiecas uz visnotaļ patnāju mantojumu reglamentēšanas metodi un visnotaļ ierobežotu un patnāju atbrīvojumu no mantojuma nodokļa, Grieķijas Republika būtībā apgalvo, ka neatraidāmo mantinieku likumiskās mantošanas gadījumā nav kapitāla aprites, jo tajā nav gribas iecelt mantiniekus un līdz ar to tā nav atkarīga ne no mantojuma atstājēja, ne tā saņemēja gribas. Proti, tā uzskata, ka kapitāla brīvības aprites jēdziens ir saistīts drīzāk ar spēju ieguldīt nekā nāves gadījumā likumiski notiekošu pašumtiesību pārveju mirušā tuviniekiem.

17 Šajā ziņā Grieķijas Republika apgalvo, ka, tā kā gadījumā, ja neatraidāmie mantinieki

pastv?gi nedz?vo Grie?ij?, atbr?vojumu no mantojuma nodok?a nesa?em neviens cits un Grie?ijas nodok?u sist?m? ir vienotas nodok?u likmes, kas piem?rojamas k? Grie?ijas, t? ar? citu dal?bvalstu pilso?iem, nedz mantojuma nodok?a apr??in?šan?, nedz attiec?g? atbr?vojuma apm?r? neesot nek?das diskrimin?cijas. T? piebilst, ka mantojuma nodok?a samaksa, nepiem?rojot atbr?vojumu, ir nevis “uzr??ins”, bet gan parasta aplikšana ar nodokli, un t?lab, lai var?tu sa?emt šo atbr?vojumu, Grie?ijas un citu Savien?bas dal?bvalstu pilso?iem j?atbilst vieniem un tiem pašiem nosac?jumiem, un ka, nepieš?irot atbr?vojumu nerezid?jošajiem mantiniekiem, persona netiek attur?ta no ieguld?šanas Grie?ij? esoš? nekustam? mant?.

18 Otr?m k?rt?m, iev?rojot LESD 65. panta 1. punkta a) apakšpunktu un Tiesas judikat?ru tiešo nodok?u jom?, tostarp 2000. gada 6. j?nija spriedumu *Verkooijen* (C?35/98, EU:C:2000:294, 43. punkts), 2004. gada 7. septembra spriedumu *Manninen* (C?319/02, EU:C:2004:484, 28. un 29. punkts), k? ar? 2012. gada 25. oktobra spriedumu Komisija/Be??ija (C?387/11, EU:C:2012:670, 45. punkts), Grie?ijas Republika uzsver, ka attiec?b? uz atbr?vojumu no mantojuma nodok?a par nekustamu mantu, ko uzskata par galveno dz?vesvietu, Grie?ij? pastv?gi dz?vojošo mantinieku situ?cija nav objekt?vi sal?dzin?ma ar šaj? dal?bvalst? pastv?gi nedz?vojošo mantinieku situ?ciju. Proti, rezid?jošajiem mantiniekiem neesot adekv?tas nekustam?s mantas Grie?ij? un esot vajadz?bas p?c m?jok?a šaj? dal?bvalst?, kuras mantošan?s ce?? ieg?tais nekustamais ?pašums var?tu apmierin?t vai vieglin?t, savuk?rt nerezid?jošajiem mantiniekiem parasti esot k?da galven? dz?vesvieta ?rvalst?s un tie ner??inoties ar mantojuma ce?? sa?emtu un Grie?ij? esošu ?pašumu sava m?jok?a vajadz?b?m.

19 Uzskat?dama, ka rezidentu situ?cija ir sal?dzin?ma ar nerezidentu situ?ciju, Komisija, p?c Grie?ijas Republikas dom?m, ne?em v?r? attiec?g? atbr?vojuma m?r?us. Šis atbr?vojums attiecoties tikai uz gad?jumu, kad pastv?gais iedz?vot?js Grie?ij? ieg?st galveno dz?vesvietu mantošanas ce?? Personas, kas šaj? dal?bvalst? nedz?vo un sa?em mantojum? taj? esošu nekustamo ?pašumu, to apdz?votu tikai ?slaic?gos laikposmos vai izmantotu k? cit?di, nevis apdz?vošanai. Komisija ar? ne?emot v?r? apst?kli, ka ir praktiski neiesp?jami izkontrol?t ?rvalst? esošu nekustamo ?pašumu. L?dz ar to Grie?ij? nekustamo ?pašumu mantojošs nerezidents b?tu izdev?gaj? st?vokl? nek? rezidents.

20 Treš?m k?rt?m, Grie?ijas Republika apgalvo, ka iesp?jamais kapit?la br?vas aprites ierobežojums ir attaisnots ar prim?riem soci?las un finansi?las iedabas visp?r?jo interešu apsv?rumiem.

21 T?d?j?di ar ?pašo un ierobežoto atbr?vojumu no mantojuma nodok?a par galveno dz?vesvietu, kas paredz?ts Mantojuma nodok?a kodeksa 26.A panta 1. punkt? un pieš?irts valsts ?stenot?s soci?l?s politikas kontekst?, likumdev?js esot v?l?jies pal?dz?t miruš? tuviniekiem, kuriem nav adekv?tas nekustam?s mantas Grie?ij?, kur tie pastv?gi dz?vo nodok?a saist?bu rašan?s br?d?, šaj? dal?bvalst? ieg?t ?pašum? š?du mantu k? galveno dz?vesvietu, vi?iem pieš?irot nodok?a atvieglojumu. L?dz ar to t? esot soci?la priekšroc?ba, kuras ieg?šana ir atkar?ga gan no personas piesaistes Grie?ijas sabiedr?bai, gan no t?, cik liel? m?r? vi?a šaj? sabiedr?b? ir integr?jusies.

22 Lai ar? mantoto nekustamo ?pašumu parasti izmanto k? galveno dz?vesvietu, attiec?go atbr?vojumu sa??mušajam mantiniekam min?taj? 26.A panta 1. punkt? neesot uzlikts pien?kums to dar?t, jo, pirmk?rt, š?ds pien?kums b?tu Grie?ijas Konstit?cijai pretrun? esošs nesam?r?gs sa??m?ja br?v?bas ierobežojums, un, otrk?rt, likumdev?js esot devis priekšroku re?listiskai pieejai, ?emot v?r? iesp?jam?s izmai?as mantinieka darba dz?v? un ?imenes st?vokl?.

23 Iesp?jamais kapit?la br?vas aprites ierobežojums b?tu attaisnots ar? v?l ar k?du citu prim?ru visp?r?jo interešu apsv?rumu, proti, vajadz?bu nov?rst nodok?u ie??mumu mazin?šanas, jo atbr?vojumu no mantojuma nodok?a galven?s dz?vesvietas ieg?dei attiecin?šana ar? uz

nerezidentiem neizbēgami izraisītu šādu samazinājumu un sagrozītu mērī, kādam šis atbrīvojums ticis ieviests.

24 Visbeidzot, Grieķijas Republika apgalvo, ka Mantojuma nodokļa kodeksa 26.A panta 1. punkts nepārsniedz to, kas ir vajadzīgs, lai saglabātu līdzsvarotu kompetenču sadalījumu starp dalībvalstīm nodokļu ieturēšanas jomā un novērstu iespējamās šķēršļus, kuru mērķis ir tikai un vienīgi piešķirt kādu neattaisnotu nodokļu priekšrocību.

Tiesas vārtējums

Par attiecīgo brīvību

25 Jāatgādina, ka atbilstoši pastāvīgajai Tiesas judikatūrai nodoklim, ar ko apliek mantojumus, kuri izpaužas kā mirušās personas atstājuma pārņemšana vienai vai vairākām personām, ir piemērojami LESD noteikumi par kapitāla apriti, izņemot gadījumus, kad mantojuma būtiskās sastāvdaļas ir saistītas ar vienu vienīgu dalībvalsti (spriedumi, 2006. gada 23. februāris, *van Hilten/van der Heijden*, C-513/03, EU:C:2006:131, 42. punkts; 2008. gada 17. janvāris, *Jäger*, C-256/06, EU:C:2008:20, 25. punkts; 2013. gada 17. oktobris *Welte*, C-181/12, EU:C:2013:662, 20. punkts, un 2014. gada 3. septembris, Komisija/Spānija, C-127/12, nav publicēts, EU:C:2014:2130, 53. punkts un tajā minētā judikatūra).

26 Šajā lietā Mantojuma nodokļa kodeksa 26.A panta 1. punkts ir paredzēts atbrīvojums no mantojuma nodokļa par nekustamo mantu, ko mantojumā saņem mirušā laulātais vai bērns, ja tie ir Grieķijas vai kādas citas Savienības dalībvalsts pilsoņi un pastāvīgi dzīvo Grieķijā.

27 Šī tiesību norma par mantojuma nodokli attiecas uz situācijām, kuru visas būtiskās sastāvdaļas nav saistītas ar vienu vienīgu dalībvalsti, un tādēļ uz to attiecas kapitāla brīva aprīte.

Par kapitāla brīvības aprites ierobežojuma esamību

28 No Tiesas pastāvīgās judikatūras izriet, ka mantojumu kontekstā pie pasākumiem, kas LESD 63. pantā ir aizliegti kā kapitāla aprītes ierobežojumi, pieder tieši pasākumi, kuru rezultātā mazinās mantojuma vārtību personai, kas dzīvo citā, nevis tajā dalībvalstī, kurā atrodas attiecīgā manta un kura šo mantojumu apliek ar nodokli (skat. tostarp spriedumus, 2003. gada 11. decembris, *Barbier*, C-364/01, EU:C:2003:665, 62. punkts, kā arī 2013. gada 17. oktobris, *Welte*, C-181/12, EU:C:2013:662, 23. punkts un tajā minētā judikatūra).

29 Proti, dalībvalsts tiesiskais regulējums, kurā noteikts, ka atbrīvojuma no mantojuma nodokļa piemērošana ir atkarīga no mantojuma atstājēja un mantinieka dzīvesvietas mantojuma atstājēja nāves brīdī, ir kapitāla brīvības aprites ierobežojums, jo tā rezultātā nerezidentu mantojumi ir pakārtoti smagākam nodokļu slogam nekā mantojumi tikai rezidentu starpā (šajā ziņā skat. spriedumus, 2013. gada 17. oktobris, *Welte*, C-181/12, EU:C:2013:662, 25. un 26. punkts, kā arī 2014. gada 3. septembris, Komisija/Spānija, C-127/12, nav publicēts, EU:C:2014:2130, 58. punkts).

30 Šajā lietā Mantojuma nodokļa kodeksa 26.A panta 1. punkts no mantojuma nodokļa par dzīvesvietu vai zemesgabalu noteiktā apmērā tiek atbrīvoti mirušā laulātais vai bērns, ja viņiem nav pilnīgu pārņemšanu, lietojuma vai dzīvokļa tiesību attiecībā uz kādu citu nekustamu mantu, kas apmierinātu viņu īpašības vajadzības pēc mājokļa, viņi ir Savienības dalībvalsts pilsoņi un pastāvīgi dzīvo Grieķijā.

31 Šīs tiesību normas rezultātā tiek samazināta mantojuma vārtība mantiniekam, kas atbilst

visiem šiem pras?tajiem nosac?jumiem, iz?emot nosac?jumu par pien?kumu past?v?gi dz?vot Grie?ij?, liedzot ieinteres?tajai personai atbr?vojumu no mantojuma nodok?a un t?d?j?di radot vi?ai smag?ku nodok?u slogu nek? mantiniekam, kas past?v?gi dz?vo Grie?ij?.

32 No t? izriet, ka attiec?g? ties?bu norma ir kapit?la br?vas aprites ierobežojums, kas princips ir aizliegts ar LESD 63. pantu.

Par kapit?la br?vas aprites ierobežojuma attaisnojumiem

33 Jaut?jum? par kapit?la br?vas aprites ierobežojuma iesp?jamu attaisnojumu, kas pamatots ar LESD 65. pantu, ir j?atg?dina, ka saska?? ar š? 65. panta 1. punkta a) apakšpunktu “[LESD] 63. pants neskar dal?bvalstu ties?bas [...] piem?rot atš?ir?gas attiec?gas nodok?u ties?bu normas daž?diem nodok?u maks?t?jiem, kuru st?voklis ir atš?ir?gs vi?u dz?vesvietas vai kapit?la ieguld?juma vietas d??”.

34 Š? ties?bu norma – k? atk?pe no kapit?la br?vas aprites pamatprincipa – ir j?interpret? šauri. T?d?? t? nav interpret?jama t?d?j?di, ka jebkuri nodok?u ties?bu akti, kuros paredz?ta atš?ir?ga attieksme pret nodok?u maks?t?jiem atkar?b? no vietas, kur? tie dz?vo, vai dal?bvalsts, kur? tie invest? savu kapit?lu, autom?tiski ir sader?gi ar LESD. Proti, pašu šo atk?pi ierobežo LESD 65. panta 3. punkts, kur? ir paredz?ts, ka LESD 65. panta 1. punkt? min?t?s valsts ties?bu normas “nerada iesp?ju patva??gi diskrimin?t vai sl?pti ierobežot kapit?la br?vu apriti un maks?jumus, k? to nosaka [LESD] 63. pants”. T?gad LESD 65. pant? at?aut? atš?ir?g? attieksme ir j?noš?ir no š? panta 3. punkt? aizliegt?s patva??g?s diskrimin?cijas (spriedums, 2014. gada 3. septembris, Komisija/Sp?nija, C?127/12, nav public?ts, EU:C:2014:2130, 71.–73. punkts).

35 Šaj? zi?? no Tiesas judikat?ras izriet, ka, lai t?ds valsts tiesiskais regul?jums nodok?u jom?, kur? mantojuma nodok?a apr??in?šanas zi?? attieksme ir atš?ir?ga pret rezidenti un nerezidenti, var?tu tikt uzskat?ts par sader?gu ar LESD ties?bu norm?m par kapit?la br?vu apriti, ir vajadz?gs, lai š? atš?ir?g? attieksme attiektos uz situ?cij?m, kas nav objekt?vi sal?dzin?mas, vai lai to attaisnotu k?ds prim?ru visp?r?jo interešu apsv?rums. Š?dam valsts tiesiskajam regul?jumam ir j?b?t piem?rotam, lai nodrošin?tu attiec?g? m?r?a sasniegšanu, un tas nedr?kst p?rsniegt to, kas ir nepieciešams š? m?r?a sasniegšanai (šaj? zi?? skat. spriedumus, 2013. gada 17. oktobris, *Welte*, C?181/12, EU:C:2013:662, 44. punkts un taj? min?t? judikat?ra; 2014. gada 3. apr?lis, Komisija/Sp?nija, C?428/12, nav public?ts, EU:C:2014:218, 34. punkts, k? ar? 2014. gada 4. septembris, Komisija/V?cija, C?211/13, nav public?ts, EU:C:2014:2148, 47. punkts). Turkl?t valsts tiesiskais regul?jums ir piem?rots, lai nodrošin?tu izvirk?t? m?r?a sasniegšanu tikai tad, ja tas patiesi atbilst centieniem to sasniegt saskan?g? un sistem?tisk? veid? (spriedums, 2014. gada 4. septembris, *API u.c.*, no C?184/13 l?dz C?187/13, C?194/13, C?195/13 un C?208/13, EU:C:2014:2147, 53. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

36 Jaut?jum?, pirm?m k?rt?m, par attiec?go situ?ciju sal?dzin?m?bu ir j?atg?dina, ka, ja saist?b? ar mantojuma ce?? ieg?tas un attiec?gaj? dal?bvalst? esošas nekustam?s mantas aplikšanu ar nodokli valsts tiesiskaj? regul?jum? vien?d? situ?cij? tiek nost?d?ti gan mantinieki nerezidenti, gan mantinieki rezidenti, š?d? tiesisk? regul?jum?, lai nep?rk?ptu Savien?bas ties?bu pras?bas, nevar b?t atš?ir?ga attieksme pret šiem mantiniekiem jaut?jum? par šo nodokli attiec?b? uz nekustamo mantu. Proti, pret mantojumiem, kas atkl?jušies abu šo kategoriju personu lab?, paredz?dams vien?du attieksmi – iz?emot mantinieka sa?emam? atbr?vojuma zi?? –, valsts likumdev?js atz?st, ka attiec?b? uz mantojuma nodok?a iekas?šanas k?rt?bu un nosac?jumiem starp š?m person?m nav nek?du objekt?vu atš?ir?bu, kas var?tu attaisnot atš?ir?gu attieksmi (šaj? zi?? skat. spriedumu, 2013. gada 17. oktobris, *Welte*, C?181/12, EU:C:2013:662, 51. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

37 Šaj? liet? Grie?ijas Republika, atsaucoties uz š? sprieduma 18. un 19. punkt? izkl?st?to

argumentāciju, apgalvo, ka saistībā ar atbrīvojumu no mantojuma nodokļa par galveno dzīviesvietu Grieķijā pastāvīgi dzīvojošo mantinieku situācija objektīvi atšķirīgas no šim nosacījumiem neatbilstošo mantinieku situācijas. Tomēr šāds dalībvalsts norādā, ka mantojuma nodoklim par Grieķijā esošu nekustamo īpašumu Grieķijas nodokļu sistēmā ir vienotas nodokļu likmes, kas piemērojamas kā Grieķijas, tā arī citu dalībvalstu pilsoņiem. Atšķirīga attieksme pret Grieķijā pastāvīgi dzīvojoša mantinieka un nerezidenta mantojumiem strādīgajās tiesiskajās regulājumos esot tikai jāatbrīvo par atbrīvojumu no mantojuma nodokļa par galveno dzīviesvietu.

38 No tā izriet, ka attiecīgā atbrīvojuma no mantojuma nodokļa piešķiršanas ziņā gan Grieķijā pastāvīgi dzīvojoša, gan nerezidenta mantinieka situācijas ir salīdzināmas.

39 Tāpēc, otrām kārtēm, ir jāizvērtē, vai strādīgais tiesiskais regulējums ir objektīvi attaisnojams ar kādu primāru vispārīgo interešu apsvērumu.

40 Vispirms jākonstatē, ka – pretēji no šā sprieduma 35. punktā citētās judikatūras izrietošajam prasībām – Mantojuma nodokļa kodeksa 26.A panta 1. punkts nav tāds, ar kuru varētu saskanēt un sistemātiski sasniegt Grieķijas Republikas piesaukto sociālais iedabas vispārīgo interešu mērķi apmierināt Grieķijā esošās vajadzības pēc mājokļa, jo šādas tiesību normas paredztais atbrīvojums nav pakārtots mantinieka pienākumam mantotajai nekustamajai īpašumam iekārtot galveno dzīviesvietu un pat ne apdzīvot šo nekustamo īpašumu.

41 Tā kā nav šādas pienākuma, nav nozīmes arī Grieķijas Republikas argumentam, ka mantošanas ceļā iegūto nekustamo īpašumu šādas dalībvalstīs nedzīvojošie mantinieki apdzīvot tikai īslaicīgos laikposmos vai izmantos kā citādi, nevis dzīvošanai. Nepārliecina arī arguments, ka attiecīgajās tiesību normās esot domāts šāds atbrīvojuma piešķiršanu padarīt atkarīgu gan no tā, cik mantinieks ir piesaistīts Grieķijas sabiedrībai un cik lielā mērā tas šādas sabiedrībā ir integrējies, jo uzturēt ciešas saiknes ar Grieķijas sabiedrību un vīlīties šādas dalībvalstīs iegūt mantojamo nekustamo īpašumu, lai tajā iekārtotu savu galveno dzīviesvietu, tāds mantinieks, kas mantojuma atklāšanas brīdī Grieķijā nedzīvo pastāvīgi un kam nepieder nekustamais īpašums, var tikpat labi kā šādas dalībvalstīs dzīvojošs mantinieks.

42 Šādas ziņas jānoraida arī šā sprieduma 19. un 22. punktā izklāstītā Grieķijas Republikas argumentācija. Proti, jāatgādina, ka, atsaucoties uz attaisnojošajiem iemesliem, dalībvalstij ir arī jāiesniedz pienācīgi pierādījumi vai šādas valsts noteiktā ierobežojošā pasākuma piemērotības un samērīguma analīze, kā arī precīza informācija, kas var pamatot tās argumentāciju (spriedums, 2016. gada 21. janvāris, Komisija/Kipra, C-515/14, EU:C:2016:30, 54. punkts un tajā minētā judikatūra). Tā savus argumentus Grieķijas Republika nav pamatojusi, nedz arī pierādījusi, ka būtu neiespējami pārbaudīt, vai nerezidents mantinieks atbilst attiecīgā atbrīvojuma saņemšanas nosacījumiem.

43 Turklāt – pretēji Grieķijas Republikas apgalvotajam – strādīgais valsts tiesiskais regulējums nav attaisnojams ar vajadzību novērst nodokļu ieņēmumu samazinājumu, kas, pēc šādas dalībvalsts teiktā, notiktu, ja atbrīvojums no attiecīgā mantojuma nodokļa tiktu piemērots arī nerezidentiem. Proti, no pastāvīgās judikatūras izriet, ka šādas vajadzības neietilpst nedz LESD 65. pantā minēto iemeslu, ne arī ar LESD izveidotās brīvības ierobežojumu pamatojošo primāru vispārīgo interešu iemeslu lokā (skat. tostarp spriedumus, 2004. gada 7. septembris, *Manninen*, C-319/02, EU:C:2004:484, 49. punkts; 2009. gada 27. janvāris, *Persche*, C-318/07, EU:C:2009:33, 46. punkts, un 2011. gada 10. februāris, *Missionswerk Werner Heukelbach*, C-25/10, EU:C:2011:65, 31. punkts).

44 Visbeidzot, Grieķijas Republika nav nekādi pierādījusi, ka Grieķijā pastāvīgi nedzīvojošo mantinieku izslēgšana no Mantojuma nodokļa kodeksa 26.A panta 1. punktā paredzētā atbrīvojuma saņēmēju loka izrietētu no kompetenču sadalījuma starp dalībvalstīm nodokļu

ietur?šanas jom? un b?tu vajadz?ga, lai nov?rstu ?aunpr?t?gas izmantošanas gad?jumus.

45 No t? izriet, ka Grie?ijas Republika Ties? nav piesaukusi nevienu prim?ru visp?r?jo interešu apsv?rumu, kas šaj? liet? var?tu attaisnot kapit?la br?vas aprites ierobežojumu LESD 63. panta izpratn?.

Par EEZ l?guma 40. pant? noteikto pien?kumu neizpildi

46 Jaut?jum? par Komisijas piesaukto str?d?gaj? tiesiskaj? regul?jum? izdar?to EEZ l?guma 40. panta p?rk?pumu Grie?ijas Republika apgalvo, ka p?r?jo EEZ l?guma dal?bvalstu pilso?i Mantojuma nodok?a kodeksa 26.A panta 1. punkt? neesot iek?auti neuzman?bas k??das d??, kuru t? ap?emas izlabot.

47 Šaj? zi?? pietiek vien atg?din?t Tiesas past?v?go judikat?ru, ka pien?kumu neizpildes esam?ba ir j?v?rt? atkar?b? no situ?cijas dal?bvalst?, k?da t? ir, beidzoties argument?taj? atzinum? noteiktajam termi?am, un ka p?c tam sekojoš?s izmai?as Tiesa nevar ?emt v?r? (skat. tostarp spriedumus, 2014. gada 4. septembris, Komisija/Grie?ija, C?351/13, nav public?ts, EU:C:2014:2150, 20. punkts; 2015. gada 5. febru?ris, Komisija/Be??ija, C?317/14, EU:C:2015:63, 34. punkts, un 2016. gada 14. janv?ris, Komisija/Grie?ija, C?66/15, nav public?ts, EU:C:2016:5, 36. punkts).

48 Lai k? ar? neb?tu ar šo neiek?aušanu, ir j?nor?da ka, t? k? EEZ l?guma 40. panta noteikumiem ir t?ds pats juridiskais tv?rums k? b?t?b? identiskajiem LESD 63. panta noteikumiem, visi iepriekš izkl?st?tie apsv?rumi par ierobežojuma esam?bu saska?? ar LESD 63. pantu t?dos apst?k?os k? šaj? liet? esošie ir *mutatis mutandis* attiecin?mi ar? uz šo 40. pantu (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2011. gada 1. decembris, Komisija/Be??ija, C?250/08, EU:C:2011:793, 83. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

49 No visiem iepriekš izkl?st?tajiem apsv?rumiem izriet, ka Komisijas pras?ba ir j?uzskata par dibin?tu.

50 L?dz ar to j?atz?st, ka, pie?emot un atst?jot sp?k? ties?bu aktus, kuros paredz?ts t?ds atbr?vojums no mantojuma nodok?a attiec?b? uz galveno dz?vesvietu, kas tiek piem?rots tikai attiec?b? uz tiem Savien?bas pilso?iem, kuru dz?vesvieta atrodas Grie?ij?, Grie?ijas Republika nav izpild?jusi LESD 63. pant? un EEZ l?guma 40. pant? noteiktos pien?kumus.

Par ties?šan?s izdevumiem

51 Atbilstoši Tiesas Reglamenta 138. panta 1. punktam lietas dal?bniekam, kam spriedums ir nelabv?l?gs, piespriež atl?dzin?t ties?šan?s izdevumus, ja to ir pras?jis lietas dal?bnieks, kuram spriedums ir labv?l?gs. T? k? Komisija ir pras?jusi piespriež Grie?ijas Republikai atl?dzin?t ties?šan?s izdevumus un t? k? šai p?d?jai spriedums ir nelabv?l?gs, j?piespriež Grie?ijas Republikai atl?dzin?t ties?šan?s izdevumus.

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

- 1) **pie?emot un atst?jot sp?k? ties?bu aktus, kuros paredz?ts t?ds atbr?vojums no mantojuma nodok?a attiec?b? uz galveno dz?vesvietu, kas tiek piem?rots tikai attiec?b? uz tiem Eiropas Savien?bas pilso?iem, kuru dz?vesvieta atrodas Grie?ij?, Grie?ijas Republika nav izpild?jusi LESD 63. pant? un 1992. gada 2. maija L?guma par Eiropas Ekonomikas zonu 40. pant? noteiktos pien?kumus;**
- 2) **Grie?ijas Republika atl?dzina ties?šan?s izdevumus.**

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – grieķu.